



## INDIREKTE STEUERN

Zu den indirekten Steuern zählen die Mehrwertsteuer und die Verbrauchsteuern auf Alkohol, Tabak und Energie. Das gemeinsame Mehrwertsteuersystem gilt allgemein für Gegenstände und Dienstleistungen, die zu Verbrauchszwecken in der Europäischen Union erworben und verkauft werden. Verbrauchsteuern werden auf den Verkauf oder die Nutzung bestimmter Waren erhoben. Die Gesetzgebungstätigkeit der EU zielt mit Blick auf ein ordnungsgemäßes Funktionieren des Binnenmarkts darauf ab, die Mehrwertsteuervorschriften zu koordinieren und zu harmonisieren, wobei auch Verbrauchsteuern auf Alkohol, Tabak und Energie vereinheitlicht werden sollen.

### 1. MEHRWERTSTEUER

#### A. Rechtsgrundlage

Artikel 113 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV).

#### B. Entwicklung

Die Harmonisierung der Mehrwertsteuer erfolgte in mehreren Etappen, wobei das Ziel verfolgt wurde, den Handel innerhalb der Union transparent zu gestalten. 1970 wurde beschlossen, den Haushalt der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft aus Eigenmitteln der Gemeinschaft zu finanzieren. Diese sollten Zahlungen auf der Grundlage eines Mehrwertsteueranteils umfassen und durch die Anwendung eines gemeinsamen Steuersatzes auf eine einheitliche Bemessungsgrundlage erzielt werden. Mit der im Jahr 2007 verabschiedeten Mehrwertsteuerrichtlinie 2006/112/EG wurden dann alle Änderungen in einem einzigen Rechtsakt zusammengefasst.

1985 veröffentlichte die Kommission das Weißbuch über den Binnenmarkt (KOM(1985) 310), dessen Teil III die Beseitigung von Steuerschranken betraf. Der Handlungsbedarf im Bereich der Mehrwertsteuer entstand im Zusammenhang mit dem Bestimmungslandprinzip.

#### C. Ergebnisse

##### 1. Das Mehrwertsteuersystem

##### a. Das Übergangssystem

1987 schlug die Kommission den Übergang zur Besteuerung im Ursprungsland vor. Entsprechend diesem Prinzip sollten die zwischen Mitgliedstaaten bewirkten Umsätze die bereits im Ursprungsland erhobene Steuer enthalten, die die Händler dann als Vorsteuer abziehen könnten. Die Kommission schlug zusätzlich die Schaffung



eines Clearing-Systems vor, um die in den Ursprungsländern eingekommene Mehrwertsteuer dem Verbrauchsland zuzuweisen. Für die Mitgliedstaaten waren diese Vorschläge jedoch nicht akzeptabel. Sie sprachen sich vielmehr für die Besteuerung am Bestimmungsort als Alternative für die Umsätze aus, die unter der Beteiligung von für Zwecke der Mehrwertsteuer erfasste Händler bewirkt werden. Damit wurde die Grundlage für das Übergangssystem geschaffen, das 1993 in Kraft trat (Richtlinien 91/680/EWG und 92/111/EWG).

#### **b. Eine tragfähige Strategie zur Verbesserung des derzeit gültigen Systems**

Seit 2000 bemüht sich die Kommission um eine Verbesserung der geltenden Übergangsregeln. Die zentrale EU-Rechtsvorschrift im Bereich Mehrwertsteuer ist inzwischen die Mehrwertsteuerrichtlinie (2006/112/EG). Ihr folgten 2008 die Richtlinie 2008/8/EG und die Richtlinie 2008/9/EG. Die Mehrwertsteuer auf Dienstleistungen zwischen Gewerbetreibenden wird nunmehr in dem Land erhoben, in dem die Dienstleistung erbracht wird.

2005 wurde die Grundlage für eine einheitlichere Anwendung der EU-Vorschriften gelegt (Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011). Nun haben alle Mitgliedstaaten die Möglichkeit, besondere Vorschriften anzuwenden, um die Erhebung der Mehrwertsteuer zu vereinfachen. Mit der Annahme der Verordnung (EG) Nr. 37/2009 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer zum Zweck der Bekämpfung des Steuerbetrugs bei innergemeinschaftlichen Umsätzen wurde das System weiter verbessert.

