



EUROPÄISCHE KOMMISSION
GENERALDIREKTION STEUERN UND ZOLLUNION
Analysen und Steuerpolitiken
Task Force GKKB

Brüssel, den 13. November 2007
Taxud TF1

CCCTB/WP061\doc\de
Orig. EN

**ARBEITSGRUPPE „GEMEINSAME KONSOLIDIERTE
KÖRPERSCHAFTSTEUER-BEMESSUNGSGRUNDLAGE“
(AG GKKB)**

GKKB: Mögliche Elemente des administrativen Rahmens

Sitzung am 10., 11. und 12. Dezember 2007

Konferenzzentrum Albert Borschette
Rue Froissart 36 - 1040 Brüssel

ARBEITSUNTERLAGE

Zusammenfassung

Auf Grundlage der von der Arbeitsgruppe GKKB und den Kommissionsdienststellen durchgeführten Arbeiten und der Stellungnahmen von Sachverständigen werden in dieser Arbeitsunterlage mögliche Elemente des administrativen Rahmens für die GKKB zur Diskussion und für Kommentare vorgestellt.

- **Formalitäten für die Ausübung der Option für die GKKB für einen Zeitraum von mindestens fünf Jahren, einschließlich eines Hauptsteuerzahlers, der die Ausübung der Option im Namen einer Gruppe von Unternehmen anzeigt;**
- **Der Hauptsteuerzahler hat einer Hauptsteuerbehörde eine konsolidierte auf der Selbstveranlagung basierende Steuererklärung vorzulegen, in der sämtliche Angaben nach einzelnen Steuerzahlern und Mitgliedstaaten aufgliedert sind;**
- **Allgemeine Fristen für die Vorlage von Steuererklärungen sowie Prüfungen und Ermittlungen; von den Steuerbehörden gemeinsam festzulegende zusätzliche Ermittlungen oder Überprüfungen;**
- **Von der Hauptsteuerbehörde im Einvernehmen mit den übrigen betroffenen Steuerbehörden zu erlassende geänderte Steuerfestsetzungen, die von den einzelnen Steuerbehörden durchzusetzen sind;**
- **Streitigkeiten zwischen Steuerbehörden werden von einer Schiedskommission entschieden, die aus drei bis fünf Sachverständigen besteht, die aus einer einvernehmlich von den Mitgliedstaaten erstellten Liste ausgewählt werden;**
- **Die Rechtsbehelfe der Steuerzahler gegen die konsolidierte Veranlagung sind in erster Instanz vom Hauptsteuerzahler bei einer Verwaltungsrechtsbehelfsstelle einzulegen, die aus Vertretern der entsprechenden Stellen der Mitgliedstaaten oder ausreichend qualifizierten Sachverständigen besteht;**
- **Gerichtliche Rechtsbehelfe des Steuerzahlers gegen die konsolidierte Veranlagung sind vom Hauptsteuerzahler nach den geltenden nationalen Vorschriften des Mitgliedstaats der Hauptsteuerbehörde einzulegen, die den Rechtsbehelf in enger Absprache mit den übrigen zuständigen Behörden bearbeitet, einschließlich einer Befassung des Europäischen Gerichtshofes (EuGH).**

I. Zweck des Dokuments

1. In dieser Arbeitsunterlage werden die möglichen Elemente des administrativen Rahmens für eine gemeinsame konsolidierte Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage (GKKB) dargelegt. Sie beruht auf den bisher durchgeführten Arbeiten der Arbeitsgruppe GKKB und der Dienststellen der Kommission sowie den Stellungnahmen von Sachverständigen der Mitgliedstaaten und es werden Diskussionen mit Vertretern aus Wirtschaft und Wissenschaft berücksichtigt.

2. Es empfiehlt sich, diese Arbeitsunterlage zusammen mit der Arbeitsunterlage der Kommissionsdienststellen „GKKB: mögliche Elemente der technischen Ausgestaltung“ (nachstehend als Arbeitsunterlage CCCTB/WP/057 bezeichnet)¹ zu lesen.
3. Diese Arbeitsunterlage soll zu Diskussionen und Stellungnahmen zu den wesentlichen Fragen anregen und so die Kommissionsdienststellen bei der Weiterführung der Arbeiten unterstützen. Zudem sollen einige Bereiche aufgezeigt werden, in denen eine weitere Unterstützung durch die Arbeitsgruppe hilfreich wäre.
4. In der Arbeitsunterlage wird lediglich der aktuelle Stand der Arbeiten beschrieben und es wird kein Anspruch auf Vollständigkeit erhoben. Orientierungshilfen der Arbeitsgruppe zu offenen Fragen sind willkommen. Die in dieser Arbeitsunterlage vorgestellten Ideen sollen lediglich als Diskussionsgrundlage dienen und präjudizieren in keiner Weise den Inhalt eines möglichen künftigen Legislativvorschlags der Kommission.

