

Beseitigung steuerlicher Hindernisse und Verzerrungen im Binnenmarkt zur Förderung grenzüberschreitender Investitionen

ZUSAMMENFASSUNG

Das Nebeneinander von 27 verschiedenen nationalen Steuersystemen in der Europäischen Union führt zu erheblichen Hindernissen für die grenzüberschreitende Geschäftstätigkeit im europäischen Binnenmarkt. Ziel dieser Studie ist es, den Kontext und die Entwicklungen im Bereich des europäischen Sekundärrechts darzustellen, die zu der aktuellen Situation geführt haben oder zumindest noch keine Lösung dafür geboten haben. Darüber hinaus werden Perspektiven dazu aufgezeigt, wie den beschriebenen Hindernissen für grenzüberschreitende Investitionen im Binnenmarkt sowohl kurz- als auch langfristig auf grundlegender sowie auf Verfahrens- oder Verwaltungsebene entgegengewirkt werden kann.

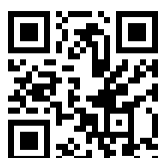
Dieses Dokument wurde von der Fachabteilung Wirtschaft, Wissenschaft und Lebensqualität für den Unterausschuss für Steuerfragen (FISC) bereitgestellt.

Hintergrund

Das Nebeneinander von 27 verschiedenen nationalen Steuersystemen in der Europäischen Union (EU) führt zu erheblichen Hindernissen für die grenzüberschreitende Geschäftstätigkeit im europäischen Binnenmarkt. Diese Hindernisse stehen im Widerspruch zu den wirtschaftlichen Zielen der EU-Verträge und auch zu dem in der Lissabon-Strategie formulierten Ziel, den „wettbewerbsfähigsten und dynamischsten wissensbasierten Wirtschaftsraum der Welt“ zu schaffen.

Das vorliegende Dokument ist die Zusammenfassung der Studie zum Thema „Beseitigung steuerlicher Hindernisse und Verzerrungen im Binnenmarkt zur Förderung grenzüberschreitender Investitionen“. Die vollständige Studie ist in englischer Sprache unter folgendem Link abrufbar:

[https://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/STUD/2022/733964/IPOL_STU\(2022\)733964_EN.pdf](https://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/STUD/2022/733964/IPOL_STU(2022)733964_EN.pdf).



Ziel

Ziel dieser Studie ist es, den Kontext und die Entwicklungen im Bereich des europäischen Sekundärrechts darzustellen, die zu der aktuellen Situation geführt haben oder zumindest noch keine Lösung dafür geboten haben. Darüber hinaus sollen Perspektiven dazu aufgezeigt werden, wie den beschriebenen Hindernissen für grenzüberschreitende Investitionen im Binnenmarkt sowohl kurz- als auch langfristig auf grundlegender sowie auf Verfahrens- oder Verwaltungsebene entgegengewirkt werden kann.

Wichtigste Erkenntnisse

Für die EU-Mitgliedstaaten war es viel einfacher, eine Einigung über Einschränkungen im Bereich der internationalen Steuerplanung zu erzielen als eine Einigung über den Abbau steuerlicher und administrativer Hindernisse im Binnenmarkt zu erzielen. Infolgedessen hat der Spielraum für eine internationale Steuerplanung in den letzten Jahren tatsächlich erheblich abgenommen, doch dies führte zu einer drastischen Komplexitätsexplosion.

Für grenzüberschreitend tätige Unternehmen im Binnenmarkt wird Komplexität im Steuerbereich heutzutage nicht nur durch die bloße Heterogenität von 27 nicht harmonisierten nationalen Steuersystemen in der EU verursacht, sondern auch durch sehr hohe Transparenz- und Dokumentationsanforderungen sowie durch nicht abgestimmte internationale Substanzkriterien, die Unternehmen erfüllen müssen, um keinen strengerer Rechtsvorschriften zur Bekämpfung von Steuervermeidung zu unterliegen. Außerdem sind die Maßnahmen, die im Rahmen des Projekts der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) zur Bekämpfung der Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung (BEPS) vereinbart wurden und von der EU – insbesondere im Rahmen ihrer Richtlinie zur Bekämpfung von Steuervermeidungspraktiken (ATAD-Richtlinie) – in Rekordgeschwindigkeit umgesetzt wurden, von Natur aus komplex. Zudem überschneiden sich ihre Anwendungsbereiche teilweise, und die Hierarchie ist nicht immer klar festgelegt. Durch neu eingeführte Verknüpfungsregeln, mit denen Lücken bei der Besteuerung von Einkünften geschlossen werden sollen, wird die steuerliche Behandlung grenzüberschreitender Zahlungen im Quellenstaat von der Besteuerung im Ausland abhängig gemacht, und das unter Umständen auf mehreren Ebenen der Struktur einer multinationalen Gruppe. Die erforderliche tiefgehende Betrachtung entlang der gesamten Eigentums-kette eines Unternehmens, die sich möglicherweise über mehrere Länder erstreckt, ist sowohl für die Steuerzahler als auch für die lokale Steuerverwaltung kostspielig und komplex.

