

---

**Geschäftsführung**

---

**RA Berthold Welling**

VCI e.V.  
Neustädtische Kirchstraße 8  
10117 Berlin  
Tel. (030) 20 05 99 10  
Fax (030) 20 05 99 99  
welling@vci.de

---

**RA Dr. Andreas Richter**

P+P Pöllath + Partners  
Potsdamer Platz 5  
10785 Berlin  
Tel. (030) 253 53 679  
Fax (030) 253 53 800  
berliner.steuergespraech@pplaw.info

---

**Wissenschaftliches Symposium zum Gedenken an  
Professor Dieter Birk – 83. Berliner Steuergespräch**

**„Das Leistungsfähigkeitsprinzip als Maßstab der  
Steuernormen“**

Berlin, den 30. Mai 2022

**Thema 4: „Die EU als Steuergesetzgeber: Bleibt der Verfassungsstaat auf der Strecke?“**

Tagungsbericht von *Berthold Welling* und Dr. *Andreas Richter*, LL.M.<sup>1</sup>

Angesichts der fortschreitenden europäischen Integration wird das nationale Recht immer stärker europarechtlich determiniert – auch im Bereich des Steuerrechts. Die Übertragung von Kompetenzen auf die EU geht zwangsläufig mit einer gewissen Einschränkung der Souveränität der Mitgliedstaaten einher. Vor diesem Hintergrund stellt sich die Frage, inwieweit die europäische Steuergesetzgebung den Gestaltungsspielraum des deutschen Gesetzgebers und möglicherweise auch die Geltung der deutschen Verfassungsgrundsätze einschränkt, und welche Auswirkungen sich daraus für Staat und Steuerbürger ergeben könnten.

Das 4. Panel der 83. Berliner Steuergespräche, welches Prof. Dr. *Rudolf Mellinghoff*<sup>2</sup> moderierte, bot dem Referenten, Prof. Dr. *Henning Tappe*<sup>3</sup>, sowie den Mit-Diskutierenden Prof. Dr. *Jutta Förster*<sup>4</sup>, Prof. Dr. *Joachim Englisch*<sup>5</sup> und Prof. Dr. *Christian Waldhoff*<sup>6</sup> und den Teilnehmenden Gelegenheit, über das Kompetenzgefüge zwischen der EU und den Mitgliedstaaten im Bereich des Steuerrechts zu diskutieren.

## A. Referat

### I. Einführung

Prof. Dr. *Henning Tappe* begann sein Referat mit einer Analyse der Überschrift „Die EU als Steuergesetzgeber: Bleibt der Verfassungsstaat auf der Strecke?“, welche seiner Meinung nach Zweifel andeute, auf das häufig angenommene Demokratiedefizit der EU anspiele – die EU sei kein Verfassungsstaat – und damit eine EU-kritische Tendenz anklingen lasse. Vielleicht gelte aber die Regel, dass wenn der Titel eines wissenschaftlichen Artikels oder die Schlagzeile einer Zeitung eine „Ja/Nein“-Frage sei, die Antwort in der Regel „Nein“ laute. Andererseits sei die Antwort doch meistens etwas komplexer, was er in der Folge erläutern würde.

Zunächst ließe sich das Thema in verschiedene Richtungen interpretieren und weiterdenken:

- „1. Ist die EU überhaupt ein *Steuergesetzgeber*? Was gehört dazu, nur das Regeln von Steuerrecht oder auch das Erheben von Steuern, also die Steuergläubigerschaft, und vielleicht auch die Verwaltungskompetenz? Und wenn die EU es ist, darf sie das, wo sie doch kein Verfassungsstaat ist? Ist ihr das Recht in den Verträgen eingeräumt? Gibt es aktuell überhaupt eine demokratische Legitimation für EU-Steuerrecht?
2. Wenn der Verfassungsstaat auf der Strecke bleibt, was ist damit eigentlich gemeint? Bleibt der (National)*Staat* auf der Strecke, weil er nichts mehr eigenständig regeln kann? Oder kommt er angesichts der Regelungswut der EU-Ebene nicht mehr hinterher, etwa beim Umsetzen von Sekundärrecht oder EuGH-Entscheidungen?
3. Oder bleibt die *Verfassung* auf der Strecke, und leiden die Souveränität, die Demokratie und die Grundrechte? Ist es am Ende der Bürger, also der Steuerpflichtige, der droht, auf der Strecke zu bleiben?“

Prof. Dr. *Dieter Birk* habe die Steuer- und Finanzhoheit als ein Wesensmerkmal von Staaten bezeichnet. Jeder Staat könne seine Aufgaben nur erfüllen, wenn er den Finanzbedarf decken könne. Werde ihm der Finanzbedarf von Umständen diktiert, die er nicht beeinflussen könne, dann führe dies letztlich zu Einbußen an Aufgabenverantwortung und zum Verlust an staatlicher Souveränität.

---

<sup>1</sup> Berthold Welling ist Rechtsanwalt und Geschäftsführer des VCI e.V., Frankfurt am Main, und für Recht, Steuern und Nachhaltigkeit verantwortlich. Dr. Andreas Richter, LL.M. ist Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht und Partner der Kanzlei POELLATH, Berlin. Beide Autoren sind geschäftsführende Vorstandsmitglieder des Berliner Steuergespräche e.V.

<sup>2</sup> Prof. Dr. *Rudolf Mellinshoff* ist Richter am BVerfG a.D. und Präsident des BFH a.D.

<sup>3</sup> Prof. Dr. *Henning Tappe* ist Inhaber des Lehrstuhls für Öffentliches Recht, deutsches und internationales Finanz- und Steuerrecht an der Universität Trier.

<sup>4</sup> Prof. Dr. *Jutta Förster* ist Vorsitzende Richterin am BFH und Honorarprofessorin an der Universität Osnabrück.

<sup>5</sup> Prof. Dr. *Joachim Englisch* ist Inhaber des Lehrstuhls für Öffentliches Recht und Steuerrecht an der Westfälischen Wilhelms-Universität Münster.

<sup>6</sup> Prof. Dr. *Christian Waldhoff* ist Inhaber des Lehrstuhls für Öffentliches Recht und Finanzrecht an der Humboldt-Universität zu Berlin und Richter im Nebenamt am OVG Berlin-Bdb.

## II. Bestandsaufnahme

Sodann begann Prof. Dr. *Henning Tappe* mit einer Bestandsaufnahme, in welchen Bereichen die EU bereits Steuergesetzgeber sei. Ein echter Steuergesetzgeber im Sinne einer umfassenden Steuer- und Finanzhoheit sei sie schon deshalb nicht, weil sie kein Staat, sondern ein Staatenverbund ohne eigene Souveränität und Kompetenz-Kompetenz sei. Die EU verfüge nur über solche Zuständigkeiten, die ihr ausdrücklich übertragen worden seien (Prinzip der begrenzten Einzelermächtigung, Art. 5 EUV). Diese Kompetenzen seien im Steuerrecht traditionell schwach ausgeprägt.

