

**Positionen des BACDJ zum 66. Deutschen Juristentag  
Stuttgart, 19. bis 22. September 2006**

**VI. Abteilung Steuerrecht**

**Besteuerung von Einkommen – Aufgaben, Wirkungen, europäi-  
sche Herausforderungen**

1. Das deutsche Einkommensteuerrecht und insbesondere das Unternehmenssteuerrecht sind durch ihre extreme Regelungsdichte, die seit Jahrzehnten vollzogenen permanenten Steuerrechtsänderungen sowie die Überlagerung der ihnen zugrunde liegenden Systemprinzipien durch einzelfallorientierte Ausnahme- und Subventionsvorschriften gekennzeichnet. In der Folge leidet nicht nur die Verständlichkeit und Effektivität des Steuersystems, in dem erheblicher Verwaltungs- und Beratungsaufwand ausgelöst wird, sondern es kann der Steuerbürger das Recht kaum mehr verstehen oder gar anwenden. Hinzu kommt, dass das deutsche Unternehmenssteuerrecht hinsichtlich der Effektivbelastung von Unternehmensgewinnen international nicht wettbewerbsfähig ist.

2. Will Deutschland im Bereich des Einkommen- und insbesondere des Unternehmenssteuerrechts seine Wettbewerbsfähigkeit und Standortattraktivität wiedererlangen, so müssen beide Rechtsgebiete grundlegend refor-

miert und auf ihre verfassungsrechtlich verankerten Grundprinzipien zurückgeführt werden. Kosmetische Korrekturen lediglich an den Tarifen oder an einzelnen Vorschriften helfen hier nicht weiter, sondern es müssen einerseits systemverzerrende Ausnahme- und Subventionsvorschriften eliminiert und andererseits die Rechtsgebiete deutlich vereinfacht werden. Diesem Petitum liegt die Überzeugung zugrunde, dass ein einfaches und gerechtes Einkommen- und Unternehmenssteuerrecht mit international wettbewerbsfähigen Tarifen einen nicht hoch genug einzuschätzenden Wettbewerbsfaktor darstellt, der als solcher geeignet ist die deutsche Steuerbasis zu sichern und Investoren anzulocken.

3. Im Bereich des Unternehmenssteuerrechts muss die anzustrebende Reform zunächst auf eine deutliche Tarifentlastung, aber auch auf eine Systematisierung der Rechtsmaterie zielen. Die mit Blick auf die Haushaltsslage angemessene und zugleich wettbewerbsfähige kumulative Unternehmenssteuerbelastung darf dabei maximal 30 vH betragen. Durch die Tarifabsenkung darf allerdings ein stetiges kommunales Unternehmenssteueraufkommen nicht gefährdet werden und es muss das fortzuentwickelnde Recht administrativ handhabbar sein und es darf nicht zu interkommunalen Verzerrungen führen. Die im Unternehmenssteuerrecht erforderliche Systembereinigung muss neben der Abschaffung systemverzerrender Ausnahme- und Subventionsvorschriften zu einer rechtsformneutralen Besteuerung führen.

4. Im Bereich des Einkommensteuerrechts muss die anzustrebende Reform ebenfalls zu einer drastischen Vereinfachung und Rückbesinnung auf die systemtragenden Prinzipien der Besteuerung führen. Unter Berücksichtigung des Prinzips der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit muss eine gleichmäßige und gerechte Besteuerung der Bürger durch ein transparentes und effizientes Einkommensteuerrecht sichergestellt werden. Von besonderer Wichtigkeit ist insoweit die durch die Politik zu fällende und an den verfassungsrechtlichen Vorgaben auszurichtende Grundsatzentscheidung zwischen einer dem heutigen System entsprechenden synthetischen Einkommensteuer und einer Dualen Einkommensteuer.