Niedrig besteuerte oder sogar nicht besteuerte Einkünfte haben sich als ein Dorn im Auge der europäischen Gesetzgeber erwiesen. Die Bekämpfung bestimmter Formen der Steuervermeidung, die zu nicht besteuerten „weißen“ Einkünften führen, ist sicherlich legitim und kann mit systematischen Gründen gerechtfertigt werden: Unternehmensgewinne sollten im Rahmen des internationalen Körperschaftsteuersystems genau einmal besteuert werden. Eine Nullbesteuerung steht genauso im Widerspruch zu dem gewünschten Funktionieren des Steuersystems wie die Doppelbesteuerung von Einkünften. Derartige Abweichungen von der gewünschten Einmalbesteuerung von Einkünften in die eine oder andere Richtung führen zu einer Wettbewerbsverzerrung auf dem Markt.

Allerdings gehen sowohl die OECD als auch die EU in dem Bestreben, für die Besteuerung am „Ort der Wertschöpfung“ zu sorgen, über diesen systematisch begründeten Begriff der Steueraggressivität hinaus, in einigen Fällen erheblich.

Während die Bekämpfung der Steuervermeidung in den letzten zehn Jahren ganz oben auf der europäischen politischen Agenda stand, waren die Vermeidung der Doppelbesteuerung und die wirksame Umsetzung von EU-Rechtsvorschriften, gemäß denen die Diskriminierung und die Beschränkung grenzüberschreitender Tätigkeiten verboten sind, für den Gesetzgeber weniger wichtig. Es wurden zwar einige Verbesserungen, z. B. im Rahmen der EU-Streitbeilegungsrichtlinie, vorgenommen, doch viele Verwaltungsverfahren im Bereich der grenzüberschreitenden Besteuerung, z. B. Verfahren für die Befreiung oder die Erstattung von Quellensteuern, sind langwierig und kostspielig. Zudem werden die rechtlichen

Anforderungen der EU und die Urteile des Gerichtshofs der Europäischen Union von den Mitgliedstaaten nur zögerlich oder defensiv umgesetzt. Darüber hinaus sind Vertragsverletzungsverfahren häufig langwierig und ineffizient. Diese Mängel gehen so weit, dass Steuerzahler daran gehindert werden, Verfahren einzuleiten, die eingeführt wurden, um ihre Rechtsansprüche zu schützen. Im Wesentlichen haben die EU-Rechtsvorschriften zur Umsetzung wesentlicher Impulse des BEPS-Projekts der OECD aus der Sicht im Binnenmarkt tätiger multinationaler Unternehmen zu Einschränkungen des Spielraums im Steuerbereich und zu einem drastischen Anstieg der Befolgungskosten geführt, ohne dass im Gegenzug grenzüberschreitende Tätigkeiten erleichtert wurden. Insbesondere wurde keine grundlegende Kohärenz der nationalen Steuersysteme erreicht. Mit den ergriffenen Maßnahmen wird eher auf die Folgen mit Steuern verbundener Reibungen im Binnenmarkt als auf ihre Ursachen eingegangen. Daher sind sie nach wie vor rein symptomorientiert. Durch die ATAD-Richtlinie wird zwar eine gewisse Konvergenz bei den Instrumenten zur Einschränkung des durch inkohärente Steuersysteme verursachten Spielraums im Bereich der Steuerplanung geschaffen, doch der Umstand, dass sie nur als Mindeststandard konzipiert ist, führt wieder einmal zu einer erheblichen Fragmentierung der Steuervorschriften im Binnenmarkt. Für andere heikle Punkte, die aus der Sicht von Unternehmen von Bedeutung sind, wie die Frage eines grenzüberschreitenden Verlustausgleichs wurde trotz jahrzehntelanger Diskussionen keine Lösung gefunden. Zudem gibt es bei Entscheidungen über Sachinvestitionen weiterhin steuerliche Verzerrungen. In diesem Zusammenhang bestehen Spannungen mit dem Grundsatz der Steuerneutralität, der sich aus den im Primärrecht der EU festgelegten wirtschaftlichen Zielen ergibt.