### **2. Mehrwertsteuersätze**

In der Richtlinie 92/77/EWG ist ein Mindestnormalsatz von 15 % vorgesehen, der alle zwei Jahre zu überprüfen ist. Der Rat verlängerte im Folgenden die Geltungsdauer des Mindestnormalsatzes bis Ende 2017. Darüber hinaus konnten die Mitgliedstaaten für bestimmte Gegenstände und Dienstleistungen eine oder zwei ermäßigte Steuersätze von mindestens 5 % anwenden. Die Mitgliedstaaten konnten auch weiterhin Steuersätze unter dem Mindestwert (auch Nullsätze) für Gegenstände und Dienstleistungen anwenden, wenn die entsprechenden Sätze bereits vor dem 1. Januar 1991 galten. 2009 wurde die Richtlinie 2009/47/EG in Bezug auf ermäßigte Mehrwertsteuersätze erlassen, die für lokal erbrachte arbeitsintensive Dienstleistungen gilt. Im Jahr 2016 nahm die Kommission einen Vorschlag für eine Richtlinie des Rates an, die darauf abzielt, dass in den Mitgliedstaaten für elektronische Veröffentlichungen dieselben Mehrwertsteuersätze wie für gedruckte Veröffentlichungen angewendet werden. Im Juni 2017 billigte das Parlament den entsprechenden Vorschlag der Kommission. Im Januar 2018 nahm die Kommission einen Vorschlag zur Reform der Mehrwertsteuersätze an ([COM\(2018\) 20](#)). Mit diesem Vorschlag soll für mehr Flexibilität gesorgt werden, indem den Mitgliedstaaten erlaubt wird, ermäßigte Steuersätze und Nullsätze in Anspruch zu nehmen, die in anderen Mitgliedstaaten existieren.

### **3. Aktuelle Entwicklungen**

2010 veröffentlichte die Kommission ein Grünbuch über die Zukunft der Mehrwertsteuer ([KOM\(2010\) 695](#)). Auf diesem Wege sollte eine Diskussion über das Mehrwertsteuersystem angeregt werden. Im Jahr 2012 richtete die Kommission eine



Sachverständigengruppe zu Mehrwertsteuerfragen (Ausschuss für Mehrwertsteuer) ein, die regelmäßig Leitlinien veröffentlicht.

Am 7. April 2016 legte die Kommission einen [Aktionsplan zur Modernisierung des EU-Mehrwertsteuersystems](#) vor. Er umfasst Grundsätze für ein künftiges einheitliches europäisches Mehrwertsteuersystem, kurzfristige Maßnahmen zur Bekämpfung von Mehrwertsteuerbetrug, Pläne zur Überarbeitung der ermäßigten Mehrwertsteuersätze, Vorschläge zur Vereinfachung der Mehrwertsteuervorschriften sowie die Ankündigung eines Mehrwertsteuerpakets, das Erleichterungen für KMU mit sich bringen soll. Kernstück des Plans ist der Vorschlag, bei der grenzüberschreitenden Lieferung von Gegenständen auf das Bestimmungslandprinzip umzustellen. Somit müsste die Mehrwertsteuer durch den Ausführer in jenem Mitgliedstaat abgeführt werden, in dem die Gegenstände geliefert werden. In einem ersten Schritt soll dies nur für B2B-Lieferungen gelten. Der Aktionsplan sieht auch zwei Varianten vor, wie den Mitgliedstaaten mehr Flexibilität bei der Einführung ermäßigter Steuersätze eingeräumt werden kann.

Die Kommission hat seit 2017 eine Reihe von Gesetzgebungsvorschlägen im Zusammenhang mit dem Aktionsplan vorgelegt. Im Juni 2018 verabschiedete der Rat eine Richtlinie, mit der der Mindestnormalsatz bei der Mehrwertsteuer dauerhaft auf 15 % festgesetzt wird. Im Dezember 2018 nahm der Rat Rechtsakte in folgenden Bereichen an: i) provisorische Lösungen zur Verbesserung der Funktionsweise des derzeitigen Mehrwertsteuersystems bis zum Inkrafttreten des neuen Systems, ii) Mehrwertsteuer auf elektronische Veröffentlichungen und iii) Maßnahmen für eine verstärkte Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich Mehrwertsteuer. Derzeit werden zudem im Rat mehrere weitere Vorschläge der Kommission erörtert.