II. Umfang der Arbeitsunterlage

5. Diese Arbeitsunterlage befasst sich mit möglichen Grundregeln für die Verwaltung der GKKB. Es werden folgende Aspekte für ein einzelnes Unternehmen oder eine Gruppe von Unternehmen behandelt:
 - die Option zur Anwendung der GKKB (Abschnitt III)
 - die Einreichung einer auf Selbstveranlagung basierenden Steuererklärung durch das einzelne Unternehmen oder die Gruppe (Abschnitt IV)
 - die Konzepte des Hauptsteuerzahlers und der Hauptsteuerbehörde (Abschnitt V)
 - die Form der auf Selbstveranlagung basierenden Steuererklärung und Verfahren für die Einigung über die Steuerbemessungsgrundlage eines einzelnen Unternehmens oder die konsolidierte Steuerbemessungsgrundlage (gegebenenfalls mit Analyse nach einzelnen Unternehmen und Betriebsstätten) (Abschnitt VI)
 - Verfahren für die Beilegung von Streitigkeiten zwischen Steuerverwaltungen (Abschnitt VII)
 - Verfahren für Änderungen und zentrale Datenbank (Abschnitt VIII)
 - Verfahren für die Beilegung von Streitigkeiten zwischen dem Steuerzahler und der Steuerverwaltung durch Verwaltungsrechtsbehelfe (Abschnitt IX)
 - Verfahren für die Beilegung von Streitigkeiten zwischen dem Steuerzahler und der Steuerverwaltung durch gerichtliche Rechtsbehelfe, einschließlich der Anrufung des Europäischen Gerichtshofes (Abschnitt X).
6. Die Arbeitsunterlage orientiert sich an dem Verwaltungskonzept einer einzigen Anlaufstelle („one-stop-shop“-Konzept), das in der Sitzung der Arbeitsgruppe im März 2007 erläutert wurde. Für die Einführung einer Konsolidierung und eines Aufteilungsmechanismus ist ein hohes Maß an Koordinierung und Zusammenarbeit zwischen den

¹ Die Arbeitsunterlage der Kommissionsdienststellen CCCTB/WP/057 ist unter der folgenden Adresse abrufbar: http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/company_tax/common_tax_base/index_de.htm. In dieser Unterlage wurden die verschiedenen strukturellen Elemente der Steuerbemessungsgrundlage zu einem kohärenten Regelwerk zusammengeführt. Die Arbeitsunterlage wurde in der Sitzung der Arbeitsgruppe GKKB am 27. - 28. September 2007 vorgestellt.

Steuerverwaltungen erforderlich und die Konzepte eines „Hauptsteuerzahlers“ und einer „Hauptsteuerverwaltung“ scheinen dafür am besten geeignet. Dies umfasst die Festlegung allgemeiner Fristen, da die Anteile aller Mitgliedstaaten an der gemeinsamen konsolidierten Steuerbemessungsgrundlage nicht endgültig festgelegt werden können, bevor nicht alle Verfahren in sämtlichen Mitgliedstaaten abgeschlossen sind. Unterschiedliche Fristen, beispielsweise für den Abschluss von Steuerprüfungen, würden nicht praktikabel erscheinen.

7. Der Umfang, in dem das Konzept einer einzigen Anlaufstelle umgesetzt werden soll, ist von Bedeutung und in der Arbeitsunterlage soll ein fairer Ausgleich festgelegt werden. Das Ziel besteht in einer Kombination aus der Effizienz einer einzigen konsolidierten Steuererklärung, die bei einer einzigen Steuerbehörde einzureichen ist, und der Bereitstellung von Daten für alle betroffenen Steuerbehörden sowie einem gemeinsam festgelegten Prüfansatz, der aus offensichtlichen Gründen der Durchführbarkeit, teilweise von den lokalen Steuerverwaltungen auszuführen sein wird. Es sind Verfahren für die Beilegung von Streitigkeiten zwischen Steuerbehörden vorzusehen. Auch das Maß an Gemeinsamkeiten des rechtlichen Rahmens ist von Bedeutung. In dieser Arbeitsunterlage wird ein einziges Verfahren für Verwaltungsrechtsbehelfe vorgeschlagen. Nach diesem Vorschlag sind gerichtliche Rechtsbehelfe vom Hauptsteuerzahler in dem Mitgliedstaat der Hauptverwaltungsbehörde einzureichen (vorbehaltlich einer Befassung des Europäischen Gerichtshofs). Daher ist die Einrichtung eines gemeinsamen Verwaltungsverfahrens und -gremiums vorgesehen. Dabei wird allerdings auf die bestehende Rechtsstruktur zurückgegriffen und nicht die Einführung eines neuen zentralen Gerichtsverfahrens vorgeschlagen.
8. Der Umfang, in dem diese Gemeinsamkeiten für einzelne Unternehmen, die für die GKKB optieren, oder für Gruppen, die in nur einem Mitgliedstaat tätig sind, erforderlich sind, ist weniger eindeutig. Es könnte vorgebracht werden, dass in diesen Fällen weiterhin die bestehenden nationalen Verwaltungsvorschriften gelten sollten. Dies könnte auch für Unternehmen gelten, die zu einer Gruppe gehören, aber nicht konsolidiert werden (d. h. mit einem gemeinsamen Anteilseigner, der eine Beteiligung zwischen >50 % und 75 % hält), wobei die Argumente für ihre Einbeziehung in die Verwaltungsvorschriften für die GKKB sehr viel stärker sind. Wenn eine Gruppe weiterhin Steuererklärungen bei verschiedenen Verwaltungen zu beispielsweise unterschiedlichen Terminen auf verschiedenen Formularen einreichen müsste, würde dies einen unnötigen Aufwand bedeuten. Stellungnahmen zu diesem Aspekt werden besonders begrüßt.
9. Zusätzlich zu den in dieser Arbeitsunterlage detailliert erläuterten Vorschlägen sind auch Stellungnahmen zu der Frage willkommen, ob es hilfreich wäre, den Steuerzahlern das Recht einzuräumen, von den Steuerbehörden hinsichtlich eines bestimmten, nicht explizit in der Richtlinie behandelten Punkts eine Auslegung zu verlangen. Hierfür könnte eine zentrale Stelle mit Vertretern der Verwaltungen aller Mitgliedstaaten zuständig sein, die solche Auslegungen mit einer allgemeinen Bindungswirkung für die Steuerzahler veröffentlichen könnte, auch wenn die Auslegungen später (ohne Rückwirkung) zurückgezogen werden könnten. Dies könnte für die Festlegung gemeinsamer Auslegungen hilfreich sein, insbesondere nach der Einführung der GKKB; allerdings könnte eine solche Stelle möglicherweise zu viele Anfragen erhalten, um sie fristgerecht bearbeiten zu können. Wenn die Veröffentlichung solcher Verwaltungsmitteilungen den nationalen Verwaltungen überlassen wird, ohne dass eine Koordinierung stattfindet,