In Zukunft muss sich die EU im globalen Wettbewerb positionieren. Die US-Steuerpolitik zeichnet sich seit Langem durch ein stärkeres Bewusstsein für die Realitäten des internationalen Steuerwettbewerbs aus, die für Investoren auch Anreize bieten, und nicht nur Einschränkungen und Kosten. Im Gegensatz dazu zeichnet sich die EU weltweit mit einer Hochgeschwindigkeits-Strategie aus, die fast ausschließlich auf die Bekämpfung der Steuervermeidung ausgerichtet ist. Die ATAD-Richtlinie ist für dieses Vorhaben repräsentativ: Sie ist die erste EU-Richtlinie, die keine Steuervorteile für die betroffenen Steuerzahler mit sich bringt, sondern nur Einschränkungen und Kosten. Unterdessen setzt sich die Kommission weiterhin dafür ein, die Umsetzung der geplanten globalen Mindeststeuer voranzutreiben. Es ist jedoch bereits klar, dass auch mit der globalen Mindeststeuer die grundlegende Rolle der Besteuerung im internationalen Standortwettbewerb wahrscheinlich weiterhin Bestand haben wird. Das ist einerseits auf die Gestaltung der globalen Mindeststeuer selbst zurückzuführen. Andererseits dürfte sich der Wettbewerb zwischen den verschiedenen Staaten auf andere Steuerbereiche verlagern, z. B. die Besteuerung hoch qualifizierter Arbeitskräfte, oder die wegfallenden Steuervergünstigungen werden möglicherweise durch Subventionen ausgeglichen. Insbesondere der letztgenannte Weg ist jedoch den EU-Mitgliedstaaten vor dem Hintergrund des EU-Beihilferechts verwehrt. Dies wiederum führt dazu, dass die EU im Vergleich zu flexibleren Standorten potenziell benachteiligt wird.

Einige der grundlegenden steuerlichen Hindernisse und Verzerrungen im Binnenmarkt können (nur) durch eine substantielle Harmonisierung der Unternehmensbesteuerung in der EU beseitigt werden. Die Idee dahinter ist, unabhängige und einheitliche europäische Regelungen für eine harmonisierte Bemessungsgrundlage für die Gewinnbesteuerung zu schaffen und anschließend die Konzerngewinne nach einem festgelegten Verteilungsschlüssel auf die Mitgliedstaaten aufzuteilen. 2021 bestätigte die Kommission diesen Plan unter dem neuen Titel „Unternehmen in Europa: ein Rahmen für die Unternehmensbesteuerung“ (BEFIT). Im Rahmen einer europaweit einheitlichen Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage würde das Entstehen von Qualifikationskonflikten im Binnenmarkt verhindert, da die einheitlichen Gewinnermittlungsregeln auch die steuerliche Behandlung von Ausschüttungen an Anteilseigner, die Abgrenzung zwischen Eigenkapital und Fremdkapital in hybriden Finanzinstrumenten und den Abzug von Finanzierungskosten regeln würden. Eine einheitliche Steuerbemessungsgrundlage würde auch einheitliche Regeln für die Verlustermittlung umfassen, was eine wichtige Voraussetzung für die Weiterentwicklung der Konzernbesteuerung im Hinblick auf den grenzüberschreitenden Verlustausgleich wäre.

Wenn das Konzept der Konzernbesteuerung einschließlich Konsolidierung und Gewinnzuteilung nach einem festgelegten Verteilungsschlüssel nicht sofort umgesetzt wird, könnte ein grenzüberschreitender

Verlustausgleich in einem früheren Harmonisierungsstadium ermöglicht werden. Auch wenn dies sicherlich Fragen hinsichtlich der Auswirkungen auf die Einnahmen und den Haushaltsausgleich zwischen den Mitgliedstaaten aufwerfen würde, wäre der grenzüberschreitende Verlustausgleich ein sehr starkes Signal für die Wettbewerbsfähigkeit und Attraktivität des Binnenmarkts.

Da die Aufteilung nach einem Verteilungsschlüssel jeglichen Anreiz oder Ausgangspunkt für eine grenzüberschreitende Gewinnverlagerung im Binnenmarkt zunichtemacht, wären im Binnenmarkt keine hochkomplexen Maßnahmen zur Bekämpfung der Steuervermeidung mehr erforderlich. Angesichts der erheblichen Auswirkungen der ATAD-Richtlinie erscheint es ratsam, den Anwendungsbereich zumindest der Harmonisierung der Steuerbemessungsgrundlage auf alle der Körperschaftsteuer unterliegenden Unternehmen auszuweiten und im Gegenzug die Richtlinie im Binnenmarkt aufzuheben.

