

Die Harmonisierung der Umsatzsteuer in Europa

**Symposium an der Leibniz Universität Hannover
am 20. Juni 2016**

**Dr. Jörg Grune,
Richter am
Niedersächsischen Finanzgericht
Lehrbeauftragter an der Universität Osnabrück**

Agenda

- A. Das nationale Umsatzsteuerrecht: Von der Bruttoumsatzsteuer zur Allphasen-Netto-Umsatzsteuer**
- B. Anpassung an das Unionsrecht**
- C. Die Harmonisierung der Umsatzsteuer**
 - Grundlagen der Harmonisierung
 - Art und Weise der Harmonisierung
 - Aktueller Stand der Harmonisierung
- D. Anwendungsvorrang des EU-Rechts**
 - Voraussetzungen
 - Rechtsfolgen

A. Das nationale Umsatzsteuerrecht:

Von der Bruttoumsatzsteuer zur Allphasen- Netto-Umsatzsteuer

- **1918:** Einführung einer Bruttoumsatzsteuer (ohne Vorsteuerabzug) mit wechselnden Steuersätzen (1,5% ab 1920 - 4% ab 1951)
- USt wird auf jeder Produktionsstufe erhoben – je mehr Produktionsstufen, desto höher die umsatzsteuerliche Belastung (**Wettbewerbsverzerrung ?**)

Beispiel Bruttoumsatzsteuer:

Fabrikant F liefert Ware an Großhändler G für 1 000. G liefert für 2 000 an Einzelhändler E. E liefert für 2 500 an Verbraucher V.

Bemessungsgrundlage für die USt. war jeweils das Bruttoentgelt.

Kumulationswirkung: Anzahl der Phasen, die die Ware zum Verbraucher durchlief, war maßgebend für die Höhe der Gesamtbelastung.

Missbrauchsgefahr und Wettbewerbsverzerrung
durch Zusammenschluss von Unternehmen, um USt
zu sparen (Organschaft)

Deshalb: BVerfG v. 20.12.1966 – 1 BvR 320/57:

Bruttoumsatzsteuer verstößt gegen
Gleichbehandlungsgebot, Art. 3 Abs. 1 GG –
Großunternehmen bevorzugt, weil mehrere
Leistungsstufen gebündelt werden können.

- **Mehrwertsteuergesetz v. 29.5.1967:** Einführung einer Allphasen-Netto-Umsatzsteuer mit Vorsteuerabzug (Vorbild Frankreich und Saarland)
- **Danach:** USt wettbewerbsneutral wegen Vorsteuerabzug – aber **betrugsanfällig**
- **Vereinnahmte USt wird vermindert um Vorsteuer an das FA abgeführt.**

B. Anpassung an das Unionsrecht

Umsatzsteuer-Binnenmarktgesetz vom 25.8.1992, BGBl I 1992, 2150:

- **Ziel: Beseitigung der Steuergrenzen ,**
 - bei innergemeinschaftlichen Lieferungen (iGL) Ersetzung der EinfuhrUSt durch Besteuerung des innergem. Erwerbs
 - Steuerfreiheit für innergemeinschaftliche Lieferungen mit Vorsteuerabzug
 - Einführung innergemeinschaftlicher Reihengeschäfte
 - Versandungsumsätze an Letztverbraucher
 - Innergemeinschaftliche Güterbeförderungs- und Vermittlungsleistungen

Umsatzsteuer-Binnenmarktgesetz vom 25.8.1992, BGBl I 1992, 2150:

- Beseitigung der Steuergrenzen mit einheitlichen Steuersätzen nicht in Sicht

- **Aber:** materiell-rechtliche Ausgestaltung des Umsatzsteuerrechts ist im Wesentlichen vereinheitlicht.