könnte das Konzept einer „gemeinsamen“ Bemessungsgrundlage schnell in den Hintergrund treten. Stellungnahmen zu dieser Frage werden besonders begrüßt.

10. In mehreren Bereichen wird in Einklang mit der Arbeitsunterlage CCCTB/WP/057 auf Artikel 5 des Beschlusses 1999/468/EG des Rates zum Ausschussverfahren verwiesen. Die detaillierte Durchführung der in der Hauptrichtlinie zur GKKB festgelegten Maßnahmen könnte vom Rat an die Kommission übertragen und im Rahmen des Komitologieverfahrens durch eine anschließende Richtlinie der Kommission geregelt werden. Diese Maßnahmen wären eindeutig auf die Durchführung der Bestimmungen der GKKB-Richtlinie begrenzt und würden nicht die Einführung neuer Bestimmungen umfassen.

11. Es wird davon ausgegangen, dass die wichtigsten Annahmen in der Arbeitsunterlage CCCTB/WP/057 auch für die vorliegende Arbeitsunterlage gelten, z. B. die Annahmen in Bezug auf die Eigentumsverhältnisse für die Ausübung des Wahlrechts und die Konsolidierung, wonach Unternehmen, die zu über 50 % von einem gemeinsamen Anteilseigner gehalten werden, eine Gruppe bilden, die für die GKKB optieren kann, aber nur zu mindestens 75 % von einem gemeinsamen Anteilseigner gehaltene Unternehmen konsolidiert werden. Durch diese beiden Schwellenwerte entsteht allerdings eine gewisse Komplexität. Beispiele:

(i) In Gruppenstrukturen, in denen die gesamte Gruppe von einer obersten Muttergesellschaft mit einer Beteiligung zwischen 50 % und 75 % gehalten wird, wäre es unangemessen, wenn die Muttergesellschaft der Hauptsteuerzahler ist, da sie keinen Bestandteil der konsolidierten Gruppe bildet.

(ii) Sofern innerhalb einer Kette von Unternehmen eine zwischengeschaltete Holdinggesellschaft besteht, bei der die Beteiligung zwischen 50 % und 75 % beträgt, besteht die Möglichkeit, dass eine zu 50 % gehaltene Gruppe zwei oder mehrere zu 75 % gehaltene konsolidierte Gruppen umfasst. Dann könnte es einen Hauptsteuerzahler für die Option für die GKKB und einen Hauptsteuerzahler für jede der zu 75 % gehaltenen konsolidierten Gruppen geben.

(iii) In Gruppenstrukturen, in denen einige Unternehmen zwischen >50 % und 75 % gehalten werden (für die GKKB optiert, aber nicht konsolidiert) und einige Unternehmen zu 75 % oder mehr (für die GKKB optiert und konsolidiert) ist es möglicherweise sinnvoll, über einen Hauptsteuerzahler und eine Hauptsteuerbehörde zu verfügen, um sicherzustellen, dass die Option korrekt angewandt wird und alle in Frage kommenden Unternehmen umfasst. Für Unternehmen, die nicht konsolidiert werden (und für deren Transaktionen mit anderen Gesellschaften der Gruppe daher der Fremdvergleichsgrundsatz gilt), müsste die zuständige Steuerbehörde für die Durchführung von Veranlagungen nicht notwendigerweise die Hauptsteuerbehörde der „optierenden“ Gruppe sein.

Bislang gingen noch keine Stellungnahmen von Sachverständigen zu der Frage ein, ob zwei unterschiedliche Schwellenwerte (ein Wert für die Ausübung der Option und ein Wert für die Konsolidierung) festgelegt werden sollten. Ein einziger Schwellenwert, z. B. von 75 % für die Ausübung der Option und die Konsolidierung der Gruppen würde jedoch die Verwaltung vereinfachen und damit eine höhere Komplexität vermeiden. Stellungnahmen zu dieser Frage werden besonders begrüßt.

