

# Der Begriff der Steuer im Europäischen Gemeinschaftsrecht

Von

Dr. Philipp Kreibohm



Carl Heymanns Verlag KG • Köln • Berlin • München, "V\_A "'

# Inhaltsübersicht

<b>Vorwort</b> . . . . .	V
<b>Einleitung</b> . . . . .	1
<b>1. Teil: Grundlagen</b> . . . . .	5
A. <i>Begriffsmonismus und -Vielfalt in den Mitgliedstaaten und im         Gemeinschafts recht.</i> . . . . .	5
I. Der Steuerbegriff in Deutschland . . . . .	5
II. Steuerbegriff und Begriffssystematik: im französischen Abgabenrecht . . . . .	23
III. Die Rolle der Steuern innerhalb der Finanzverfassung der Gemeinschaft. . . . .	37
IV. Der Regelungsbereich steuerlicher Vorschriften im Gemeinschaftsrecht . . . . .	40
V. Fazit . . . . .	42
B. <i>Die Methodik der Bestimmung von Rechtsbegriffen im         Gemeinschaftsrecht.</i> . . . . .	44
I. Vorbemerkung: Der Begriff des Begriffs. . . . .	44
II. Die Auslegungsmethoden im Europäischen Gemeinschaftsrecht . . . . .	46
III. Zusammenfassung und Ergebnis. . . . .	67
<b>2. Teil: Die gemeinschaftsrechtlichen Steuerbegriffe im Einzelnen</b> . . . . .	69
A. <i>Steuern im Rahmen positiver Kompetenznormen des Primärrechts</i> . . . . .	70
I. Art. 93 EG . . . . .	70
II. Art. 95 Abs. 2 EG . . . . .	166
III. Art. 132 Abs. 2 EG . . . . .	193
IV. Art. 157 Abs. 3 S. 3 EG . . . . .	194
V. Art. 163 Abs. 2 2. Hs. EG . . . . .	196
VI. Art. 175 Abs. 2 a) EG . . . . .	197
VII. Art. 190 Abs. 5 EG . . . . .	208
VIII. Art. 299 Abs. 2 Unterabs. 3 EG . . . . .	211
IX. Art. 71EAGV . . . . .	212
X. Art. 13 des Protokolls über die Vorrechte und Befreiungen . . . . .	213
XI. Fazit . . . . .	216
B. <i>Steuern im Rahmen negativer Kompetenznormen des Primärrechts</i> . . . . .	218
I. Art. 58 Abs. 1 EG . . . . .	218
II. Art. 92 EG . . . . .	221
III. Art. 3 des Protokolls über die Vorrechte und Befreiungen . . . . .	224

## *Inhaltsübersicht*

IV. Art. 22 Abs. 2 des Protokolls über die Vorrechte und Befreiungen . . . . .	227
V. Art. 23 Abs. 2 des Protokolls über die Vorrechte und Befreiungen . . . . .	229
VI. Art. 30 Abs. 5 des Protokolls über die Satzung der EIB. . . . .	230
VII. Fazit . . . . .	231
<i>C. Doppelbesteuerungsregelungen des Primärrechts. . . . .</i>	<i>232</i>
I. Art. 293 2. Spstr. EG . . . . .	232
II. Art. 14 des Protokolls über die Vorrechte und Befreiungen. . . . .	235
<i>D. Steuern im sekundären Gemeinschaftsrecht. . . . .</i>	<i>239</i>
<i>E. Zusammenfassung und Ergebnis. . . . .</i>	<i>240</i>
<b>Abkürzungen. . . . .</b>	<b>245</b>
<b>Literatur. . . . .</b>	<b>247</b>
<b>Sachregister. . . . .</b>	<b>261</b>