5. Deutschland ist dazu aufgerufen, aktiv bei der Erarbeitung europaweiter und einen fairen Steuerwettbewerb sicherstellender Konzepte auf Ebene der EU bzw. der OECD mitzuwirken, auch wenn diese allenfalls mittelfristig zu einer Optimierung der Wettbewerbssituation innerhalb Europas beitragen können. Kurzfristig müssen europarechtswidrige Normen des nationalen Steuerrechts identifiziert und angepasst werden. Soweit allgemein die Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs zu den Grundfreiheiten mit Blick auf das Steuerrecht und die entsprechenden Haushaltseffekte als zu weitgehend empfunden wird, sollte Deutschland durch eine optimale Mitwirkung bei einschlägigen EuGH-Verfahren auf eine Modifikation dieser Rechtsprechung hinarbeiten. Das gilt sowohl hinsichtlich der Frage nach der Beschränkung der Urteilswirkungen für die Vergangenheit als auch diejenige nach der stärkeren Akzentuierung der Rechtfertigungsebene bei Eingriffen in die Grundfreiheiten.

### **Begründung**

**Zur These 1:** Es ist schon Allgemeingut, dass sich das deutsche Einkommenssteuergesetz und insbesondere das Unternehmenssteuerrecht (Einkommen-, Körperschaft- und Gewerbesteuerrecht) in einem schlechten Zustand befinden. Dies liegt primär in zwei „Kernproblemen“ begründet: Zum einen ist sowohl mit Blick auf die Einkommen- als auch die Unternehmenssteuer ein strukturelles Defizit festzustellen, welches dahingehend beschrieben werden kann, dass einer kaum zu übertreffenden Regelungsdichte und daraus folgenden Steuerbürokratie ein oftmals hilfloser Steuerbürger gegenübersteht, der nicht mehr in der Lage ist, die Steuergesetze zu verstehen oder gar anzuwenden<sup>1</sup>. Das gilt besonders angesichts einer Unzahl an Steueränderungs- und -anpassungsgesetzen in den letzten Jahrzehnten, welche dazu geführt haben, dass die Grundprinzipien des Besteuerungssystems kaum mehr erkennbar und vielfach durch einzelfallorientierte Ausnahme- und

---

<sup>1</sup> Vgl. dazu nur die Feststellungen im Steuerpolitischen Programm der Stiftung Marktwirtschaft vom 30.1.2006, Berlin, 2006, S. 9 ff.

Subventionsnormen durchbrochen oder überlagert sind<sup>2</sup>. Im internationalen Vergleich nimmt das deutsche Steuersystem mit Blick auf seine Effektivität den traurigen letzten Platz von 102 untersuchten Staaten ein<sup>3</sup>. Als wäre dieser Befund nicht schlimm genug, kommt im Bereich der Unternehmensbesteuerung hinzu, dass Deutschland –anders als bei der Besteuerung von natürlichen Personen<sup>4</sup>-- Unternehmensgewinne deutlich höher belastet als die wichtigsten Wettbewerbsstaaten<sup>5</sup>: Deutsche Körperschaften von der GmbH bis zum börsennotierten Konzern zahlen (ohne Berücksichtigung der Steuerbelastung beim Anteilseigner) ca. 39 vH Ertragsteuern (Körperschaftsteuer, Gewerbesteuer und Solidaritätszuschlag) und deutsche Personengesellschaften sogar bis zu 45 vH (Einkommensteuer, Gewerbesteuer und Solidaritätszuschlag, allerdings abgemildert durch den § 35 EStG), während die Unternehmenssteuerbelastung in den wichtigsten Wettbewerbsstaaten bei durchschnittlich ca. 25 vH bis maximal 30 vH liegt<sup>6</sup>. Unter den wichtigsten 13 EU-Volkswirtschaften belegt Deutschland insoweit nur den 9. Rang<sup>7</sup> und hat daher gegenüber diesen Staaten einen deutlichen Wettbewerbsnachteil, nachdem Studien der Europäischen Kommission<sup>8</sup> belegen, dass sich Unternehmen bei ihren Standortentscheidungen neben einer Vielzahl von außersteuerlichen Faktoren (etwa Höhe der Löhne und Lohnnebenkosten, Infrastruktur, Stabilität der Finanzmärkte und Wechselkurse, Arbeitskräftepoten-

<sup>2</sup> Beispiel: Das deutsche Einkommensteuergesetz ist seit 1934 von 53 auf 182 Paragraphen angewachsen.