III. Option zur Anwendung der GKKB

12. Die Steuerzahler würden für die GKKB optieren, indem sie ihre zuständigen Behörden in angemessener Form mindestens drei Monate vor Beginn des entsprechenden Steuerjahres benachrichtigen. Bei einer zu 50 % gehaltenen Gruppe von Unternehmen würde der Hauptsteuerzahler im Namen aller Steuerzahler der Gruppe die Hauptsteuerbehörde benachrichtigen, die wiederum die anderen zuständigen Behörden unterrichtet. Die Option für die GKKB wäre nur gültig, wenn sie alle zu 50 % gehaltenen Unternehmen der Gruppe umfasst. Dabei würde es sich tatsächlich um ein "all in"/"all out"-Konzept handeln, bei dem die Unternehmen gewährleisten müssten, dass die Formalitäten für die Einholung der erforderlichen Zustimmung von allen Tochtergesellschaften usw. erfüllt werden.
13. Die Option wäre für einen Zeitraum von fünf Jahren gültig und würde sich automatisch um jeweils drei weitere Jahre verlängern, sofern nicht vom Steuerzahler bzw. bei einer zu 50 % gehaltenen Gruppe vom Hauptsteuerzahler innerhalb einer Frist von drei Monaten vor dem Ende des Gültigkeitszeitraums eine gegenteilige Mitteilung übermittelt wird. Wird ein Unternehmen Teil einer zu 50 % gehaltenen Gruppe, die für die GKKB optiert hat, wird davon ausgegangen, dass es sich für die verbleibende Gültigkeitsdauer der Option anschließt. Die Hauptsteuerbehörde würde in diesem Fall benachrichtigt werden.
14. Wenn ein Steuerzahler oder eine steuerpflichtige Gruppe, bei denen die Beteiligung 50 % ausmacht, Teil einer zu 50% gehaltenen Gruppe werden, die nicht für die GKKB optiert hat, würde die Option bis zum Ende der Gültigkeitsdauer der Option ohne automatische Verlängerung gültig bleiben. Die übrigen Unternehmen der erweiterten Gruppe könnten unverzüglich für die verbleibende Gültigkeitsdauer optieren. Am Ende dieses Zeitraums würde die erweiterte Gruppe entscheiden, ob sie für die GKKB optiert oder nicht optiert, und falls sie sich für die Option entscheidet, würden die Vorschriften für eine erstmalige Option gelten.
15. Wenn ein Steuerzahler oder eine steuerpflichtige zu 50% gehaltene Gruppe Teil einer anderen zu 50 % gehaltenen steuerpflichtigen Gruppe wird bzw. eine solche Gruppe bildet und die Gültigkeitszeiträume nicht übereinstimmen, würde für die gesamte erweiterte Gruppe der längere Gültigkeitszeitraum gelten. Am Ende dieses Zeitraums würden die normalen Vorschriften für eine automatische Verlängerung der Option gelten.
16. Die Mitteilung über die Entscheidung, für die GKKB zu optieren, müsste mindestens die folgenden Angaben enthalten:
 - Identifikation des Steuerzahlers;
 - bei zu 50 % gehaltenen Gruppen den Hauptsteuerzahler und sämtliche Steuerzahler der Gruppe sowie die vollständigen Angaben zur Eigentumsstruktur, einschließlich Beteiligungen und Stimmrechte aller verbundenen Unternehmen, ungeachtet, ob sie für die GKKB optieren können oder nicht;
 - Gesellschaftssitz, Rechtsform und Ort der tatsächlichen Geschäftsführung aller Steuerzahler;

- Identifikation der Steuerzahler, einschließlich Betriebsstätten, für die die Konsolidierung und der Aufteilungsmechanismus gelten;
- für die Gruppe geltendes Steuerjahr.

Nach dem Verfahren des Artikels 5 des Beschlusses 1999/468/EG des Rates könnte der Rat der Kommission die Festlegung weiterer Durchführungsbestimmungen in Bezug auf die Mitteilung der Entscheidung, für die GKKB zu optieren, übertragen.

17. Die Hauptsteuerbehörde würde die Mitteilung über die Ausübung der Option ablehnen, wenn die Voraussetzungen für die Ausübung nicht erfüllt sind oder sich die Option nicht auf alle relevanten Unternehmen bezieht. Dem Hauptsteuerzahler obliegt die besondere Pflicht zur vollständigen Offenlegung aller relevanten Fakten zur ordnungsgemäßen Feststellung steuerpflichtigen zu 50 % gehaltenen Gruppen und von Steuerzahlern, die der Konsolidierung unterliegen.
18. Sofern die Hauptsteuerbehörde die Mitteilung über die Entscheidung, für die GKKB zu optieren, nicht innerhalb von sechs Monaten nach ihrem Eingang ablehnt, wird sie als angenommen betrachtet.
19. Sofern der Steuerzahler sämtliche Angaben gemäß dem vorstehenden Absatz 16 gemacht hat und später festgestellt wird, dass die Liste der Steuerzahler nicht korrekt ist, bliebe die Option dennoch in Kraft. Die Mitteilung über die Entscheidung, für die GKKB zu optieren, wird allerdings ab Beginn des Steuerjahres, in dem die Feststellung gemacht wurde, berichtigt. Sofern die Offenlegung nicht vollständig war, könnte die Hauptsteuerbehörde in Absprache mit den übrigen zuständigen Behörden stattdessen je nach Fallgestaltung entscheiden, ob die ursprüngliche Option für ungültig erklärt oder berichtigt wird.

IV. Einreichung einer auf Selbstveranlagung basierenden Steuererklärung durch das einzelne Unternehmen oder die Gruppe

20. Die Verwaltung würde auf einem System der Selbstveranlagung beruhen. Ein Steuerzahler wäre für die Einreichung seiner eigenen Steuererklärung verantwortlich, sofern er nicht Mitglied einer konsolidierten Gruppe ist. Verfügt ein Steuerzahler über eine oder mehrere Betriebsstätten in anderen Mitgliedstaaten, würde er eine konsolidierte Steuererklärung einreichen, in der die konsolidierte Steuerbemessungsgrundlage, der Anteil des Stammhauses und jeder Betriebsstätte nach Mitgliedstaaten und die Steuerverbindlichkeiten in jedem Mitgliedstaat ausgewiesen werden.
21. Eine zu 50 % gehaltene Gruppe würde einen Hauptsteuerzahler benennen, der für die Einhaltung der Bestimmungen betreffend die Benachrichtigung über die Entscheidung, für die GKKB zu optieren, und die jährlichen Informationen über die Gruppenstruktur verantwortlich wäre.
22. Bei einer konsolidierten Gruppe wäre der Hauptsteuerzahler auch für die Einreichung einer konsolidierten Steuererklärung für alle Unternehmen der konsolidierten Gruppe verantwortlich, in der die konsolidierte Steuerbemessungsgrundlage, der Anteil an der Bemessungsgrundlage jedes Steuerzahlers und jeder Betriebsstätte aufgegliedert nach Mitgliedstaaten und die Steuerverbindlichkeiten in jedem Mitgliedstaat ausgewiesen würden.