C. Die Harmonisierung der Umsatzsteuer

Grundlagen der Harmonisierung:

Art. 23 Abs. 1 GG

*(1) Zur Verwirklichung eines vereinten Europas **wirkt die Bundesrepublik Deutschland bei der Entwicklung der Europäischen Union mit, die demokratischen, rechtsstaatlichen, sozialen und föderativen Grundsätzen und dem Grundsatz der Subsidiarität verpflichtet ist und einen diesem Grundgesetz im wesentlichen vergleichbaren Grundrechtsschutz gewährleistet. (...)***

Grundlagen der Harmonisierung:

Art. 113 AEUV

(Vertrag über die Arbeitsweise der EU)

Der Rat erlässt gemäß einem besonderen Gesetzgebungsverfahren und nach Anhörung des Europäischen Parlaments und des Wirtschafts- und Sozialausschusses einstimmig die Bestimmungen zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften über die Umsatzsteuern, die Verbrauchsabgaben und sonstige indirekte Steuern, soweit diese Harmonisierung für die Errichtung und das Funktionieren des Binnenmarkts und die Vermeidung von Wettbewerbsverzerrungen notwendig ist.

Grundlagen der Harmonisierung:

Zweck :

Gleiche Wettbewerbsbedingungen innerhalb der EU und Vermeidung von Wettbewerbsverfälschungen durch unterschiedliche umsatzsteuerliche Regelungen

Also: Beschränkung auf Steuern, die den Charakter einer „**Umsatzsteuer**“ haben. Das fehlt z.B. der deutschen **Grunderwerbsteuer**, so dass diese neben der Umsatzsteuer erhoben werden darf

(EuGH v. 27.11.2008 UR 2009, 136 – Rechtssache Vollkommer gegen FA Hannover-Land I)

Art und Weise der Harmonisierung: Durch Rechtsverordnungen und Richtlinien

Art. 288 Abs. 2 AEUV

*Die **Verordnung** hat allgemeine Geltung. Sie ist in allen ihren Teilen verbindlich und gilt unmittelbar in jedem Mitgliedstaat.*

Art. 288 Abs. 3 AEUV

*Die **Richtlinie** ist für jeden Mitgliedstaat, an den sie gerichtet wird, hinsichtlich des zu erreichenden Ziels verbindlich, **überlässt** jedoch den **innerstaatlichen Stellen die Wahl der Form und der Mittel.***



Art und Weise der Umsetzung der Harmonisierung steht im Ermessen

Richter am FG Dr. Jörg Grune

Art und Weise der Harmonisierung: Durch Rechtsverordnungen und Richtlinien

Derzeit: Mehrwertsteuersystemrichtlinie – MwStSystRL – vom 28.11.2006



Größtes **Harmonisierungsdefizit** – Steuersätze zwischen 17% (Luxemburg) und 27% (Ungarn)

D. Anwendungsvorrang des EU-Rechts

Anwendungsvorrang des EU-Rechts ggü. dem nationalen Umsatzsteuerrecht



Die Frage des Anwendungsvorrangs stellt sich erst, wenn ein Mitgliedstaat eine Richtlinie nicht, nicht richtig oder nicht vollständig umgesetzt hat.



Unmittelbare Wirkung des EU-Rechts



Unternehmer kann sich gegenüber einer für ihn **nachteiligen Bestimmung des nationalen Umsatzsteuerrechts** auf eine für ihn **günstigere Bestimmung des Unionsrechts** berufen.

Voraussetzungen der unmittelbaren Rechtswirkung:

- 1. Eine **Umsetzung** in nationales Recht ist **nicht**, nicht fristgemäß oder nicht ordnungsgemäß **erfolgt**.

- 2. Die Richtlinienregelung muss dem Steuerpflichtigen einen **Anspruch gegenüber dem Staat** geben. Dieser kann sich z.B. auf eine Umsatzsteuerbefreiung oder eine Umsatzsteuerermäßigung beziehen.

- 3. Die **Regelung in der EU-Richtlinie muss hinreichend klar und eindeutig** sein.

- 4. Die Regelung in der EU-Richtlinie muss darüber hinaus **inhaltlich unbedingt**, und damit **geeignet** sein, unmittelbare Rechtswirkungen zu entfalten

Rechtsfolgen:

Anwendungsvorrang des EU-Rechts

BFH und FGs haben das Recht, bei einem Verstoß gegen das EU-Recht zu **entscheiden, dass das entgegenstehende nationale Recht nicht anwendbar ist.**

Die EU-Richtlinie ist unmittelbar anzuwenden!