<sup>3</sup> World Economic Forum, Global Competitiveness Report, Executive Opinion Survey, Oxford 2003/2004; dazu Stapperfend, Finanzrundschau –FR-- 2005, 74; Herlinghaus, Deutscher Finanzgerichtstag –DGFT-- 2 (2005), 167 (171).

<sup>4</sup> Vgl. dazu Monatsbericht 5/2006 des BMF, Berlin, 2006, S. 39 ff. und S. 69 ff.

<sup>5</sup> Dazu jüngst die OECD-Studie „Economic Survey of Germany 2006“ vom 30.5.2006, Policy Brief, Paris/Berlin 2006, S. 5 ff.; Monatsbericht 5/2006 des BMF, a.a.O. (Fn. 4), S. 33 ff.; zur Reformbedürftigkeit des deutschen Ertragsteuerrechts im Hinblick auf den internationalen Steuerwettbewerb allgemein Kessler, Internationales Steuerrecht –IStR-- 2004, 810 ff. und 841 ff.

<sup>6</sup> Vgl. Jacobs/Spengel, Intertax 2000, 334 ff.; Spengel, Internationale Unternehmensbesteuerung in der Europäischen Union, Düsseldorf, 2003, S. 1 ff.; Spengel, Unternehmensbesteuerung in der EU – quo vadis ?, in: Lüdicke (Hrsg.), Deutsches Steuerrecht im europäischen Rahmen, Köln, 2004, S. 109 ff.; Jacobs, Vergleichende Analyse der Steuerbelastung von Unternehmen in Europa und den USA, in: Oestreicher (Hrsg.), Internationale Steuerplanung, Herne, 2005, S. 21 ff.; Herlinghaus, DFGT 2 (2005), 169 ff.

<sup>7</sup> Gutachten des Sachverständigenrats für das BMF aus April 2006 „Reform der Einkommens- und Unternehmensbesteuerung durch die Duale Einkommensteuer“, Berlin, 2006, S. 177 Tabelle 17.

<sup>8</sup> „Company Taxation in the Internal Market“, Brüssel, 2001, S. 1 ff.; dazu auch Mitteilung der Kommission vom 23.10.2001, KOM 2001/582.

tial, Arbeitsproduktivität, rechtliche Rahmenbedingungen<sup>9)</sup> von der effektiven Steuerbelastung auf geplante Investitionen leiten lassen.

**Zur These 2:** Aus dem vorgenannten Befund leitet sich die –auch politisch immer wieder postulierte<sup>10</sup>– Forderung nach einer spätestens zum 1.1.2008 in Kraft tretenden grundlegenden Reform des Einkommensteuergesetzes und des Rechts der Unternehmensbesteuerung ab, die auch im Koalitionsvertrag vom 11.11.2005<sup>11</sup> ihren deutlichen Niederschlag gefunden hat. Für eine solche grundlegende Reform reicht eine –jüngst erst vom Bundesfinanzminister ins Spiel gebrachte-- kosmetische Korrektur an den Steuersätzen nach Art eines „Jobgipfel de luxe“<sup>12</sup> nicht aus, um Deutschland in diesem Bereich wieder wettbewerbsfähig zu machen. Vielmehr muss das Einkommen- und Unternehmenssteuerrecht wieder – insbesondere durch die Eliminierung systemverzerrender Ausnahme- und Subventionsvorschriften<sup>13</sup> -- systematisiert und deutlich vereinfacht werden. So verständlich es auf den ersten Blick ist, wenn die Politik auf die prekäre Haushaltslage und die durch das Verfassungs- und das Europarecht gesetzten Reformschranken hinweist, ändert dies doch nichts an der Tatsache, dass ein einfaches und gerechtes Einkommen- und Unternehmenssteuerrecht mit wettbewerbsfähigen Tarifen einen außerordentlichen Wettbewerbsfaktor darstellt, der inländische Unternehmen von Standortverlagerungen abhalten und ausländische Unternehmen zur Ansiedlung motivieren kann. Auch die hohe Komplexität der Rechtsmaterie kann nicht als Ausrede herhalten, weil inzwischen eine ganze Reihe fundierter Steuerreformkonzepte vorliegt, auf welche die Politik bei der Ausarbeitung eigener Steuerreformüberlegungen zurückgreifen kann.