V. Hauptsteuerzahler und Hauptsteuerbehörde

23. Der Hauptsteuerzahler wäre

- die oberste Muttergesellschaft der Gruppe, sofern sie in einem Mitgliedstaat ansässig ist;
- wenn die oberste Muttergesellschaft nicht in einem Mitgliedstaat ansässig ist, die in einem Mitgliedstaat ansässige Muttergesellschaft des EU-Teilkonzerns;
- bei mehreren EU-Teilkonzernen die in einem Mitgliedstaat ansässige Muttergesellschaft, die von der Gruppe gewählt wird;
- wenn kein EU-Teilkonzern besteht, das in einem Mitgliedstaat ansässige Unternehmen, das von der Gruppe ausgewählt wird, oder falls kein solches Unternehmen besteht, die in einem Mitgliedstaat gelegene Betriebsstätte, die von der Gruppe ausgewählt wird.

24. Der benannte Hauptsteuerzahler übt diese Funktion aus, solange die Gruppe für die GKKB optiert bzw. bis er nicht mehr als Hauptsteuerzahler gemäß den vorstehenden Regelungen gilt. Wenn der Hauptsteuerzahler die Voraussetzungen nicht mehr erfüllt, wird ein neuer Hauptsteuerzahler gemäß den vorstehenden Regelungen ernannt. Wenn nach einer Umstrukturierung zwei oder mehrere ernannte Hauptsteuerzahler, die die Voraussetzungen erfüllen, vorhanden sind, kann die Gruppe einen von ihnen als ihren Hauptsteuerzahler wählen.

25. Die für die Steuerzahler einer Gruppe zuständigen Steuerbehörden könnten in Ausnahmefällen einen anderen Steuerzahler als den von der Gruppe benannten Steuerzahler zum Hauptsteuerzahler bestimmen. Gemäß dem Verfahren nach Artikel 5 des Beschlusses 1999/468/EG des Rates könnte der Rat der Kommission die Festlegung weiterer Durchführungsbestimmungen für eine solche Entscheidung übertragen.

26. Ein Hauptsteuerzahler müsste in erster Linie gewährleisten, dass die Gruppe die in dieser Richtlinie festgelegten Verwaltungsanforderungen erfüllt.

27. „Zuständige Steuerbehörde“ würde sich auf die von einem Mitgliedstaat im Sinne dieser Richtlinie bestimmte Behörde beziehen. Die „zuständige Steuerbehörde eines Steuerzahlers“ bezieht sich auf eine zuständige Steuerbehörde eines Mitgliedstaates, in dem der betreffende Steuerzahler ansässig ist, bzw. falls er nicht in einem Mitgliedstaat ansässig ist, über eine Betriebsstätte verfügt. „Hauptsteuerbehörde“ bezieht sich auf die zuständige Steuerbehörde des Mitgliedstaates, in dem der Hauptsteuerzahler ansässig ist, bzw. falls der Steuerzahler neben seinem Stammhaus über eine oder mehrere Betriebsstätten in einem Mitgliedstaat verfügt, die zuständige Behörde des Stammhauses, oder falls der Hauptsteuerzahler nicht in einem Mitgliedstaat ansässig ist, den Mitgliedstaat, in dem die Betriebsstätte, die der Hauptsteuerzahler ist, gelegen ist.

VI Form der auf Selbstveranlagung basierenden Steuererklärung und Verfahren für die Einigung über die Bemessungsgrundlage

28. Jeder Steuerzahler muss über ausreichend detaillierte Aufzeichnungen und Belege verfügen, um die ordnungsgemäße Anwendung dieser Richtlinie zu gewährleisten und die Prüfung durch die zuständigen Steuerbehörden zu ermöglichen.