# Inhalt

<b>Vorwort</b> . . . . .	<b>V</b>
<b>Einleitung</b> . . . . .	<b>1</b>
<b>1. Teil: Grundlagen</b>	
A. <i>Begriffsmonismus und -Vielfalt in den Mitgliedstaaten und im         Gemeinschaftsrecht.</i> . . . . .	<b>5</b>
I. Der Steuerbegriff in Deutschland. . . . .	<b>5</b>
1) Vorbemerkung: Zur Systematisierung der öffentlichen Abgaben . . . . .	<b>5</b>
a) Steuern . . . . .	<b>7</b>
b) Gebühren, Beiträge. . . . .	<b>7</b>
c) Verbandslasten. . . . .	<b>9</b>
d) Sozialversicherungsbeiträge . . . . .	<b>10</b>
e) (Parafiskalische) Sonderabgaben. . . . .	<b>11</b>
f) Sonstige nicht-steuerliche Abgaben. . . . .	<b>12</b>
2) Der juristische Steuerbegriff . . . . .	<b>13</b>
a) Der einfachgesetzliche Steuerbegriff des § 3 Abs. 1 AO. . . . .	<b>13</b>
b) Der verfassungsrechtliche Steuerbegriff. . . . .	<b>16</b>
c) Begriffsmonismus und Steuerstaatlichkeit. . . . .	<b>17</b>
3) Der finanzwissenschaftliche Steuerbegriff. . . . .	<b>20</b>
4) Fazit. . . . .	<b>22</b>
II. Steuerbegriff und Begriffssystematik im französischen Abgabenrecht . . . . .	<b>23</b>
1) »L'impôt« . . . . .	<b>23</b>
a) Ertragsberechtigung Dritter, Abgrenzung zur Parafiskalität . . . . .	<b>26</b>
b) Erfassung gebührenähnlicher Abgaben -. . . . .	<b>28</b>
c) Erfassung beitrags- und verbandslastähnlicher Abgaben. . . . .	<b>29</b>
d) Zwischenergebnis und Fazit. . . . .	<b>30</b>
2) La »taxe«. . . . .	<b>31</b>
3) La »redevance«. . . . .	<b>32</b>
4) La »taxe parafiscale«. . . . .	<b>33</b>
5) Les »cotisations de securite sociale«. . . . .	<b>35</b>
6) Sonstige abgabenrechtliche Begriffe. . . . .	<b>36</b>
7) Fazit. . . . .	<b>36</b>
III Die Rolle der Steuern innerhalb der Finanzverfassung der Gemeinschaft . . . . .	<b>37</b>

Inhalt

1) Finanzierung des Gemeinschaftshaushalts durch Eigenmittel . . . . .	38
2) Sonstige Einnahmen der Gemeinschaft . . . . .	39
3) Gemeinschaftssteuern als mögliche weitere Eigenmittel . . . . .	39
IV. Der Regelungsbereich steuerlicher Vorschriften im Gemeinschaftsrecht . . . . .	40
V. Fazit . . . . .	42
B. <i>Die Methodik der Bestimmung von Rechtsbegriffen, im Gemeinschaftsrecht.</i> . . . . .	44
I. Vorbemerkung: Der Begriff des Begriffs. . . . .	44
II. Die Auslegungsmethoden im Europäischen Gemeinschaftsrecht . . . . .	46
1) Methodische Alternativen. . . . .	46
2) Die Auslegungsmethoden im Einzelnen. . . . .	48
a) Die Wortlautauslegung . . . . .	48
aa) Grundsatz: Anknüpfung an den Sprachgebrauch. . . . .	48
bb) Das Problem der Mehrsprachigkeit . . . . .	50
(1) Vergleich der sprachlichen Fassungen. . . . .	50
(2) Schlussfolgerungen bei Sprachdivergenzen . . . . .	52
cc) Sprachgebrauch der Gemeinschaftsorgane. . . . .	55
dd) Rückgriff auf den internationalen Sprachgebrauch. . . . .	56
b) Die historische Auslegung . . . . .	56
c) Die systematische Auslegung . . . . .	57
aa) Formelle Kriterien . . . . .	58
bb) Materielle Kriterien . . . . .	59
(1) Der Grundsatz der Einheit der Rechtsordnung. . . . .	59
(aa) Autonome Terminologie des Gemeinschaftsrechts. . . . .	> 60
(bb) Der Grundsatz der sachlichen Übereinstimmung . . . . .	61
(2) Der Grundsatz des Stufenbaus. . . . .	62
d) Die rechtsvergleichende Auslegung . . . . .	62
e) Die teleologische Auslegung . . . . .	63
aa) Effet utile. . . . .	64
bb) Souveränitätsschonende Auslegung . . . . .	65
cc) Restriktive Auslegung von Ausnahmebestimmungen. . . . .	66
3) Rangordnung und Gewichtung der Auslegungsmethoden . . . . .	67
III. Zusammenfassung und Ergebnis . . . . .	67
<b>2. Teil: Die gemeinschaftsrechtlichen Steuerbegriffe im Einzelnen. . . . .</b>	<b>69</b>
A. <i>Steuern im Rahmen positiver Kompetenznormen des Primärrechts</i> . . . . .	70
I. Art. 93 E G . . . . .	70
1) Meinungsstand und Rechtspraxis. . . . .	71
a) Steuern im Sinn der Abgabenordnung . . . . .	72