Nach dem Protokoll Nr. 7 zum AEUV über die Vorrechte und Befreiungen der EU sei die Union selbst von Steuern und Zöllen befreit. Sie besteuere aber ihr eigenes Personal. Beamte und Bedienstete der EU seien von innerstaatlichen Steuern auf die von der EU gezahlten Gehälter befreit, dementsprechend gebe es auf EU-Ebene eine EU-Steuererhebungsverordnung. In den Art. 110 bis 113 AEUV fänden sich steuerliche Vorschriften, die vor allem im Bereich der Zölle und indirekten Steuern europäische Rechtssetzung ermöglichten. Hier seien etwa der Zollkodex der Union und die Richtlinien zu Mehrwert- und Verbrauchsteuern zu nennen. In Art. 115 AEUV finde sich – nicht direkt auf Steuern bezogen, aber häufig in diesem Bereich genutzt – eine Rechtsgrundlage für den Rat, einstimmig und (nur) nach Anhörung des Europäischen Parlaments und des Wirtschafts- und Sozialausschusses Richtlinien für die Angleichung derjenigen Rechts- und Verwaltungsvorschriften der Mitgliedstaaten, die sich unmittelbar auf die Errichtung oder das Funktionieren des Binnenmarkts auswirken, zu erlassen. Auf diese Grundlage würden die Rechtsakte zur Harmonisierung der direkten Steuern gestützt. Nach Art. 192 AEUV seien zudem Vorschriften überwiegend steuerlicher Art im Umweltbereich möglich, die der Rat wiederum einstimmig und nach Anhörung des Europäischen Parlaments, des Wirtschafts- und Sozialausschusses sowie des Ausschusses der Regionen erlassen könne.

Im Übrigen seien es vor allem die Grundfreiheiten und in letzter Zeit zunehmend auch das Verbot staatlicher Beihilfen, die auf das nationale Steuerrecht der Mitgliedstaaten einwirkten. Hier gehe der EuGH in ständiger Rechtsprechung davon aus, dass die direkten Steuern zwar in die Zuständigkeit der Mitgliedstaaten fielen, diese ihre Zuständigkeit jedoch unter Wahrung des Unionsrechts ausüben würden, weshalb sie jede offene oder verdeckte Diskriminierung aufgrund der Staatsangehörigkeit unterlassen müssten. Für die daraus abzuleitende Rechtsfolge, die steuerliche Gleichbehandlung gebietsansässiger und gebietsfremder Steuerpflichtiger innerhalb des nationalen Kästchens, habe Prof. Dr. *Dieter Birk* den Begriff der „Kästchengleichheit“ geprägt.

Für das Recht der staatlichen Beihilfen gelte seit der Entscheidung zu den Steinkohleminen in Limburg aus dem Jahr 1961<sup>7</sup>, dass der Begriff der Beihilfe weiter als der Begriff der Subvention sei. Denn er umfasse nicht nur positive Leistungen wie die Subvention selbst, sondern auch Maßnahmen, die in verschiedener Form die Belastungen vermindern, welche ein Unternehmen normalerweise zu tragen habe und die damit den Subventionen gleichstünden. Damit seien auch steuerliche Regelungen und Vergünstigungen im Blickfeld.

---

<sup>7</sup> EuGH, Urteil vom 23.02.1961, C-30/59, „De gezamenlijke Steenkolenmijnen in Limburg“.

Entscheidend sei, dass in praktisch keinem dieser Fälle, in denen die EU als Steuergesetzgeberin auftreten könne, sie auch tatsächlich Steuergläubigerin sei, wenn man von den traditionellen Eigenmitteln und der Besteuerung der eigenen Bediensteten absehe. Soweit sich die Grundfreiheiten oder das Recht der staatlichen Beihilfen auf die mitgliedstaatlichen Steuerordnungen auswirkten, gehe es um deren Steuerhoheit. Bei indirekten Steuern wie etwa der Umsatzsteuer gebe es zwar eine Beteiligung der EU, diese sei aber nach dem Eigenmittelbeschluss so ausgestaltet, dass ein Abrufsatz festgelegt sei, die Mitgliedstaaten also Beiträge an die EU überweisen, die sich am nationalen Steueraufkommen aus der Umsatzsteuer orientieren würden. Ähnlich sei es bei der neuen Plastiksteuer, die noch dazu die Eigenart habe, dass es eine solche Steuer in den Mitgliedstaaten gar nicht geben müsse, sondern dass ein fiktives Steueraufkommen ausreiche.

Zusammenfassend wies Prof. Dr. *Henning Tappe* darauf hin, dass die EU bisher keine eigenen Steuern erhebe. Es gebe zwar eine Reihe an Rechtssetzungsbefugnissen, die auch Auswirkungen auf die Eigenmittel, also die Einnahmen der EU, hätten. Allerdings sei der Eigenmittelbeschluss der EU so ausgestaltet, dass sich die EU die Einnahmen aufgrund steuerlicher Maßnahmen nicht selbst erhöhen könne. Diese würden durch Abruf von den Mitgliedstaaten erhoben. Spätestens über die Eigenmittelobergrenzen (zurzeit 1,4 % des Bruttonationaleinkommens der Mitgliedstaaten) bleibe die EU von den Mitgliedstaaten finanziell abhängig. Die EU sei also nach dem gegenwärtigen Stand des Unionsrechts kein Steuerstaat.

### III. Voraussetzungen für EU-Steuergesetzgebung

Um ein Steuerstaat zu werden, wären erhebliche Hürden zu überwinden. Wollte man sich auf die bestehenden Verträge stützen, sei zunächst die Einstimmigkeit im Rat zu beachten, die sowohl für steuerliche Regeln als auch für den Eigenmittelbeschluss verlangt würde. Sowohl für eine Vertragsänderung als auch für einen neuen Eigenmittelbeschluss sei zudem die Zustimmung der Mitgliedstaaten im Einklang mit ihren jeweiligen verfassungsrechtlichen Vorschriften notwendig. In Deutschland seien dies Gesetze nach Art. 23 GG. Nach dem Lissabon-Urteil des BVerfG<sup>8</sup> seien hohe Hürden zu überwinden; nicht nur die Zwei-Drittel-Mehrheit (Art. 79 Abs. 2 GG), sondern mit Blick auf die Verfassungsidentität, zu der auch die Einnahmen und Ausgaben gehörten, auch die Hürde des Art. 79 Abs. 3 GG.