---

<sup>9</sup> Vgl. Raupach, Wechselbeziehungen zwischen der Organisationsstruktur und der Besteuerung multinationaler Konzernunternehmungen, in: Theissen (Hrsg.), *Der Konzern im Umbruch*, München, 1998, S. 128 ff.; Jacobs, *Internationale Unternehmensbesteuerung*, 5. Aufl., München, 2005, S. 840 ff.

<sup>10</sup> Aus den Reihen der Union vgl. etwa die Stellungnahmen der Bundestagsabgeordneten Otto Bernhardt vom 9.2.2006, Peter Götz vom 16.2. und 19.4. 2006 und Hans Michelbach vom 16.3.2006 (alle abrufbar über die Homepage der CDU/CSU-Fraktion im Deutschen Bundestag unter [www.cducsu.de](http://www.cducsu.de)).

<sup>11</sup> Koalitionsvertrag zwischen CDU, CSU und SPD vom 11.11.2005, S. 68 ff.

<sup>12</sup> Eilfort in FAZ vom 27.4.2006, „Standpunkte: Starke Steuervereinfachung statt radikal-utopischer Versprechen“.

<sup>13</sup> OECD-Studie „Economic Survey of Germany 2006“ vom 30.5.2006, Policy Brief, a.a.O. (Fn. 5), S. 5.

Dies gilt in besonderer Weise für die zuletzt vorgelegten und besonders umfassenden Reformmodelle der *Stiftung Marktwirtschaft*<sup>14</sup> sowie des *Sachverständigenrates*<sup>15</sup>, welche trotz ihrer Unterschiedlichkeit<sup>16</sup> zu Recht deutliche Beachtung im politischen Raum gefunden haben<sup>17</sup>.

**Zur These 3:** Im Bereich des Unternehmenssteuerrechts muss die anzustrebende Reform auf eine deutliche Tarifentlastung, aber auch auf eine Systematisierung der Rechtsmaterie zielen. Dies hat die Koalition bereits im Koalitionsvertrag<sup>18</sup> anerkannt, indem sie einerseits das Ziel formuliert hat, das Unternehmenssteuerrecht hinsichtlich der Effektivsteuerbelastung international wettbewerbsfähig auszugestalten, gleichzeitig aber auch betont hat, die Planungssicherheit für Unternehmen und öffentliche Haushalte verbessern zu wollen. Die überhöhte Steuerbelastung der Unternehmen (Körperschaften und Personengesellschaften) ergibt sich letztlich aus der kumulativen Belastung mit Einkommen- oder Körperschaftsteuer sowie Solidaritätszuschlag einerseits und Gewerbesteuer andererseits. Es ist insoweit zwar richtig, dass sich die erstrebenswerte Belastung mit maximal 30 vH in idealer Weise durch die Fortentwicklung bzw. sogar Ersetzung der Gewerbesteuer erreichen ließe<sup>19</sup>. Allerdings muss dieser Reformschritt im Ergebnis zu einer kommunalen Unternehmensbesteuerung mit Hebesatzrecht der Gemeinden führen, die nicht nur administrativ handhabbar ist, sondern vor allem den Kommunen ein stetiges Steueraufkommen sichert und nicht zu interkommunalen Verzerrungen führt. Zu Recht wird dieses Postulat daher im Koalitionsvertrag<sup>20</sup> festgeschrieben und zugleich die Anforderung gestellt, dass eine Gewerbesteualternative nur dann in Betracht zu ziehen

---

<sup>14</sup> Steuerpolitisches Programm der Stiftung Marktwirtschaft vom 30.1.2006, a.a.O. (Fn. 1), S. 1 ff.

<sup>15</sup> Gutachten des Sachverständigenrats, a.a.O. (Fn. 7), S. 1 ff.