29. „*Prüfung*“ bezieht sich auf Tätigkeiten wie Ermittlungen, Kontrollen oder Überprüfungen durch eine zuständige Steuerbehörde zur Überprüfung der Einhaltung der Richtlinie durch einen Steuerzahler oder eine Gruppe von Steuerzahlern.
30. Nach dem Verfahren des Artikels 5 des Beschlusses 1999/468/EG des Rates könnte der Rat der Kommission die Festlegung weiterer Durchführungsbestimmungen insbesondere über die Detailregelungen für die elektronische Einreichung und Veranlagung sowie über Form und Inhalt der Mitteilung über die Entscheidung, für die GKKB zu optieren, übertragen.
31. Die Steuererklärung oder die konsolidierte Steuererklärung ist innerhalb von neun Monaten nach Ende des Steuerjahres einzureichen.
32. Nach dem Verfahren des Artikels 5 des Beschlusses 1999/468/EG des Rates könnte der Rat der Kommission die Festlegung der Form der Steuererklärung und der konsolidierten Steuererklärung übertragen.
33. Die Steuerklärung müsste in jedem Fall die folgenden Angaben enthalten:
- Steuerjahr, für das die Steuererklärung eingereicht wird;
 - genaue Angaben zur Berechnung der Steuerbemessungsgrundlage;
 - Steuerverbindlichkeit des Steuerzahlers.
34. Die konsolidierte Steuerklärung müsste in jedem Fall die folgenden Angaben enthalten:
- Identifikation des Hauptsteuerzahlers oder des Steuerzahlers, der nicht zu einer konsolidierten Gruppe gehört, der aber über eine oder mehrere Betriebsstätten in anderen Mitgliedstaaten verfügt;
 - Identifikation aller Steuerzahler und Betriebsstätten der Gruppe;
 - Steuerjahr, für das die Steuererklärung eingereicht wird;
 - genaue Angaben zur Berechnung der konsolidierten Steuerbemessungsgrundlage des Unternehmens oder der Gruppe;
 - Berechnung des Anteils an der konsolidierten Bemessungsgrundlage nach Mitgliedstaat jedes Steuerzahlers;
 - Steuerverbindlichkeit jedes Steuerzahlers nach Mitgliedstaat.
35. Nach dem Verfahren des Artikels 5 des Beschlusses 1999/468/EG des Rates könnte der Rat der Kommission die Festlegung der für die Steuererklärung und die konsolidierte Steuererklärung erforderlichen Informationen übertragen.
36. Auf Nachfrage würde der Steuerzahler oder Hauptsteuerzahler seiner zuständigen Behörde fristgerecht weitere Informationen zur Verfügung stellen, die für eine ordnungsgemäße Veranlagung der konsolidierten Steuerbemessungsgrundlage oder der Steuerverbindlichkeit jedes Steuerzahlers erforderlich sein können.
37. Die Vorschriften und Verfahren für die Steuerfestsetzung und Rechtsbehelfe von Steuerzahlern, die nicht einer zu 50% gehaltenen Gruppe oder einer konsolidierten Gruppe angehören, werden weiterhin durch die nationalen Rechtsvorschriften geregelt.

38. Für die Überprüfung der konsolidierten Steuererklärung wäre in erster Linie die Hauptsteuerbehörde verantwortlich. Außerdem wäre die Hauptsteuerbehörde für die Steuerfestsetzung [durch Erteilung von Steuerbescheiden] oder geänderte Steuerfestsetzung in Bezug auf eine konsolidierte Steuererklärung zuständig.
39. Eine von der Hauptsteuerbehörde erlassener Steuerbescheid oder geänderter Steuerbescheid würde direkt anerkannt und automatisch als Titel, der die Vollstreckung einer Steuerverbindlichkeit im betreffenden Mitgliedstaat ermöglicht, behandelt. Solch ein Steuerbescheid oder geänderter Steuerbescheid könnte jedoch gemäß den im betreffenden Mitgliedstaat geltenden Vorschriften durch einen Titel ersetzt werden, der die Vollstreckung im Hoheitsgebiet dieses Mitgliedstaats ermöglicht. Dieser Titel entspräche stets den in dem von der Hauptsteuerbehörde erlassenen Steuerbescheid oder geänderten Steuerbescheid genannten Beträgen. Für Rechtsbehelfe gegen solch einen Titel würden die Rechtsvorschriften des betreffenden Mitgliedstaates gelten. Diese Rechtsbehelfe würden sich ausschließlich auf den vollstreckbaren Titel und nicht auf den zugrunde liegenden Steuerbescheid beziehen.
40. Die Hauptsteuerbehörde und sonstige zuständigen Behörden würden gemeinsam die zusätzlich erforderlichen Ermittlungen oder Kontrollen sowie die durchführende Behörde festlegen, wobei der Standort der Tätigkeiten und der Aufzeichnungen der steuerpflichtigen Gruppe berücksichtigt würden.
41. Die Hauptsteuerbehörde ist für die Zusammenfassung der Ergebnisse zusätzlicher Überprüfungen oder Kontrollen und im Einvernehmen mit den übrigen zuständigen Behörden für den Erlass geänderter Steuerbescheide der konsolidierten Steuerbemessungsgrundlage, der Anteile und der Steuerverbindlichkeiten der einzelnen Steuerzahler zuständig.
42. Die Hauptsteuerbehörde könnte während oder nach Abschluss zusätzlicher Überprüfungen oder Kontrollen geänderte Steuerfestsetzungen vornehmen. Die Frist für die Änderung von Steuerfestsetzungen endet drei Jahre nach dem letzten Termin für die Einreichung der konsolidierten Steuererklärung. Sofern ein Streit einem Schiedsgericht zur Entscheidung vorliegt, könnte die Frist von drei Jahren mit einer Benachrichtigung an den Hauptsteuerzahler oder das Stammhaus des Steuerzahlers verlängert werden, sodass gegebenenfalls die Vornahme einer geänderten Steuerfestsetzung gemäß der Entscheidung der Schiedsstelle möglich ist.

VII Streit zwischen Steuerbehörden

43. Bei einem Streit zwischen zwei oder mehreren zuständigen Behörden hinsichtlich der Gültigkeit oder des Anwendungsbereichs einer Mitteilung über die Entscheidung, für die GKKB zu optieren, bzw. der Notwendigkeit oder des Inhalts eines vorgeschlagenen geänderten Steuerbescheids bei einer konsolidierten Steuererklärung ist dieser Streit einer Schiedsstelle vorzulegen, die innerhalb von sechs Monaten eine Entscheidung fällt.
44. Schiedsstellen würden sich aus jeweils einem Sachverständigen aus drei bis fünf Mitgliedstaaten zusammensetzen, die aus einer im Einvernehmen der Mitgliedstaaten erstellten Liste ausgewählt werden. Falls die Sachverständigen keine Einstimmigkeit erzielen könnten, würde jeder Sachverständige eine Stimme erhalten und die Entscheidung würde mit der Mehrheit der Stimmen gefällt.