Hierüber lasse sich indes streiten. Denn ob eine eigene Steuer der EU stärker in das Budgetrecht des Gesetzgebers eingreife, als die schon vorhandenen Regeln der negativen und positiven Integration – Grundfreiheiten, Beihilferecht und Harmonisierung durch Sekundärrecht – erscheine fraglich. In letzterem Fall wirke die EU direkt auf das nationale Steuerrecht und damit auf das nationale Steueraufkommen ein. Bei eigener Steuererhebung konkurriere die EU nur mit den Mitgliedstaaten um das Steuersubstrat, d.h. die Leistungsfähigkeit der Steuerbürger. Praktische Probleme einer weiteren Besteuerungsebene schienen zudem lösbar zu sein. Es gebe keinen Grundsatz, dass es nicht mehrere Steuern geben könne. Zwar verteile das Grundgesetz die Steuer nach dem Prinzip „es kann nur einen geben“, dies liege aber an den Besonderheiten der konkurrierenden Gesetzgebung. In anderen föderalen Staaten seien konkurrierende Steuern

---

<sup>8</sup> BVerfG, Urteil vom 30.06.2009, 2 BvE 2/08, BVerfGE 123, 267.

durchaus bekannt.

Schwerwiegender erscheine beim gegenwärtigen Stand des Unionsrechts ein mögliches Defizit der demokratischen Legitimation eigener Steuern. Denn entscheiden würde der Rat, das Parlament werde nur angehört. Zwar sei der Rat auch demokratisch legitimiert und auch die erforderliche Zustimmung der Mitgliedstaaten erfolge im Wege demokratischer Willensbildung (Art. 23 GG). Dennoch sei der Grundsatz „*no taxation without representation*“ in Reinform nur auf Ebene der Mitgliedstaaten erfüllt. Dies entspreche auch der bisherigen Logik der Finanzierung der EU über Abrufsätze. Die EU finanziere sich im Wesentlichen über Steuern der Mitgliedstaaten, nicht aber über eigene Steuern.

#### **IV. Bedeutung für den Nationalstaat**

Der Nationalstaat könne unter zwei Aspekten „auf der Strecke bleiben“. Zum einen könne die EU ihm das Steueraufkommen streitig machen, d.h. eigene Steuern erheben. Zum anderen könne die EU auf das nationale Steueraufkommen einwirken, indem sie Steuern durch rechtliche Vorgaben (negative oder positive Integration) senke oder erhöhe oder auch schlicht anders verteile, also dem Nationalstaat eine andere Verteilungsgerechtigkeit vorschreibe. Beides stelle aus Sicht des Steuerrechts einen graduellen und einen kategorialen Unterschied dar.

Zudem sei es keinesfalls so, dass eigene Steuern der EU stets „schlimmer“ seien als Einwirkungen auf das nationale Steuerrecht. Eine kleine EU-Steuer könne durchaus weniger stark in den Verfassungsraum der Mitgliedstaaten übergreifen, als eine Vollharmonisierung (z.B. der Mehrwertsteuer) oder eine zwangsweise Umstellung des gesamten Unternehmenssteuerrechts (z.B. Anrechnungs-/Halb-/Teileinkünfteverfahren).

Mit dem „groben Keil“ der Verfassungsidentität oder dem Demokratiedefizit komme man wenig weiter. Der Bereich Steuern und Finanzen weise zwar Besonderheiten auf, als Politikbereich sei er aber kein *aliud* zu anderen Politikbereichen. Insoweit seien schematische Lösungen im Sinne eines „Ja“ oder „Nein“ kaum sinnvoll. Eine Weiterentwicklung der EU durch eine Änderung des Primärrechts – der Verträge oder des Eigenmittelbeschlusses – solle man nicht vorschnell ausschließen. Bislang seien im europäischen Recht die Kompetenzen in diesem Bereich beschränkt.

#### **V. Aktuelle Entwicklungen**

Interessanter sei die Frage, was nach geltendem EU-Recht bereits möglich sei und wie sich dies auf das nationale Steuerrecht auswirke. Vielleicht bleibe der Verfassungsstaat auch schon jetzt auf der Strecke, nicht erst bei einer finanz- und staatsrechtlichen Weiterentwicklung der EU. Problemträchtig seien vor allem zwei Punkte: Erstens nähmen die Bereiche zu, in denen die EU Steuerrecht setze, obwohl Steuern in die Zuständigkeit der Mitgliedstaaten fielen, ohne dass hierfür ein rechtlicher Grund in den Verträgen zu erkennen sei. Wenn ein politischer Wille bestehe, stünden die Verträge offenbar nur wenig entgegen. Dies betreffe vor allem den neu entdeckten Politikbereich der Vermeidung von Nichtbesteuerung (BEPS, ATAD, globale Mindestbesteuerung). Rechtsgrundlage für eine Harmonisierung in diesem Bereich sei die allgemeine Binnenmarktkompetenz aus Art. 115 AEUV. Dieser ermögliche Richtlinien für die Angleichung

derjenigen Rechts- und Verwaltungsvorschriften der Mitgliedstaaten, die sich unmittelbar auf die Errichtung oder das Funktionieren des Binnenmarkts auswirken. Vor allem für ATAD sei höchst umstritten, ob für Art. 115 AEUV das Bedürfnis nach Harmonisierung ausreiche oder ob diese erforderlich sein müsse, weiter, ob das Merkmal „unmittelbar“ eine echte Einschränkung darstelle oder es umgekehrt eine weite Einschätzungsprärogative des EU-Gesetzgebers gebe.

Mit Blick auf die Mitgliedstaaten möge eine Ausdehnung der EU-Kompetenzen – also die Dehnung des Art. 115 AEUV, welche nicht ohne Weiteres in den Verträgen angelegt sei – ärgerlich sein. Allerdings Sorge das Erfordernis der Einstimmigkeit für einen Schutz der Mitgliedstaaten. Diese Schutzwirkung drehe sich indes um, wenn man aufgrund geänderter Mehrheiten eine Harmonisierungsmaßnahme wieder ändern oder abschaffen wollte. Hier sei die Einstimmigkeit ein Hindernis. Anders als im nationalen Umfeld könnten Neuwahlen also nur wenig ausrichten.

Noch problematischer scheine die Lage mit Blick auf die Steuerpflichtigen, die bislang durch Harmonisierung (Abbau von Diskriminierung und Beschränkung) profitiert, infolge der Zeitenwende durch ATAD aber nun mit EU-indizierten Belastungen zu tun hätten. Denn die rechtsstaatliche Kontrolldichte sei im EU-Mehrebenensystem eher schwach ausgeprägt. Während der EuGH seine Kompetenzen im Bereich der Kontrolle des nationalen Rechts der Mitgliedstaaten am Maßstab der Grundfreiheiten ausgedehnt habe, sei die Kontrolle des EU-Sekundärrechts am Maßstab des Primärrechts (Grundfreiheiten und Grundrechtecharta) noch zurückhaltend. Bei der Gewährung von Rechten, beim Marktzugang und der Nichtdiskriminierung sei dies weitgehend unproblematisch. Hier erscheine es durchaus angemessen, wenn der EU-Gesetzgeber selbst entscheiden könne, wie weit er mit Öffnung und Angleichung gehe. Hier sei der Schutz durch die EU gegen nationale Beschränkungen der Mitgliedstaaten konkretisiert und ein Rückgriff auf Grundfreiheiten nicht mehr notwendig.