Der unmittelbare Schwerpunkt der EU sollte auf dem Abbau tatsächlicher steuerlicher Hindernisse im Binnenmarkt liegen. Von der EU und der OECD bereits eingeleitete Initiativen zur Senkung der Befolgungskosten im Steuerbereich für die Steuerzahler sind daher zu begrüßen und auszuweiten. Es ist dringend notwendig, die Entlastungs- oder Erstattungsverfahren für Quellensteuern im Binnenmarkt zu vereinfachen. Die EU muss aber auch generell harmonisierte und effiziente Besteuerungsverfahren und die Verringerung der Rechtsunsicherheit in anderen Bereichen fördern. Vor diesem Hintergrund ist grundsätzlich positiv zu bewerten, dass im Zuge der jüngsten Änderung der Richtlinie über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung (DAC 7) auch ein ab dem 1. Januar 2024 in Kraft tretender Rechtsrahmen für die Durchführung gemeinsamer Prüfungen zwischen zwei oder mehr Mitgliedstaaten geschaffen wurde. Gemeinsame Prüfungen sind ein Aspekt der sogenannten OECD-Agenda für Steuersicherheit mit dem Ziel, die Rechtssicherheit und die Anwendung des Steuerrechts zu verbessern. Diese Bemühungen sollten aufgenommen und intensiviert werden. Im EU-Kontext ist es auch sinnvoll, Vertragsverletzungsverfahren durch die Verbesserung der Ressourcen und der personellen Ausstattung der zuständigen Stellen zu beschleunigen.

Um mögliche Verstöße gegen die Grundfreiheiten der EU und anschließend langwierige Verfahren zu verhindern, könnte ein starkes freiwilliges Engagement der Mitgliedstaaten im Sinne eines Verhaltenskodex für eine rasche und vorhersehbare endgültige Umsetzung der europäischen Rechtsvorschriften ein wichtiger Schritt sein. Darüber hinaus bestünde ein innovativer Gedanke darin, dass sich die EU-Staaten zumindest grundsätzlich darauf einigen, der Öffnung des Binnenmarktes in der Zukunft mehr Gewicht beizumessen, als dies bisher bei alternativen Formen der Beseitigung von Diskriminierungen durch Anpassung der Rechtsvorschriften der Fall war.

Den Bemühungen um eine Vereinfachung der Steuervorschriften und der damit verbundenen Befolgungskosten wird jedoch potenziell durch die geplanten weiteren Maßnahmen zur Bekämpfung der Steuervermeidung im Rahmen des Projekts BEPS 2.0, insbesondere der globalen Mindeststeuer, entgegengewirkt. Bei der Gestaltung der weiteren steuerlichen Maßnahmen, die erforderlich sein werden, wenn BEPS 2.0 umgesetzt wird, sollten verfahrenstechnische Fragen und die Gefahr der Schaffung zusätzlicher Komplexität durch Wechselwirkungen mit bestehenden Vorschriften zur Bekämpfung der Steuervermeidung konsequent berücksichtigt und behoben werden, um einem weiteren drastischen Anstieg der Kosten für die Einhaltung der Vorschriften im Verwaltungs- und Steuerbereich sowie dem weiteren Auftreten von Doppelbesteuerungsrisiken entgegenzuwirken. Darüber hinaus sollten spätestens mit der Umsetzung des Projekts BEPS 2.0 alle Pläne für die Einführung einer Digitalabgabe seitens der Kommission endlich aufgegeben und bestehende unilaterale Digitalabgaben in den EU-Mitgliedstaaten abgeschafft werden.

Haftungsausschluss und Urheberrechtsschutz: Die hier vertretenen Auffassungen geben die Meinung der Verfasser wieder und entsprechen nicht unbedingt dem Standpunkt des Europäischen Parlaments. Nachdruck und Übersetzung – außer zu kommerziellen Zwecken – mit Quellenangabe sind gestattet, sofern das Europäische Parlament vorab unterrichtet und ihm ein Exemplar übermittelt wird.
© Europäische Union, 2022.

Verantwortlicher Beamter: Jost ANGERER Editionsassistenz: Catherine NAAS

Kontakt: Poldep-Economy-Science@ep.europa.eu

Dieses Dokument ist im Internet unter folgender Adresse abrufbar: www.europarl.europa.eu/supporting-analyses

IP/A/FISC/2022-01

Druckfassung ISBN 978-92-846-9787-8 | doi: 10.2861/286037 | QA-09-22-549-DE-C

PDF ISBN 978-92-846-9793-9 | doi: 10.2861/88470 | QA-09-22-549-DE-N