45. Nach dem Verfahren des Artikels 5 des Beschlusses 1999/468/EG des Rates könnte der Rat der Kommission die Festlegung weiterer Durchführungsbestimmungen für die Bildung und Arbeitsweise von Schiedsstellen übertragen.

VIII Änderungen und zentrale Datenbank

46. Unbeschadet des vorstehenden Absatzes 42 könnten in Ausnahmefällen nach Ablauf der Frist von drei Jahren eine geänderte Steuerfestsetzung erfolgen, wenn innerhalb von sechs Jahren nach dem letzten Termin für die Einreichung der konsolidierten Steuererklärung festgestellt wird, dass der Steuerzahler vorsätzlich oder fahrlässig falsche Angaben vorgelegt hat. Die Sechsjahresfrist für die Entdeckung falscher Angaben würde auf zwölf Jahre verlängert, wenn aufgrund der falschen Angaben ein Strafverfahren eingeleitet wurde. Die geänderte Steuerfestsetzung würde innerhalb von zwölf Monaten nach Feststellung der falschen Angaben erfolgen, sofern eine Verlängerung dieser Frist nicht objektiv durch die Notwendigkeit weiterer Untersuchungen und Überprüfungen gerechtfertigt wäre. Diese geänderte Steuerfestsetzung bezöge sich ausschließlich auf die falschen Angaben.
47. Steuerfestsetzungen könnten auch nach Ablauf der Frist von drei Jahren geändert werden, um die Ergebnisse eines nicht abgeschlossenen Verständigungsverfahrens mit einem Drittland zu berücksichtigen. Diese Steuerfestsetzung würde innerhalb von sechs Monaten nach Abschluss des Verfahrens vorgenommen.
48. Die vom Hauptsteuerzahler vorgenommene Selbstveranlagung würde als eine von der Hauptsteuerbehörde vorgenommene Steuerfestsetzung angesehen werden. Daher wäre kein Rechtsbehelf gegen diese Steuerfestsetzung möglich. Wenn der Hauptsteuerzahler feststellt, dass die konsolidierte Steuererklärung unrichtig war, hätte er die Hauptsteuerbehörde über den Fehler zu unterrichten. Die Hauptsteuerbehörde würde gegebenenfalls eine geänderte Steuerfestsetzung gemäß dem nachstehenden Verfahren vornehmen.
49. Wenn der Hauptsteuerzahler die konsolidierte Steuererklärung nicht fristgerecht einreicht, würde die Hauptsteuerbehörde per Verwaltungsentscheidung eine Steuerfestsetzung auf Grundlage einer Schätzung vornehmen, bei der die verfügbaren Informationen berücksichtigt würden. Der Hauptsteuerzahler könnte einen Rechtsbehelf gegen diese Steuerfestsetzung einlegen.
50. Die vom Hauptsteuerzahler eingereichte konsolidierte Steuererklärung und die Belege würden in einer zentralen Datenbank gespeichert, auf die alle zuständigen Behörden der Steuerzahler Zugriff hätten. Die zentrale Datenbank würde regelmäßig durch alle weiteren vom Steuerzahler eingereichten Informationen und Unterlagen sowie sämtliche Entscheidungen und Mitteilungen der Hauptsteuerbehörde oder anderer zuständiger Behörden aktualisiert.
51. Sämtliche Informationen, auf die eine zuständige Steuerbehörde nach dieser Richtlinie Zugriff hätte, würden ausschließlich für die Zwecke dieser Richtlinie genutzt und nicht an andere Behörden oder Personen weitergegeben. Dies gilt unbeschadet der Nutzung und Weitergabe von Informationen, die die zuständige Behörde erhalten hätte und die rechtmäßig hätten weitergegeben werden können, wenn der entsprechende Steuerzahler nicht für die GKKB optiert und für ihn die nationale Regelung gegolten hätte. Dies gilt auch unbeschadet der Nutzung und Weitergabe von Informationen, die nach den

Bestimmungen der Richtlinie 77/799/EWG vorbehaltlich der in dieser Richtlinie festgelegten Voraussetzungen von einem anderen Mitgliedstaat übermittelt werden.

52. Geänderte Steuerbescheide könnten eine oder mehrere Anpassungen der konsolidierten Steuererklärung umfassen und würden normalerweise höchstens alle zwölf Monate erlassen.
53. Es würde kein geänderter Steuerbescheid zur Berichtigung der konsolidierten Steuerbemessungsgrundlage erlassen, wenn der Unterschied zwischen der in der Steuererklärung angegebenen konsolidierten Steuerbemessungsgrundlage und der berichtigten konsolidierten Steuerbemessungsgrundlage nicht mehr als 5 000 EUR oder 1 % der Steuerbemessungsgrundlage, je nachdem was niedriger ist, beträgt.
54. Wenn die in der Steuererklärung angegebene Steuerbemessungsgrundlage zwar richtig ist, allerdings ein Fehler bei der Berechnung der Anteile der Mitgliedstaaten vorliegt, würde kein geänderter Steuerbescheid erlassen, sofern nicht der Anteil mindestens eines Mitgliedstaats um mindestens 0,5 % des in der Steuererklärung angegebenen Anteils der Bemessungsgrundlage für diesen Staat zu gering angegeben wurde.