Anders könne es bei der auf EU-Recht beruhenden Ausweitung von Besteuerungsbefugnissen sein. Denn wenn auch hier bei abschließender Harmonisierung der Rückgriff auf das Primärrecht, also auch auf die Grundfreiheiten, gesperrt sei (sog. „Immunsierung“), könne eine Rechtsschutzlücke entstehen. Die Prüfung sei abhängig vom Grad der Harmonisierung. Beständen Spielräume der Mitgliedstaaten, seien die Grundrechte des Grundgesetzes neben der Grundrechtecharta anwendbar und würden einen gleichwertigen bzw. sogar höheren Schutz geben. Dies folge aus Art. 53 der Grundrechtecharta und aus der Entscheidung des BVerfG „Recht auf Vergessen I“.<sup>9</sup> Allerdings seien die deutschen Grundrechte nicht mehr anwendbar, wenn das umzusetzende und zu vollziehende EU-Recht keine Gestaltungsspielräume vorsehe („Recht auf Vergessen II“<sup>10</sup>). Weil der EuGH eine Prüfung des nationalen Rechts am Maßstab des Primärrechts stark zurücknehme, ergebe sich eine – jedenfalls scheinbare – Lücke, welche mit Hilfe der Normenhierarchie gefüllt werden könne und müsse.

Erste Schritte in diese Richtung sei das BVerfG – wenn auch nicht im Steuerrecht – bereits gegangen, indem es die innerstaatliche Anwendung unionsrechtlich voll einheitlichen Rechts zwar nicht am Maßstab der deutschen Grundrechte, aber am Maßstab der Unionsgrundrechte prüfe („Recht auf Vergessen II“). Zudem seien mit Blick auf die Befugnisse des EuGHs die

<sup>9</sup> BVerfG, Beschluss vom 6.11.2019, 1 BvR 16/13, BVerfGE 152, 152.

<sup>10</sup> BVerfG, Beschluss vom 6.11.2019, 1 BvR 276/17, BVerfGE 152, 216.

Nichtigkeitsklage (Art. 263 AEUV), die Inzidenzprüfung (Art. 277 AEUV) und das Vorabentscheidungsverfahren (Art. 267 AEUV) zu nennen.

Dass die Dogmatik bei der Überprüfung von Steuergesetzen durch den EuGH der des BVerfG noch hinterherhänge, müsse keinen Nachteil darstellen. Mit Blick auf die unterschiedlichen Verfassungstraditionen der Mitgliedstaaten und der Prägung des EuGHs spreche z.B. wenig dafür, dass aus Art. 20 der Grundrechtecharta („Alle Personen sind vor dem Gesetz gleich.“) eine verfeinerte Folgerichtigkeitsdogmatik abgeleitet werden würde. Auch Art. 17 der Grundrechtecharta („Eigentum“) schütze nur bestimmte Rechtspositionen und nicht das Vermögen als solches, weshalb Geldzahlungspflichten auch im europäischen Recht grundsätzlich nicht als Eigentumsbeeinträchtigung eingestuft werden würden.

## **VI. Zusammenfassung**

Die EU sei zum gegenwärtigen Zeitpunkt weder Verfassungsstaat noch Staat und habe daher im Bereich des Steuerrechts begrenzte Befugnisse. Das heiße aber nicht, dass sie nicht verfasst sei und der Grundrechtsschutz im Bereich der Steuern entfalle oder schwächer werde, wenn die EU zuständig sei. Der Schutz werde möglicherweise anders.

Bereits in seinem „Solange II“-Beschluss<sup>11</sup> sei das BVerfG davon ausgegangen, dass im Hoheitsbereich der EU ein Maß an Grundrechtsschutz erwachsen sei, das nach Konzeption, Inhalt und Wirkungsweise dem Grundrechtsstandard des Grundgesetzes im Wesentlichen gleich sei. In seinem Beschluss „Recht auf Vergessen II“ habe das BVerfG den EU-Grundrechtsschutz schließlich auch prozedural gestärkt, indem es, wenn der Rückgriff auf nationale Grundrechte scheitere, die EU-Grundrechte selbst prüfe. Dies erweitere die Möglichkeiten der Fachgerichte, welche entsprechende Prüfungen antizipieren und bei Zweifeln am Schutzniveau sogar zwei Gerichten vorlegen könnten. Der Verfassungsstaat bleibe also nicht auf der Strecke, sondern wandle sich und entwickle sich weiter – in welche Richtung, werde die Zukunft zeigen.

## **B. Eingangsstatements der Mit-Diskutierenden**

Im Anschluss an das einführende Referat von Prof. Dr. *Henning Tappe* erteilte Prof. Dr. *Rudolf Mellinghoff* den Mit-Diskutierenden das Wort zu einer ersten Stellungnahme.

### **I. Kompetenzgrundlagen**

Prof. Dr. *Christian Waldhoff* stellte eingangs die Frage, was echte EU-Steuern seien, wenn man von den Zöllen und der Eigenbesteuerung der EU-Beamten absehe. Seiner Ansicht nach seien es Steuern, bei denen die EU die Rechtssetzungs- und die Ertragskompetenz habe. Auf die Verwaltungskompetenz könne man nicht abstellen. Dies sei im Bundesstaat auch meist abgespalten. Man könne auf diesem Feld eine Diskrepanz zwischen dem politischen Wollen (vor allem der Kommission) einerseits und der kompetenziellen, legitimatorischen Dimension der Frage andererseits beobachten.

---

<sup>11</sup> BVerfG, Beschluss vom 22.10.1986, 2 BvR 197/83, BVerfGE 73, 339.

Die Kommission sei seit Jahren bestrebt, aus dem Korsett des mitgliedstaatlich bestimmten Eigenmittelsystems herauszukommen und sich eigene Mittel zu beschaffen. Diese müssten angesichts des (zumindest bis vor kurzem noch geltenden) Verschuldungsverbots Steuern sein. Für solche originären EU-Steuern ohne Dominanz eines Lenkungszwecks (wie etwa bei Umweltsteuern nach Art. 192 AEUV) und jenseits des Eigenmittelsystems fehle es jedoch zurzeit an einer klaren Kompetenzgrundlage im Primärrecht. Die „sonstigen Einnahmen“ i.S.v. Art. 311 AEUV reichten für eine substanzhafte EU-Eigensteuer nicht aus. Zudem treffe das kompetenzielle Defizit auf die bei Besteuerungsfragen stets besonders heikle Frage demokratischer Legitimität mit den üblichen Souveränitätsvorbehalten der Mitgliedstaaten aufeinander.