<sup>16</sup> Vgl. die Gegenüberstellung der Modelle im Gutachten des Sachverständigenrats, a.a.O. (Fn. 7), S. 11 ff.

<sup>17</sup> Aus Unionssicht: Stellungnahmen von Peter Götz vom 20.7.2005 und von Michael Meister vom 30.1. bzw. 14.2.2006 (wiederum abrufbar über die Homepage der CDU/CSU-Fraktion im Deutschen Bundestag unter [www.cducusu.de](http://www.cducusu.de)); vgl. auch den BMF-Monatsbericht 05/2006, a.a.O. (Fn. 4), S. 61.

<sup>18</sup> Koalitionsvertrag zwischen CDU, CSU und SPD vom 11.11.2005, S. 69.

<sup>19</sup> So übereinstimmend die Konzepte der Stiftung Marktwirtschaft, a.a.O. (Fn. 1), S. 40 ff. sowie des Sachverständigenrates, a.a.O. (Fn. 7), S. 30.

<sup>20</sup> Koalitionsvertrag zwischen CDU, CSU und SPD vom 11.11.2005, S. 70.

ist, wenn und soweit hinreichend genaue Kenntnisse über die Verteilungsergebnisse vorliegen. Die parallel zur Tarifabsenkung erforderliche Systembereinigung des Unternehmenssteuerrechts muss vor allem berücksichtigen, dass die Rechtsform der Unternehmen bei der Frage der kumulierten Steuerbelastung keine Rolle spielen darf. Ob sich allerdings die zu Recht im Koalitionsvertrag geforderte Rechtsformneutralität zusammen mit der dort ebenfalls angesprochenen Finanzierungsneutralität<sup>21</sup> realisieren lässt, ist äußerst zweifelhaft. Dies zeigen anschaulich die bereits mehrfach angesprochenen Reformmodelle<sup>22</sup> und es ist der Rechtsformneutralität insoweit Vorrang einzuräumen<sup>23</sup>, zumal das „deutsche Spezifikum“ des autonomen Besteuerungsregimes für Personengesellschaften international völlig unüblich ist. Die Systemkorrektur muss im Übrigen aber auch hier zur Ausmerzungen von Ausnahme- und Subventionsregelungen führen und zudem drängende Fragen etwa der steuerlichen Gewinnermittlung, der Gruppenbesteuerung sowie Umstrukturierung und des internationalen Steuerrechts<sup>24</sup> lösen.

**Zur These 4:** Nicht umsonst wird Deutschland heute international für sein ausuferndes und kompliziertes Einkommensteuergesetz belächelt. Deshalb muss die im Bereich der Einkommensteuer anzustrebende Reform zu einer drastischen Vereinfachung und Rückbesinnung auf die systemtragenden Besteuerungsprinzipien führen: Unter Berücksichtigung des Prinzips der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit muss eine gleichmäßige und gerechte Besteuerung der Bürger durch ein transparentes und effizientes Einkommensteuerrecht sichergestellt werden<sup>25</sup>. Auch insoweit sind Ausnahmetatbestände abzubauen und die Möglichkeiten zu bürokratierreduzierenden Pauschalierungen/Typisierungen auszuschöpfen<sup>26</sup>. Von besonderer Wichtigkeit ist insoweit die durch die Politik zu fällende und an den Vorgaben der

---

<sup>21</sup> Koalitionsvertrag zwischen CDU, CSU und SPD vom 11.11.2005, S. 69.

<sup>22</sup> Das Modell der Stiftung Marktwirtschaft ist im Ergebnis auf die Rechtsformneutralität, das des Sachverständigenrates auf die Finanzierungsneutralität ausgerichtet; vgl. die Darstellung im Gutachten des Sachverständigenrates, a.a.O. (Fn. 7), S. 13.

<sup>23</sup> Stellungnahme von Volker Kauder im Handelsblatt-Interview vom 4.5.2006: „Entscheidend ist, dass wir die rechtsformneutrale Besteuerung hinbekommen“.