b)	Abgaben mit Ausnahme der streng gegenleistungsbezogenen Abgaben. . . . .	75
c)	Abgaben mit besonderer fiskalischer Bedeutung . . . . .	76
d)	Abgaben im weitesten Sinn . . . . .	77
2)	Stellungnahme . . . . .	78
a)	Normwortlaut . . . . .	78
aa)	Deutscher Sprachgebrauch . . . . .	78
bb)	Sprachvergleich und Rechtsvergleichung . . . . .	78
(1)	Französisch: »impôts« . . . . .	79
(2)	Niederländisch: »belastingen« . . . . .	79
(3)	Schwedisch: »skatter eller avgifter« . . . . .	81
(4)	Dänisch: »skatter« . . . . .	81
(5)	Englisch: »taxation« . . . . .	82
(6)	Italienisch: »imposte« . . . . .	84
(7)	Spanisch: »impuestos« . . . . .	86
(8)	Portugiesisch: »impostos« . . . . .	87
(9)	Der Steuerbegriff in Griechenland. . . . .	88
cc)	Wortverständnis der Gemeinschaftsorgane. . . . .	89
(1)	Kommission . . . . .	89
(aa)	Vorschläge für die Richtlinie 93/89/EWG. . . . .	89
(bb)	Umweltsteuern und Gebühren im Binnenmarkt. . . . .	89
(cc)	Tax provisions with a potential impact on environmental protection. . . . .	90
(2)	Europäisches Parlament . . . . .	94
(3)	Wirtschafts- und Sozialausschuss. . . . .	94
(4)	Rat . . . . .	95
(5)	EuGH . . . . .	96
dd)	Internationaler Sprachgebrauch. . . . .	98
(1)	System of National Accounts 1993. . . . .	98
(2)	ECOTEC Study on Environmental Taxes and Charges in the EU. . . . .	99
ee)	Zusammenfassung und Zwischenergebnis. . . . .	100
b)	Historische Auslegung . . . . .	104
c)	Systematische Auslegung. . . . .	105
aa)	Art. 93 EG: »Verbrauchsabgaben und sonstige indirekte Steuern« . . . . .	105
bb)	Art. 93 EG: »indirekte« Steuern. . . . .	107
(1)	Abgrenzung. . . . .	108
(2)	Bedeutung für den Steuerbegriff. . . . .	110
cc)	Überschriften zum Dritten Teil, Titel VI EG sowie zu dessen Kapitel 2. . . . .	113
dd)	Art. 23, 25, 90 EG. . . . .	115
ee)	Art. 95 Abs. 2, 175 Abs. 2 a) EG. . . . .	117
ff)	Art. 132 Abs. 2 EG. . . . .	118
gg)	Abgrenzung zu den Sachkompetenzen aus Art. 37, 71 EG. . . . .	119