#### D. Rolle des Europäischen Parlaments

Entsprechend den Unionsvorschriften für den Bereich der Mehrwertsteuer ist die Rolle des Parlaments auf das Verfahren der Konsultation beschränkt. 2014 nahm das Parlament eine [Entschließung](#) zum Vorschlag der Kommission zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem in Bezug auf eine Standard-Mehrwertsteuererklärung an, der jedoch später zurückgezogen wurde. Am 24. November 2016 nahm das Parlament eine [Entschließung](#) zum Aktionsplan der Kommission an und begrüßte die Absicht der Kommission, ein endgültiges Mehrwertsteuersystem vorzuschlagen sowie weitere Vorkehrungen gegen Betrug zu treffen. Im März 2019 nahm das Parlament einen Bericht über die Arbeit des Sonderausschusses zu Finanzkriminalität, Steuerhinterziehung und Steuervermeidung (TAX3) an, der sich mit einer Reihe von Fragen im Zusammenhang mit der Mehrwertsteuer befasst.

## 2. VERBRAUCHSTEUERN AUF ALKOHOL, TABAK UND ENERGIE

### A. Rechtsgrundlage

Artikel 113 AEUV sowie im Hinblick auf die Energiebesteuerung Artikel 192 AEUV, wobei die Ziele gemäß Artikel 191 AEUV verfolgt werden sollen.



## B. Ziele

Die Sätze und Strukturen der Verbrauchsteuern variieren zwischen den Mitgliedstaaten und wirken sich auf den Wettbewerb aus. Sehr große Besteuerungsunterschiede für ein bestimmtes Erzeugnis können zu steuerinduzierten Warenbewegungen, zu Einnahmeverlusten und zu Betrug führen. Daher hat man seit den frühen 1970er Jahren versucht, sowohl die Strukturen als auch die Sätze zu harmonisieren, ist jedoch kaum vorangekommen.

## C. Ergebnisse

### 1. Allgemeine Vorschriften

Mit der Richtlinie 2008/118/EG über das allgemeine Verbrauchsteuersystem wurde ein allgemeines System für verbrauchsteuerpflichtige Waren festgelegt, um den freien Warenverkehr und damit das reibungslose Funktionieren des Binnenmarktes der EU sicherzustellen. Im Mai 2018 schlug die Kommission eine Neufassung der Richtlinie 2008/118/EG vor.

### 2. Alkohol

Eine grundsätzliche Problematik ergab sich bei der Alkoholbesteuerung im Zusammenhang mit der Frage, inwieweit die verschiedenen Erzeugnisse miteinander im Wettbewerb stehen. Die Kommission (KOM(1979) 261) und der Gerichtshof der Europäischen Union (Rechtssache 170/78, Slg. 1985) vertreten von jeher die Ansicht, dass alle alkoholischen Getränke mehr oder weniger substituierbar sind und miteinander konkurrieren. Erst 1992 kam es zur Annahme der Richtlinie 92/83/EWG, mit der festgelegt wurde, auf welche Erzeugnisse und nach welcher Methode Verbrauchsteuern erhoben werden. Mit der Richtlinie 92/84/EWG wurde eine weitere wichtige Richtlinie verabschiedet. Ein Vorschlag zur Änderung der Richtlinie 92/84/EWG (Annäherung der Verbrauchersätze auf Alkohol und alkoholische Getränke) wurde im März 2015 zurückgenommen, da im Rat diesbezüglich keine Einigung erzielt werden konnte.

Im Rahmen des Programms zur Gewährleistung der Effizienz und Leistungsfähigkeit der Rechtsetzung (REFIT) führte die Kommission eine Evaluierung der Richtlinie 92/83/EWG durch. Im Mai 2018 legte sie dann einen Vorschlag zur Änderung der Richtlinie vor.

### 3. Tabakerzeugnisse

Die Grundstruktur der Verbrauchsteuern auf Tabak ist in der zwischenzeitlich konsolidierten Richtlinie 2011/64/EU enthalten. Entgegen den ursprünglichen Vorschlägen der Kommission wurden lediglich Mindestsätze festgelegt. Es bestehen verschiedene Kategorien von zu versteuernden Tabakwaren. Die Steuern auf Zigaretten müssen sich aus einem proportionalen („ad valorem“) Satz in Verbindung mit einer spezifischen Verbrauchsteuer zusammensetzen. Andere Tabakwaren werden mit einer Ad-valorem-Verbrauchsteuer, einer spezifischen oder einer sogenannten gemischten Verbrauchsteuer belegt.

Ebenso wie bei den Verbrauchsteuern auf Alkohol hat sich im Rahmen der REFIT-Bewertung gezeigt, dass in vergleichbarer Weise Möglichkeiten für eine



Überarbeitung der entsprechenden Richtlinie zu Tabakwaren bestehen. Der Rat forderte daher die Kommission auf, die Vorarbeit für einen Gesetzgebungsvorschlag aufzunehmen. Im Januar 2018 hat die Kommission im Anschluss an eine Bewertung beschlossen, aufgrund mangelnder Daten keinen Vorschlag für eine Überarbeitung der Richtlinie 2011/64/EU vorzulegen.