Verschiedentlich sei schon gefragt worden, ob der alte Schlachtruf „*no taxation without representation*“ unter den Bedingungen der europäischen Integration nicht umgedreht oder abgewandelt werden müsse in „*no representation without taxation*“. Gerade in der Frage echter Besteuerungskompetenzen der EU zeige sich die Strukturfrage in aller Deutlichkeit. Der Gordische Knoten von Staatswerdung, Selbstfinanzierung und demokratischer Repräsentation scheine sich genau in diesem Punkt zu treffen. Die Finalität der europäischen Integration scheine sich auf die Frage von eigenen Besteuerungskompetenzen zuzuspitzen. Die Aktualität könne dabei kaum größer sein. Mit der „wilden“ Konstruktion des „Next Generation EU“-Programms sei de facto unter abenteuerlichen Biegungen von Kompetenzgrundlagen das Verschuldungsverbot der EU aufgehoben oder zumindest zentral relativiert worden.

Die Finanzgeschichte zeige aber, dass die Verschuldung eines Gemeinwesens nur über die Beteiligung der dort zusammengeschlossenen Bürgerinnen und Bürger bewältigt werden könne. Historikern zufolge seien moderne Verfassungen in den deutschen Territorien des 19. Jahrhunderts u.a. deshalb aufgekommen, weil die Fürsten keinen Kredit mehr besessen hätten. Sei anstelle der Fürsten der Staat als solcher Schuldner geworden, hätten die Bürger über ihre Steuerleistungen für die staatliche Kreditfinanzierung gehaftet. Verschuldung und Besteuerungssystem hätten also historisch immer Hand in Hand gegriffen. Es werde genau und kritisch zu beobachten sein, ob das „Next Generation EU“-Programm hier viel weiterreichende Folgen habe als die gießkannenartige Verteilung von 900 Mrd. Euro wegen angeblicher Pandemiefolgen. Die Konstruktion des Programms schwäche die demokratische Legitimation. Denn die Verausgabung der Mittel geschehe am EU-Haushalt und damit am EU-Parlament vorbei. Sinnigerweise solle dann freilich die Rückzahlung über das Eigenmittelsystem und den Haushalt erfolgen. Ob so das Vertrauen in eine zu erwartende EU-echte Steuerpolitik gestärkt werde, sei fraglich. Prof. Dr. *Christian Waldhoff* plädiere klar für eine klare Kompetenzgrundlage als Vertrauensschutzmaßnahme, wenn dies politisch gewollt sei.

Zur Kompetenzsituation sei noch ein weiteres Charakteristikum der EU-Steuerpolitik zu zählen, nämlich das aus Souveränitätsvorbehalten resultierende Einstimmigkeitsprinzip. Hier gehe es um die Ausübung der Kompetenzen. Der deutsche Jurist würde vielleicht von „Organkompetenz“ sprechen.

Auch hier sei die Kommission aktiv und habe 2019 einen stufenweisen Übergang zu qualifizierten Mehrheitsentscheidungen im steuerlichen Bereich gefordert – ohne Änderung des Primärrechts, sondern unter Rückgriff auf die sog. Passerelle-Klausel. In Betracht komme auch ein Übergang



zum Standard-Gesetzgebungsverfahren. Politischer Hintergrund sei vordergründig die Auflösung von Blockademöglichkeiten. Hintergründig scheine es um die Erlangung echter Besteuerungskompetenzen durch die Hintertür zu gehen. Denn auf der vierten Stufe des Übergangs zu Mehrheitsentscheidungen nach dem Plan der Kommission seien eigene Steuern, vorzugsweise die Finanztransaktionssteuer, genannt. Positiv werde ins Feld geführt, dass durch Mehrheitsentscheidungen das Erpressungspotential einzelner Mitgliedstaaten eingegrenzt werden könne. Die Gegenansicht argumentiere, dass gerade durch die Einstimmigkeitsregel größerer Unfug habe verhindert werden können.

Die Demokratietheorie rechtfertige das Mehrheitsprinzip als Ausdruck gleicher politischer Mitwirkungsfreiheit aller Bürger als Individuen. Danach vermöge nur das Mehrheitsprinzip den Anspruch einzulösen, Gemeinschaftsentscheidungen der Gleichen und Freien hervorzubringen. Funktionieren könne und legitim sei dies nur dann, wenn eine entsprechende Akzeptanz aller Beteiligten bestehe. Dies impliziere, dass die Minderheit stets zur Mehrheit werden könne. Ob und wie dies auf Staaten übertragbar sei – worum es beim EU-Einstimmigkeitsprinzip ginge – sei nicht abschließend geklärt.

Der 2. Senat des BVerfG habe zudem festgestellt, dass der Übergang zum sog. Passerelle-Verfahren einer Zustimmung des deutschen Bundestages bedürfe. Dies führe zu einer differenzierten Bewertung des Einstimmigkeitsproblems. Bei Reparaturnovellen und Ähnlichem könne ein Übergang zu steuerlichen Mehrheitsentscheidungen auf EU-Ebene durchaus sinnvoll sein, um schneller gegen Steuerbetrug und ähnliche Missstände vorgehen zu können. Auch müsse man über die Differenzierung zwischen der Schaffung und der Abschaffung steuerlicher Regelungen in dieser Frage nachdenken. Eigene EU-Steuern würden dadurch jedoch erst recht nicht eingeführt werden können.

## II. Einstimmigkeitsprinzip

Anschließend zeigte Prof. Dr. *Joachim Englisch* die Tücken des Einstimmigkeitsprinzips auf, insbesondere mit Blick auf die Anforderungen an die demokratische Legitimation der Gesetzgebung. Wenn einmal vom Einstimmigkeitsprinzip Gebrauch gemacht worden sei, bzw. auch schon beim ersten Gebrauchmachen, erfordere es besondere Vorkehrungen zum Schutz der verfassungsrechtlich garantierten demokratischen Selbstbestimmung des deutschen Volkes. Dabei gehe es nicht um die Frage, wie auf europäischer Ebene die demokratischen Legitimationsstränge zu beurteilen seien, sondern um die Betrachtung aus Sicht der deutschen nationalen Verfassung.