	(1) <sup>1</sup> Literatur . . . . .	.119
	(2) Rechtsprechung und Praxis. . . . .	.120
hh)	Art. 13, 14 des Protokolls über die Vorrechte und Befreiungen . . . . .	.123
ii)	Kriterien aus dem sekundären Gemeinschaftsrecht . . . . .	.124
	(1) Der Steuerbegriff der Richtlinie 69/335/EWG. . . . .	.125
	(2) Der Steuerbegriff in Art. 33 der 6. MWSt-RL. . . . .	.130
	(3) Steuern und Sozialversicherungsbeiträge in Verordnung Nr. 1408/71. . . . .	.131
	(aa) Abgaben zur Finanzierung »allgemeiner öffentlicher Ausgaben« . . . . .	.132
	(bb) Abgrenzung nach Gemein- oder Sonderlast? . . . . .	.134
	> (4) European System of Accounts 1995. . . . .	.136
jj)	Zusammenfassung und Zwischenergebnis. . . . .	.137
d)	Normzweck . . . . .	.140
aa)	Funktionssicherung des Binnenmarkts. . . . .	.141
bb)	Gewährleistung einheitlicher Wettbewerbsbedingungen. . . . .	.143
	(1) Gegenleistungsbezogene Abgaben. . . . .	.144
	(2) Parafiskalische Abgaben. . . . .	.145
	(3) Abgrenzung zu wettbewerbsrelevanten Alternativkompetenzen. . . . .	.145
cc)	Schutz der Finanzhoheit der Mitgliedstaaten. . . . .	.146
	(1) Finanzierungs- und Lenkungsabgaben . . . . .	.149
	(2) Steuern i.e.S. und nicht-steuerliche Abgaben . . . . .	.150
	(aa) Finanzhoheit im Sinne von Abgabenhoheit. . . . .	.150
	(bb) Finanzhoheit als Steuerhoheit i.e.S. . . . .	.155
	(cc) Formelles oder materielles Steuerverständnis. . . . .	.157
	(3) Steuerverfahrens- und Verwaltungsvorschriften. . . . .	.158
dd)	Absicherung des <i>acquis communautaire</i> . . . . .	.158
ee)	Zusammenfassung und Zwischenergebnis. . . . .	.161
e)	Gewichtung der Auslegungsergebnisse und Ergebnis. . . . .	.162
aa)	Abgrenzung der Steuern zu den gegenleistungsbezogenen Abgaben. . . . .	.163
	(1) Anknüpfung an staatlichen Aufwand und nicht individuellen Vorteil. . . . .	.163
	(2) Anforderungen an pauschale Abgeltungen öffentlicher Leistungen. . . . .	.163