#### **4. Energieerzeugnisse (Mineralöle, Gas, Strom, alternative Energieträger, Flugzeugtreibstoff)**

Die Basisstruktur der Verbrauchsteuern auf Mineralöle in der Gemeinschaft wurde 1992 festgelegt. Wie auch im Fall von Alkohol und Tabak wurden hier entgegen der ursprünglichen Pläne (umfassende Harmonisierung) lediglich Mindestsätze festgesetzt. Die Vorschläge der Kommission aus dem Jahr 1997 wurden mit weitreichenden Änderungen angenommen (Richtlinie 2003/96/EG, Ausnahmebestimmungen in den Richtlinien 2004/74/EG und 2004/75/EG).

Die im Jahr 2000 veröffentlichte Mitteilung der Kommission über die Besteuerung von Flugkraftstoff (KOM(2000) 110) führte lediglich dazu, dass die Richtlinie 2003/96/EG eine obligatorische Steuerbefreiung für Lieferungen von Energieerzeugnissen zur Verwendung als Kraftstoff für die Luftfahrt mit Ausnahme der privaten nichtgewerblichen Luftfahrt vorsieht. Mit dieser Richtlinie wurden erstmals Bestimmungen eingeführt, die es den Mitgliedstaaten erlauben, Flugkraftstoffe für Inlandsflüge und im Rahmen bilateraler Vereinbarungen Kraftstoffe zur Verwendung für innergemeinschaftliche Flüge zu besteuern.

2001 wurden Maßnahmen zur Förderung der Verwendung von Biokraftstoffen einschließlich der Möglichkeit der Anwendung eines ermäßigten Verbrauchsteuersatzes vorgeschlagen, die 2003 in Form der Richtlinie 2003/30/EG angenommen wurden.

#### **5. Mehrwertsteuer auf andere Brennstoffe**

2002 wurde ein Vorschlag zur Erhebung der Mehrwertsteuer auf Erdgas und Elektrizität vorgelegt, wobei der Ort, an dem der Käufer ansässig ist, als der Ort festgelegt wurde, an dem die Unternehmen zu besteuern sind. Für Endverbraucher wäre dies der Ort des Verbrauchs. Auch dieser Vorschlag wurde angenommen (Richtlinie 2003/92/EG).

#### **6. Aktuelle Initiativen**

Bei der zuletzt seitens der Kommission vorgebrachten Initiative handelt es sich um den Vorschlag zur Energiebesteuerung ([KOM\(2011\) 169](#)), mit dem die Vorschriften zur Besteuerung von Energieerzeugnissen modernisiert werden sollten. Die Mitgliedstaaten hätten dadurch ihre gesamten Steuerstrukturen so umgestalten können, dass durch die Verlagerung der Steuerlast von der Arbeit auf den Verbrauch ein Beitrag zu Wachstum und Beschäftigung geleistet würde. Der Vorschlag wurde jedoch im März 2015 zurückgezogen.

### **D. Rolle des Europäischen Parlaments**

#### **1. Alkohol- und Tabakbesteuerung**

Das Parlament missbilligte in seiner Entschließung zur Steuerpolitik der EU aus dem Jahr 2002 die von der Kommission bei den Verbrauchsteuern auf Tabak und



alkoholische Getränke verfolgte Politik und lehnte insbesondere einer Harmonisierung auf einem höheren Niveau ab. 2009 sprach sich das Parlament zwar für eine schrittweise Anhebung der Steuern auf Zigaretten und andere Tabakprodukte aus, jedoch nicht in der von der Kommission vorgeschlagenen Höhe.

## 2. Mineralöl-/Energiebesteuerung

In seiner Entschließung von 2002 zur Steuerpolitik vertrat das Parlament die Ansicht, dass „insbesondere im Bereich der Energieerzeugnisse das Verursacherprinzip umfassender angewendet werden muss“. Im Oktober 2002 gab das Parlament eine positive Stellungnahme zu den Vorschlägen für Biokraftstoffe ab und nahm Änderungsanträge an, mit denen diese Vorschläge gestärkt werden sollten. 2012 nahm das Parlament eine [Entschließung](#) zu dem Vorschlag zur Energiebesteuerung an, der jedoch zurückgenommen wurde.

Dražen Rakić  
05/2019