IX Rechtsbehelfe der Steuerzahler - verwaltungsrechtlich

55. Ein Hauptsteuerzahler könnte gegen eine Entscheidung, mit der eine Mitteilung über die Entscheidung, für die GKKB zu optieren, zurückgewiesen wurde, gegen eine Mitteilung, in der die Offenlegung von Unterlagen oder Informationen gefordert wird, oder gegen einen geänderten Steuerbescheid eine konsolidierte Steuererklärung betreffend innerhalb von sechzig Tagen nach dem Tag des Erhalts der Entscheidung oder Mitteilung Rechtsbehelf einlegen.
56. Ein Rechtsbehelf hätte keine aufschiebende Wirkung. Unbeschadet des Ablaufs der Frist von drei Jahren für die Vornahme geänderter Steuerfestsetzungen könnte ein geänderte Steuerbescheid erlassen werden, um dem Ergebnis eines Rechtsbehelfs Wirkung zu verleihen.
57. Über Rechtsbehelfe würde in erster Instanz eine Verwaltungsrechtsbehelfsstelle entscheiden.
58. Die Verwaltungsrechtsbehelfsstelle würde ein Mitglied der Rechtsbehelfsstelle jedes Mitgliedstaates angehören, dessen zuständige Behörde an dem Erlass der Entscheidung, gegen die der Rechtsbehelf eingelegt wurde, beteiligt war. Besteht in einem Mitgliedstaat keine Verwaltungsrechtsbehelfsstelle, würde der betreffende Mitgliedstaat eine ausreichend qualifizierte Person benennen.
59. Dieses Gremium könnte als Plenum oder als Gremium mit einer kleineren Anzahl von Mitgliedern tagen. Die Rechtsbehelfsstelle bzw. das zuständige Gremium würde eine einzige Entscheidung treffen und könnte – falls notwendig – mit einfacher Mehrheit beschließen.
60. Nach dem Verfahren des Artikels 5 des Beschlusses 1999/468/EG des Rates könnte der Rat der Kommission die Festlegung von Durchführungsbestimmungen für die Einrichtung und Arbeitsweise der Rechtsbehelfsstelle und zuständigen Gremien übertragen.

61. Die Rechtsbehelfsstelle könnte die Entscheidung der Hauptsteuerbehörde bestätigen, diese ändern oder für ungültig erklären und an die Hauptsteuerbehörde zur erneuten Entscheidung zurückverweisen. Der Hauptsteuerzahler könnte nach den normalen Vorschriften gegen die neue Entscheidung einen Rechtsbehelf einlegen oder innerhalb einer Frist von 60 Tagen nach dem Erhalt der Entscheidung direkt ein Rechtsmittel bei Gericht einlegen.
62. Sofern die Rechtsbehelfsstelle die Entscheidung der Hauptsteuerbehörde ändert, würde die Entscheidung der Behörde durch die geänderte Entscheidung ersetzt.
63. Die Rechtsbehelfsstelle würde innerhalb von sechs Monaten nach dem Einlegen des Rechtsbehelfs einen Beschluss fassen. Sofern dem Hauptsteuerzahler innerhalb dieser Frist keine Entscheidung übermittelt wird, wäre die Entscheidung der Hauptsteuerbehörde als bestätigt zu betrachten.
64. In Fällen, in denen die Rechtsbehelfsstelle die Entscheidung bestätigt, die Entscheidung als bestätigt gilt oder die Rechtsbehelfsstelle die Entscheidung ändert, könnte der Hauptsteuerzahler innerhalb von 60 Tagen nach dem Datum, an dem er die Entscheidung erhält, oder nach Ablauf der Frist von sechs Monaten, je nach dem, welches Datum früher eintritt, bei den Gerichten der Hauptsteuerbehörde gegen deren Entscheidung Rechtsmittel einlegen.

X Rechtsbehelfe der Steuerzahler – gerichtlich

65. Für gerichtliche Rechtsbehelfe gegen Entscheidungen der Hauptsteuerbehörde würden vorbehaltlich der nachstehend erläuterten Bestimmungen die nationalen Rechtsvorschriften des Mitgliedstaats der betreffenden Behörde gelten.
66. Die Hauptsteuerbehörde wäre – in enger Absprache mit den anderen zuständigen Behörden – für den Rechtsbehelf und insbesondere für Vorlagen bei Gerichten, einschließlich gegebenenfalls von Vorlagen beim Europäischen Gerichtshof im Rahmen eines von einem nationalen Gericht eingeleiteten Vorabentscheidungsverfahrens zuständig.
67. Das mit dem Rechtsbehelf befasste nationale Gericht könnte gegebenenfalls den Hauptsteuerzahler und die Hauptsteuerbehörde auffordern, Nachweise zur tatsächlichen Situation steuerpflichtiger Gruppen und anderer miteinander verbundener Unternehmen, gleich an welchem Standort ansässig, vorzulegen und sofern erforderlich lokale Rechtsvorschriften und Praktiken darzulegen. Die anderen zuständigen Behörden wären verpflichtet, der Hauptsteuerbehörde sämtliche erforderliche Unterstützung im Rahmen des Rechtsbehelfs zu gewähren.

XI Stellungnahmen und Erläuterungen

68. Alle Beteiligten werden um die Einreichung schriftlicher Bemerkungen und Stellungnahmen zum allgemeinen Gesamtkonzept und den einzelnen Punkten ersucht.