<sup>24</sup> Vgl. das Konzept der Stiftung Marktwirtschaft, a.a.O. (Fn. 1), S. 31 ff.

<sup>25</sup> Koalitionsvertrag zwischen CDU, CSU und SPD vom 11.11.2005, S. 70.

<sup>26</sup> Vgl. den Koalitionsvertrag zwischen CDU, CSU und SPD vom 11.11.2005, S. 70.

Verfassung auszurichtende Grundsatzentscheidung zwischen einer dem heutigen System entsprechenden synthetischen Einkommensteuer oder einer Dualen Einkommensteuer. Der Koalitionsvertrag hat sich insoweit noch nicht festgelegt und es kann auch insoweit auf die vorliegenden wissenschaftlichen Reformkonzepte<sup>27</sup> verwiesen werden, mit denen sich die Politik jetzt inhaltlich auseinandersetzen muss. Fest steht insoweit nur, dass für beide Systeme viele Argumente sprechen, aber beide auch deutliche Nachteile mit sich bringen. Anders gesagt: Der „Stein der Weisen“ wurde bislang weder gefunden noch ist er überhaupt auffindbar. Stark vereinfacht<sup>28</sup> kann mit Blick auf die Alternativen aber festgehalten werden, dass die synthetische Einkommensteuer dem in Deutschland bislang immer sehr hoch gehaltenen Prinzip der Besteuerungsgleichheit durch die gleichmäßige Besteuerung aller Einkommensbestandteile Rechnung trägt, während die Duale Einkommensteuer dem internationalen Trend zur unterschiedlichen Besteuerung von Arbeits- und Kapitaleinkünften entspricht und deshalb viel eher die Ausgestaltung der Kapitaleinkünftebesteuerung in Form einer Abgeltungssteuer zulässt. Viele Experten halten die Duale Einkommensteuer für verfassungsrechtlich zulässig, weil nach ihrer Auffassung und mit Blick auf ein älteres Judikat des BVerfG<sup>29</sup> die Vorgaben des Verfassungsrechts den Gesetzgeber nicht daran hindern, der unterschiedlichen Mobilität von Produktionsfaktoren im internationalen Wirtschaftsverkehr Rechnung zu tragen und dadurch die Wettbewerbsfähigkeit der staatlich verfassten Gemeinschaft zu stärken, solange er die Wettbewerbslage realitätsgerecht beurteilt und seine Belastungsentscheidung folgerichtig trifft<sup>30</sup>. Ob dies wirklich so ist, bedarf noch weitergehender Untersuchungen.

---

<sup>27</sup> Für die synthetische Einkommensteuer etwa das Konzept der Stiftung Marktwirtschaft, a.a.O. (Fn. 1), S. 1 ff., für die Duale Einkommensteuer das Konzept des Sachverständigenrates, a.a.O. (Fn. 7), S. 1 ff.

<sup>28</sup> Vgl. die Gegenüberstellung der Modelle und ihrer Vor- und Nachteile im Gutachten des Sachverständigenrats, a.a.O. (Fn. 7), S. 11 ff.

<sup>29</sup> BVerfG vom 19.4.1978 – 1 BvR 596/77, BVerfGE 48, 206, 226.

<sup>30</sup> Schön, Steuer und Wirtschaft –StuW-- 2004, 62 (74); Fischer, Finanz-Rundschau –FR-- 2004, 630 (633 ff.); vgl. auch Herlinghaus, a.a.O. (Fn. 3), DGFT 2 (2005), S. 181.