Das Einstimmigkeitsprinzip gelte sowohl für die indirekten als auch für die direkten Steuern, soweit sie auf europäischer Ebene harmonisiert würden. Art. 116 AEUV, der qualifizierte Mehrheitsentscheidungen bei qualifizierten Wettbewerbsverfälschungen erlauben würde, werde von der Kommission so eng ausgelegt, dass er faktisch keinen relevanten Anwendungsbereich habe. Auch der jüngste Vorstoß von Ursula von der Leyen und Emmanuel Macron, in bestimmten Bereichen, die bisher dem Einstimmigkeitsprinzip unterfielen, doch zur Mehrheitsentscheidung überzugehen, sei bei der Hälfte der Mitgliedstaaten direkt auf klare Ablehnung gestoßen. Deshalb werde es auf absehbare Zeit bei der Einstimmigkeit in Steuersachen bleiben.

Das Problem des Einstimmigkeitsprinzips bestehe im Wesentlichen darin, dass eine einmal beschlossene EU-Regelung nur schwer geändert oder rückgängig gemacht werden könne. Wenn sich Deutschland im Rat zusammen mit den anderen Mitgliedstaaten einmal einstimmig für die Umsetzung eines bestimmten Harmonisierungsvorhabens in einem bestimmten steuerlichen Regelungsbereich entschieden habe, könne der deutsche Steuergesetzgeber seine politische Handlungsfreiheit (vorbehaltlich spezieller Vorkehrungen) nur wiedergewinnen, wenn alle anderen Mitgliedstaaten dem zustimmen würden. Dies sei zum einen ein Problem aus demokratiethoretischer Perspektive, aber zum anderen ein realpolitisches Problem, weil es dazu führe, dass sich möglicherweise historisch überholte oder sonst als unzulänglich erkannte Regelungen auf europäischer Ebene dauerhaft verfestigten. Als Beispiele nannte Prof. Dr. *Joachim Englisch* die Dichotomie der Zuweisung von Besteuerungsrechten hinsichtlich Eigenkapital- und Fremdkapitalrenditen durch die Zinslizenzgebührenrichtlinie einerseits, und die Mutter-Tochter-Richtlinie andererseits. Gerade bei verbundenen Unternehmen seien beide Finanzierungsinstrumente zu einem erheblichen Teil austauschbar, so dass die umgekehrte Zuweisung wenig Sinn ergebe. Gleichwohl käme man hiervon wegen des Einstimmigkeitserfordernisses nicht mehr weg. Bei der Mehrwertsteuer gebe es ein Konglomerat an europarechtlich zwingenden Befreiungen mit Versagung des Vorsteuerabzugs. Dieses sei von einem Generalanwalt zu Recht als die „Ursünde des harmonisierten Mehrwertsteuersystems“ bezeichnet worden. Moderne Systeme gingen mittlerweile davon ab, die EU komme jedoch nicht davon weg, weil dafür alle 27 Mitgliedstaaten zustimmen müssten, und es ausreiche, wenn ein einzelner Mitgliedstaat aus fiskalischen Gründen weiter an solchen Befreiungen festhalten wolle. Dies habe sich bei dem Versuch, die Finanzdienstleistungen zu reformieren, deutlich gezeigt.

Der Zustand sei nicht nur deshalb problematisch, weil Fehlentwicklungen nicht korrigiert werden könnten und eine Anpassung an veränderte Umstände schwierig sei, sondern auch im Hinblick darauf, dass Mehrheitsentscheidungen demokratiethoretisch nur akzeptabel seien, wenn es Entscheidungen auf Zeit seien. Die Entscheidung im Rat stelle sich zwar aus europäischer Perspektive als einstimmig dar. Diese basiere aber auf den entsprechenden Mehrheiten in den Mitgliedstaaten, die sich jeweils zusammenfinden müssten. Aus Sicht des Grundgesetzes führe eine solche, einmal einstimmig getroffene Entscheidung, dazu, dass die Mehrheit des deutschen Volkes nicht auf veränderte politische Präferenzen oder Umstände reagieren könne, sondern dass es zu einer Dauerherrschaft eines historisch kontingenten Mehrheitswillens komme. Dies betreffe sowohl Deutschland, als auch die anderen 26 Mitgliedstaaten.

Damit bestehe ein Paradoxon. Das Erfordernis der Einstimmigkeit führe, wenn einmal ein Harmonisierungskonzept verabschiedet worden sei, dazu, dass die hieraus folgende Einbuße an demokratischer Selbstbestimmung größer sei als im Bereich der (qualifizierten) Mehrheitsentscheidungen. Daraus müsse folgen, dass die EU von einer Harmonisierung jedenfalls in grundlegenden Bereichen, die der Einstimmigkeit unterlägen – namentlich im Bereich des direkten Steuerrechts –, nur zurückhaltend Gebrauch machen bzw. alternativ Vorkehrungen schaffen müsste, die es ermöglichen würden, sich wieder aus solchen harmonisierten Regelungskonzepten zu lösen.

Denkbar seien Evaluierungsklauseln, welche zwar einen Anstoß geben könnten, über Reformen nachzudenken, aber nicht garantierten, dass solche auch erfolgen würden. In Betracht komme

auch eine Ausweitung der Befugnisse der Kommission zu delegierter Rechtssetzung nach Art. 290 AEUV, was dieser ein flexibles Agieren erlauben würde, da die Mitgliedstaaten nur mit qualifizierter Mehrheit ein Veto einlegen könnten. Aber auch dies sei zum einen begrenzt auf technische Anpassungen – wesentliche Fragen könnten nicht delegiert werden – zum anderen komme der Kommission dann eine Entscheidungsmacht zu, die ihrer relativ geringen demokratischen Legitimation nicht angemessen sei. Erst recht unzureichend sei die Alternative, dynamische Verweise auf extern gesetztes Recht vorzusehen, wie bei den Beratungen zur Mindeststeuer zu beobachten sei, was demokratischen Legitimationsanforderungen noch weniger genüge. Theoretisch bliebe noch die Möglichkeit einer Sunset-Klausel, wie man sie aus den USA kenne, für die es jedoch auf europäischer Ebene keinerlei Vorbild gebe. Diese sei politisch kaum durchsetzbar und würde ggf. hohe Transaktionskosten verursachen, wenn eine Regelung außer Kraft träte, obwohl möglicherweise noch alle damit zufrieden seien und das gesamte Gesetzgebungsverfahren wieder neu gestartet werden müsste. Damit sei der vielversprechendste Weg eine „Opt-out“-Klausel, mit der entweder konditional oder nach Zeitablauf „Opt-out“-Möglichkeiten (bezogen auf bestimmte Regelungsbereiche oder auf die gesamte Richtlinie) eingeräumt werden könnten.

Zusammenfassend sei gerade im Bereich derjenigen Regelungsmaterien, die dem Einstimmigkeitsvorbehalt unterlägen, Zurückhaltung geboten. Wenn es um die Harmonisierung breiter Regelungsmaterien gehe, müsse in dem jeweiligen Regelungswerk eine Möglichkeit vorgesehen sein, wie sich der Nationalstaat wieder lösen könne.