	(3) Keine Erforderlichkeit tatsächlicher Inanspruchnahme der Leistung.. . . . .	164
	bb) Abgrenzung der Steuern zu den parafiskalischen Abgaben . . . . .	164
	(1) Keine Maßgeblichkeit des Haushaltsrechts für die Begriffsbildung . . . . .	164
	(2) Abgrenzung parafiskalischer Abgaben zu deutschen Sonderabgaben. . . . .	165
II.	Art. 95 Abs. 2 EG. . . . .	166
	1) Meinungsstand und Rechtspraxis . . . . .	169
	2) Stellungnahme. . . . .	172
	a) Normwortlaut . . . . .	172
	aa) Deutsch: »Steuern«.. . . .	173
	bb) Schwedisch: »skatter och avgifter«.. . . .	173
	cc) Übrige Fassungen: »fiskalisch« bzw. »Fiskalität« . . . .	173
	(1) Sprachgebrauch in den Mitgliedstaaten und in der Literatur. . . . .	174
	(aa) Etymologisches Verständnis und Sprachgebrauch. . . . .	174
	(bb) Fiskal- und Sozial zwecknormen. . . . .	175
	(cc) Fiskalität in Frankreich. . . . .	176
	(2) Abgrenzungskriterien aus der Rechtsprechung des EuGH. . . . .	177
	dd) Fazit . . . . .	180
	b) Systematische Auslegung . . . . .	181
	aa) Überschriften zum Dritten Teil, Titel VI EG sowie zu dessen Kapitel 2. . . . .	181
	bb) Art. 23, 25, 90 EG. . . . .	182
	cc) Art. 58 Abs. 1 a) EG. . . . .	183
	dd) Art. 93,175* Abs. 2 a) EG. . . . .	183
	ee) Art. 190 Abs. 5 EG. . . . .	185
	ff) Art. 293 2. Spstr. EG. . . . .	185
	gg) Art. 22 Abs. 2 des Protokolls über die Vorrechte und Befreiungen. . . . .	187
	hh) Fazit . . . . .	187
	c) Normzweck. . . . .	187
	aa) Schutz der Finanzhoheit der Mitgliedstaaten. . . . .	187
	(1) Einordnung parafiskalischer und gegenleistungsbezogener Abgaben. . . . .	188
	(2) Fiskal- und Sozialzwecknormen. . . . .	190
	bb) Grundsatz der Souveränitätsschonenden Auslegung . . . . .	191
	cc) Grundsatz der engen Auslegung von Ausnahmevorschriften. . . . .	191
	dd) Effet utile. . . . .	192
	d) Gewichtung der Auslegungsergebnisse und Ergebnis . . . . .	193
III.	Art. 132 Abs. 2 EG. . . . .	193
IV.	Art. 157 Abs. 3 S. 3 EG. . . . .	194



## Inhalt

V.	Art. 163 Abs. 2 2. Hs. EG	196
<b>VI.</b>	Art. 175 Abs. 2 a) EG	197
	1) Meinungsstand und Rechtspraxis	198
	2) Stellungnahme	203
	a) Wortlaut	203
	b) Systematische Auslegung	203
	aa) Art. 175 Abs. 2 a) EG: Vorschriften »überwiegend« steuerlicher Art	203
	bb) Art. 93, 95 Abs. 2, 157-Abs. 3 S. 3, 190 Abs. 5 EG	206
	cc) Sonstige abgabenrechtliche Vorschriften des Vertrages	206
	c) Normzweck und Ergebnis	208
VII.	Art. 190 Abs. 5 EG	208
VIII.	Art. 299 Abs. 2 Unterabs. 3 EG	211
IX.	Art. 71 EAGV	212
X.	Art. 13 des Protokolls über die Vorrechte und Befreiungen	213
XI.	Fazit ... /	216
<b>B.</b>	<i>Steuern im Rahmen negativer Kompetenznormen des Primärrechts</i>	218
	I. Art. 58 Abs. 1 EG	218
	II. Art. 92 EG	221
	III. Art. 3 des Protokolls über die Vorrechte und Befreiungen	224
IV.	Art. 22 Abs. 2 des Protokolls über die Vorrechte und Befreiungen	227
V.	Art. 23 Abs. 2 des Protokolls über die Vorrechte und Befreiungen	229
VI.	Art. 30 Abs. 5 des Protokolls über die Satzung der EIB	230
VII.	Fazit ... *	231
<b>C.</b>	<i>Doppelbesteuerungsregelungen des Primärrechts</i>	232
	I. Art. 293 2. Spstr. EG	232
	II. Art. 14 des Protokolls über die Vorrechte und Befreiungen	235
<b>D.</b>	<i>Steuern im sekundären Gemeinschaftsrecht</i>	239
<b>E.</b>	<i>Zusammenfassung und Ergebnis</i>	240
<b>Abkürzungen</b>		245
<b>Literatur</b>		247
<b>Sachregister</b>		261