**Zur These 5:** Die Steuerreformdiskussion darf die „europarechtliche Seite der Medaille“ nicht vernachlässigen. Dazu ist einerseits auf die Aktivitäten der EU-Kommission, andererseits aber auch auf die Einflüsse der EuGH-Rechtsprechung zu den Grundfreiheiten hinzuweisen. Die Kommission ist ausweislich ihrer Mitteilung vom 23.10.2001<sup>31</sup> zu dem Ergebnis gelangt, dass vor allem die Einführung eines einheitlichen Unternehmenssteuersatzes zur Verbesserung der Wettbewerbsfähigkeit und zum Abbau von Verzerrungen innerhalb Europas führen würde. Sie hat aber diesbezüglich klargestellt, dass es wegen des Subsidiaritätsprinzips (Art. 5 EGV) Sache der Mitgliedstaaten ist, das Steuerniveau festzulegen. Weitreichende Harmonisierungsvorschläge im Bereich der direkten Steuern waren danach nicht zu erwarten, auch wenn die Kommission eine Reihe kurz- und mittelfristiger Maßnahmen genannt hat, die sie zur Beseitigung der dringendsten Probleme angehen wollte. Im Einzelnen handelt es sich um die Ausarbeitung einer Orientierungshilfe für die nationale Umsetzung der EuGH-Rechtsprechung, die kontinuierliche und intensivierete Überprüfung der Umsetzung von EU-Steuervorschriften in den Mitgliedstaaten, die Ausweitung der Mutter-Tochter-Richtlinie und der Fusionsrichtlinie, die Ausarbeitung einer Richtlinie zur Aktualisierung und Verbesserung des Schiedsübereinkommens sowie von Vorschlägen zur Ermöglichung des grenzüberschreitenden Verlustausgleichs bei Tochtergesellschaften und Betriebsstätten, die Einrichtung eines EU-Forums für Verrechnungspreisfragen sowie eigene Vorschläge zur Anpassung des OECD-Modells. Nur langfristigen Charakter hat hingegen die Schaffung einer EU-weiten konsolidierten (körperschaftsteuerlichen) Steuerbemessungsgrundlage, während die Vorgabe einer EU-Mindeststeuer oder Europäischer Steuern nicht vorgesehen ist. Die Kommission hat zwar einen guten Teil der vorgenannten Aktivitäten abgeschlossen oder vorangebracht<sup>32</sup>: So sind neben dem vom ECOFIN-Rat am 3.6.2003 angenommenen Steuerpaket insbesondere die Änderungsvorschläge zur Mutter-

---

<sup>31</sup> Company Taxation in the Internal Market, Brüssel, 2001; dazu auch Mitteilung der Kommission vom 23.10. 2001, KOM 2001/582.

<sup>32</sup> Vgl. die Aufzählung der einzelnen Maßnahmen im Kommissionsbericht „Activities of the European Union in the Tax Field in 2003“ vom 27.1.2004, DOC (2004) 1402.

Tochter-Richtlinie und zur Fusionsrichtlinie zu nennen, welche wichtige Steuerbarrieren im Binnenmarkt beseitigen. Bisher liegt aber etwa kein Vorschlag zum grenzüberschreitenden Verlustausgleich oder zur Anwendung der EuGH-Rechtsprechung vor und gehen die Arbeiten im EU-Verrechnungspreisforum oder zur Schaffung multilateraler Abkommen nur schleppend voran. Auch konzentrieren sich die Anstrengungen der Kommission auf Kapitalgesellschaften, während Einzelunternehmen und Personengesellschaften weitgehend außer Acht gelassen werden. An dem Befund, dass die nationalen Gesetzgeber (insbesondere wegen des im EG-Vertrag verankerten Einstimmigkeitsprinzips) über eine fast ausschließliche Steuerautonomie auf dem Gebiete der direkten Steuern verfügen und die Reform der nationalen Steuersysteme in die ausschließliche Kompetenz der Mitgliedstaaten fällt, ändern diese Aktivitäten nichts<sup>33</sup>. Dennoch ist eine aktive Mitarbeit Deutschlands bei der Erarbeitung europaweiter und einen fairen Steuerwettbewerb sicherstellender Konzepte auf Ebene der EU bzw. OECD sinnvoll und richtig<sup>34</sup>.