### III. Der EuGH als Steuergesetzgeber

Prof. Dr. *Jutta Förster* begann damit, dass sie das Thema – aus ihrem Blickwinkel als Richterin – vollkommen anders interpretiert habe: Nicht „Die EU“, sondern „Der EuGH als Steuergesetzgeber – Bleibt der Verfassungsstaat auf der Strecke?“. Dabei wolle sie einen Aspekt schildern, der sie in ihrer tatsächlichen Rechtsprechungstätigkeit lange beschäftigt habe, weil sie auch hier ein Defizit sehe. Es gehe um das Tätigwerden des EuGHs im Bereich der direkten Steuern, konkret um die Umsetzung der EuGH-Rechtsprechung im nationalen Recht, am Beispiel des Abzugs von grenzüberschreitenden Vorsorgeaufwendungen.

Die Situation im nationalen Recht sei bisher so gewesen, dass die nicht grenzüberschreitenden Vorsorgeaufwendungen grundsätzlich im vorgesehenen Rahmen steuerlich abzugsfähig seien. Das Problem entstehe, wenn diese im Ausland entstünden, und zwar unmittelbar verknüpft mit einer nichtselbstständigen Tätigkeit, die aufgrund von Doppelbesteuerungsabkommen in Deutschland steuerfrei gestellt sei. Der deutsche Steuergesetzgeber, der schon die Arbeitseinkünfte freigestellt habe, habe nicht auch die damit in Zusammenhang stehenden Vorsorgeaufwendungen steuerfrei stellen wollen. Anderer Ansicht sei der EuGH in der Rechtssache „Bechtel“<sup>12</sup> gewesen, wonach bei Vorsorgeaufwendungen allgemein der Wohnsitzstaat berufen sei, die persönlich notwendigen Aufwendungen zu berücksichtigen, wenn es der Tätigkeitsstaat nicht tue. Da die deutsche Regelung insoweit klar gewesen sei, als es keinen Abzug gebe, sei sie EU-rechtswidrig gewesen. Daraufhin habe der deutsche Gesetzgeber relativ schnell zu einer neuen Regelung gefunden, die einen Abzug nur punktuell vorsehe, soweit die

---

<sup>12</sup> EuGH, Urt. v. 22.06.2017 – C-20/16.

Vorsorgeaufwendungen im unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang mit in der EU oder im EWR erzielten Einnahmen aus selbstständiger Tätigkeit stünden. Direkt im Anschluss an die neue Regelung habe der EuGH in der Rechtssache „Wächtler“<sup>13</sup> entschieden, dass das Freizügigkeitsabkommen eine steuerliche Gleichbehandlung gebiete. Wenn es in der EU freizügigkeitswidrig sei, die Vorsorgeaufwendungen nicht zu berücksichtigen, sei es dies auch im Verhältnis zur Schweiz der Fall.

Prof. Dr. *Jutta Förster* berichtete von einem entsprechenden Fall des X. Senats, in dem ein Schweizer seine Vorsorgeaufwendungen aus der Schweiz in Deutschland habe abziehen wollen. Obwohl die Schweiz im Gesetzestext nicht genannt gewesen sei, habe der Vorrang des Unionsrechts es geboten, geltungserhaltend tätig zu werden und den Sonderausgabenabzug zu gewähren. Für einen Richter sei es nicht schön, gegen den ausdrücklichen Wortlaut und Willen des Gesetzgebers zu arbeiten.

Ein weiteres Beispiel sei eine Entscheidung, in der ein Rentner Pflegeversicherungsbeiträge in Luxemburg habe abziehen wollen. In der gesetzlichen Regelung heiße es „Einnahmen aus nichtselbständiger Tätigkeit“, Renteneinnahmen seien aber sonstige Einnahmen. Auch hier habe der X. Senat das unionsrechtserhaltende Moment gesehen und gegen den ausdrücklichen Gesetzeswortlaut den Abzug gewährt.

Das Problem bestehe also darin, dass der nationale Gesetzgeber auf eindeutige, ständige Rechtsprechung des EuGHs – wenn überhaupt – nur punktuell und minimalinvasiv reagiere. Dies zwingt die Gerichte, gegen den Gesetzeswortlaut zu judizieren und darauf zu hoffen, dass der Gesetzgeber die EuGH-Rechtsprechung möglichst bald umsetze. Dies sei entscheidend, weil der Gesetzgeber die Verpflichtung habe, für Rechtsklarheit zu sorgen und vorzugeben, wie der Steuerbürger belastet werde oder welche Entlastung er bekommen könne.

### **C. Diskussion**

Prof. Dr. *Rudolf Mellinghoff* leitete die Diskussion damit ein, dass in der Rechtsprechung des BVerfG die Finanzverfassung als „sorgfältig behauener Stein“ dargestellt werde. Dahinter stecke ein Freiheitsgedanke, der verhindern solle, dass der Bürger überlastet werde, weshalb sich die Frage stelle, wie das Steuererfindungsrecht auf EU-Ebene einzuordnen sei.

Prof. Dr. *Henning Tappe* entgegnete, dass es ein Steuererfindungsrecht auf EU-Ebene angesichts des Grundsatzes der begrenzten Einzelermächtigung im Moment nicht gebe. Auch bei der Plastiksteuer sei keine neue Steuer erfunden worden, sondern ein neuer Maßstab, um Beitragsabruf zu generieren. Man hätte die Beiträge der Mitgliedstaaten auch an andere Kriterien knüpfen können. Da die Plastiksteuer in Deutschland nicht eingeführt worden sei, sei die Schutzfunktion gegenüber dem Steuerbürger nicht berührt. Ob aus einer Verteilung von Kompetenzen ein Schutz des Steuerpflichtigen herausgelesen werden könne, sei zweifelhaft. Ausgehend von einem Kompetenzverständnis im Sinne eines „entweder/oder“ könnten immer entweder der Bund oder die Länder eine Regelung treffen. Im Hinblick auf den Unterschied zwischen eigenen Steuern der EU und einer Steuerharmonisierung stelle es einen Bruch dar,

---

<sup>13</sup> EuGH, Urt. v. 26.02.2019 – C-581/17.

einerseits das Dogma zu verfolgen, dass die EU kein Staat sei und deshalb keinesfalls eine eigene Steuer erheben dürfe, andererseits aber kein Problem darin zu sehen, wenn eine der größten Steuern komplett durch die EU vorgeprägt werde. Was die verfassungsrechtlichen Vorgaben angehe, könne sich das Steuerrecht an anderen Politikbereichen orientieren. Insofern trete Prof. Dr. *Henning Tappe* für eine Normalisierung ein.