Nicht hoch genug eingeschätzt werden kann in diesem Zusammenhang die Bedeutung der Rechtsprechung des EuGH zu den Grundfreiheiten: Der EuGH hat die Beschränkungs- und Diskriminierungsverbote der Grundfreiheiten in ständiger Rechtsprechung zu einem festen System ausgebaut, welches sich im Bereich der direkten Steuern als eigentlicher "Motor der Harmonisierung" herausgestellt hat<sup>35</sup>. Es kommt vor diesem Hintergrund inzwischen quasi im Wochentakt zu einschlägigen Vorlagen deutscher Finanzgerichte an den EuGH<sup>36</sup>. Fragen der Vereinbarkeit von Vorschriften des deutschen Ertragsteuerrechts mit dem Europarecht werden inzwischen durch den Bundesfinanzminister in die Kategorie „höchstes Risiko“ eingeordnet<sup>37</sup>,

<sup>33</sup> Herlinghaus, a.a.O. (Fn. 3), S. 176 f. m.w.N.

<sup>34</sup> Ebenso Koalitionsvertrag zwischen CDU, CSU und SPD vom 11.11.2005, S. 72.

<sup>35</sup> Vgl. dazu nur Cordewener, Europäische Grundfreiheiten und nationales Steuerrecht, Bonn, 2002, S. 103 ff.; jetzt auch Alber, Gesellschafts- und Steuerrecht in der Rechtsprechung des EuGH, in: Lüdicke, a.a.O. (Fn. 6), S. 25 ff.

<sup>36</sup> Vgl. die „Checkliste“ potentiell EU-rechtswidriger Steuernormen bei Kessler/Spengler, Der Betrieb –DB– 2003, Beilage 5 zu Heft 26; Schön, IStR 2004, 289 ff.; Rödder, Deutsches Steuerrecht –DStR– 2004, 1629 ff.

<sup>37</sup> Vgl. zuletzt etwa den Artikel „Steuerrecht: Höchstes Risiko“ in: Wirtschaftswoche Heft 52/2004.

weil dem EuGH vorgeworfen wird, er fälle rückwirkende Entscheidungen, welche die öffentlichen Haushalte überfordern. Auch wird eingewandt, dass der Gerichtshof im nationalen Steuerrecht „keinen Stein mehr auf dem anderen“ lasse<sup>38</sup> und die Grundfreiheiten faktisch nahezu schrankenlos anwende<sup>39</sup>. So ernst man das Phänomen der „Bedrohung nationaler Haushalte“ nehmen muss, muss man aber erkennen, dass es nicht Aufgabe des EuGH ist, „für die Einnahmen des Staates zu sorgen“<sup>40</sup>, sondern es vielmehr Aufgabe der nationalen Gesetzgeber ist, ein europarechtskonformes Steuerrecht auszugestalten. Deshalb ist es richtig, dass im Koalitionsvertrag<sup>41</sup> ausdrücklich das Ziel verankert ist, europarechtlich zweifelhafte Normen zu überprüfen und anzupassen. Wenig verständlich ist hingegen die dortige Aussage<sup>42</sup>, wonach mit Blick auf die EuGH-Rechtsprechung Normen des deutschen Steuerrechts „verteidigt“ werden sollen. Richtig ist es vielmehr, den EuGH durch optimale Mitwirkung an einschlägigen Verfahren (auch zum ausländischen Steuerrecht) dazu zu bewegen, seine allgemein als zu weitgehend empfundene Rechtsprechung zu überdenken und zu korrigieren. Das gilt sowohl hinsichtlich der Frage nach der Beschränkung der Urteilswirkungen für die Vergangenheit als auch diejenige nach der stärkeren Akzentuierung der Rechtfertigungsebene bei Eingriffen in die Grundfreiheiten.

---

<sup>38</sup> Vgl. Gosch, DStR 2004, 1988 ff.

<sup>39</sup> Fischer, FR 2004, 630 ff.

<sup>40</sup> Vgl. die Ausführungen der Generalanwältin Juliane Kokott auf der 21. Fachtagung zur internationalen Besteuerung der Universität Hamburg (zitiert nach dem o.g. Artikel in der Wirtschaftswoche, a.a.O., Fn. 36).

<sup>41</sup> Koalitionsvertrag zwischen CDU, CSU und SPD vom 11.11.2005, S. 72.

<sup>42</sup> Koalitionsvertrag zwischen CDU, CSU und SPD vom 11.11.2005, S. 72.