Prof. Dr. *Christian Waldhoff* trat dem entgegen. Die ständige Rechtsprechung des BVerfG, dass die finanzverfassungsrechtliche Kompetenzverteilung, soweit es um Abgaben dem Bürger gegenüber gehe, auch freiheitsschützende Dimensionen habe, habe ihm immer eingeleuchtet. Dies unterstreiche seine zentrale Forderung nach klaren Kompetenzgrundlagen im Primärrecht, die es gegenwärtig nicht gebe, wobei es eine politische Frage sei, ob man diese schaffen wolle. Nur bei den Umweltlenkungsabgaben (Art. 192 AEUV) gelte etwas anderes. Die Plastiksteuer sei nur eine Bemessung für die Eigenmittelbeiträge, die die Mitgliedstaaten zahlen müssten. Da Deutschland eine bessere Recyclingquote als andere Mitgliedstaaten habe, sinke der deutsche Beitrag. Ferner sei das ständige Abstellen auf „den Staat“ nicht überzeugend. Diese Kategorie passe für die EU nicht. Zudem könnten auch im innerstaatlichen Recht die Kirchen als nichtstaatliche Institutionen echte Steuern erheben. Bei einer etwaigen Kompetenzkontrolle auf den EuGH zu vertrauen, sei kritisch zu sehen. Das liege zum einen daran, dass die meisten EU-Kompetenznormen finalen Charakter hätten, d.h. auf bestimmte Integrationsziele der EU ausgerichtet seien, während die deutschen Kompetenznormen eher statisch seien. Zum anderen sei die deutsche „Kompetenzkontrollideologie“ weltweit einzigartig.

Auf Frage von Prof. Dr. *Rudolf Mellinghoff* stellte Prof. Dr. *Joachim Englisch* noch einmal klar, dass seine Ausführungen zum Einstimmigkeitsprinzip nicht nur für das Steuerrecht, sondern für alle Politikbereiche gelten würden, die der Einstimmigkeit unterlägen. Dennoch sei der Bereich der direkten Steuern in besonderem Maße betroffen, da er sowohl eine Fiskalfunktion als auch eine wirtschaftspolitische Steuerungsfunktion erfülle. Dass man der Verfassung eine Schutzfunktion entnehmen könne, komme in Art. 106 Abs. 3 GG zum Ausdruck, wonach die Deckungsbedürfnisse des Bundes und der Länder so aufeinander abzustimmen seien, dass eine Überlastung der Steuerpflichtigen vermieden werde.

Prof. Dr. *Kempny*<sup>14</sup> aus dem Publikum nahm Bezug auf die These, dass der EuGH jahrzehntelang zugunsten der Steuerpflichtigen (negativ) harmonisiert habe, und sich seit 2016 ein Umschwung erkennen lasse. Dem sei aber nicht so. Wenn der Finanzbedarf eines Gemeinwesens konstant bleibe, und den Staaten bestimmte Besteuerungsinstrumente aus der Hand geschlagen würden, müsse das Geld woanders herkommen. Man könne also nicht sagen, dass eine im Einzelsteuerverhältnis günstige Negativharmonisierung durch den EuGH für „die Steuerpflichtigen“ insgesamt positiv sei. Vielmehr komme es zu einer Verschiebung, einer anderen Verteilungswirkung, die sozialpolitisch zu beleuchten sei.

Prof. Dr. *Henning Tappe* bestätigte, dass alles mit allem zusammenhänge. Der zentrale Unterschied liege aber darin, dass es im Bereich der Be- oder Entlastung, in dem die EU der Akteur sei, keine oder nur geringe Spielräume für die Mitgliedstaaten gebe. Umgekehrt bestünden große Spielräume bei der Frage, wer stattdessen bezahlen müsse, wofür neben der Lohnsteuer etwa

---

<sup>14</sup> Prof. Dr. *Simon Kempny*, LL.M. ist Inhaber des Lehrstuhls für Steuerrecht an der Universität Bielefeld.

auch die Vermögenssteuer in Betracht käme. Problematisch sei dann die Einengung der Spielräume.

Prof. Dr. *Desens*<sup>15</sup> stellte abschließend die Frage, ob man – angesichts der Forderung nach klaren Kompetenzgrenzen – auf Art. 115 AEUV auch solche Vorschriften stützen dürfe, die die Mitgliedstaaten verpflichteten, den EU-grenzüberschreitenden Sachverhalt schlechter zu stellen, als den rein nationalen Sachverhalt, was bei einer Binnenmarktharmonisierung kontraintuitiv sei.

Prof. Dr. *Henning Tappe* bezeichnete Art. 115 AEUV als das Paradebeispiel einer finalen Kompetenzgrundlage, wo es darum gehe, den Binnenmarkt zu fördern. Bei Dingen wie ATAD könne man sich dies durchaus fragen und dies sollte in entsprechenden Fällen sowohl vom EuGH als auch vom BVerfG geprüft werden.

Prof. Dr. *Jutta Förster* ergänzte, dass das Problem darin bestünde, dass in den Europäischen Verträgen ursprünglich eine andere Struktur vereinbart gewesen sei. Trotz des Grundsatzes der begrenzten Einzelermächtigung habe die Kommission die Kompetenznormen wie Art. 115 AEUV mit der Zeit immer mehr ausgeweitet. Dies führe zu einem Vertrauensverlust. Aus Sicht des Rechtsstaates bleibe eine gerichtliche Kontrolle der Kompetenzen, wobei eine Ablehnung der EU-Kompetenz eher vom BVerfG als vom EuGH zu erwarten sei.

Abschließend dankte Prof. Dr. *Rudolf Mellinghoff* allen Teilnehmenden und schloss die Veranstaltung mit einem Gedenken an Prof. Dr. *Dieter Birk*, den Gründer und zehnjährigen Vorsitzenden der Berliner Steuergespräche e.V. Die vorangegangenen Diskussionen hätten gezeigt, welch breites wissenschaftliches Wirken Prof. Dr. *Dieter Birk* im Steuer- und Finanzverfassungsrecht gehabt habe. Prof. Dr. *Rudolf Mellinghoff* behalte die Zusammenarbeit mit Prof. Dr. *Dieter Birk* stets als besonders harmonisch und effektiv in Erinnerung. Dank ihm seien die Berliner Steuergespräche zu dem geworden, was sie heute sind.

Wir freuen uns, Sie bei den 84. Berliner Steuergesprächen zum Thema "Die Umsetzung der GloBE-Richtlinie" am 19.09.2022 von 17:30-19:30 Uhr im Haus der Deutschen Wirtschaft begrüßen zu dürfen.

---

<sup>15</sup> Prof. Dr. *Marc Desens* ist Inhaber des Lehrstuhls für Öffentliches Recht, insbesondere Steuerrecht und Öffentliches Wirtschaftsrecht an der Universität Leipzig.