



EUROPÄISCHE KOMMISSION
GENERALDIREKTION STEUERN UND ZOLLUNION
Analysen und Steuerpolitiken
Analyse und Koordination der Steuerpolitiken

Brüssel, den 24. Mai 2005
Taxud E1 MH/ TN

CCCTB\WP\012\doc\de
Orig.: EN

Arbeitsgruppe „Einheitliche konsolidierte Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage“

Überblick über die wichtigsten in der Diskussion über die steuerliche Abschreibung von Vermögenswerten aufgetretenen Fragen

Sitzung am Donnerstag, den 2. Juni 2005

Konferenzzentrum Albert Borschette
Rue Froissart 36 -1040 Brüssel

ARBEITSUNTERLAGE

B-1049 Bruxelles / Brüssel, Belgien Büro: MO59 06/075
Telefon: (32-2)299.11.11; Durchwahl: (32-2) 298.41.16. Fax: (32-2) 295.63.77
E-mail: taxud-e1@cec.eu.int

I. Hintergrundinformation und Zweck dieser Arbeitsunterlage

1. Ziel dieses Papiers ist es, einen Überblick über die Fragen zu geben, die während der Diskussionen über Vermögenswerte und ihre steuerliche Abschreibung in der Untergruppe „Steuerliche Abschreibung von Vermögenswerten“ (nachstehend „SG1“ genannt) aufgetreten sind.
2. Das Thema „Steuerliche Abschreibung von Vermögenswerten“ wurde nach der ersten Sitzung der Arbeitsgruppe „Einheitliche konsolidierte Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage“ (nachstehend „Gruppe“ oder „Plenum“ genannt) am 23. November 2004 in die Untergruppe 1 (nachstehend „SG1“ genannt) überwiesen. Die erste Sitzung der SG1 wurde am 27./28. Januar 2005 und die zweite am 6./7. April 2005 von Deutschland in Berlin organisiert. An diesen beiden Sitzungen unter deutschem Vorsitz nahmen Belgien, Deutschland, Finnland, Frankreich, Italien, Lettland, Luxemburg, Malta, die Niederlande, Österreich, Polen, Schweden, Slowenien, Spanien, die Tschechische Republik, Zypern und die Kommissionsdienststellen teil. An der zweiten SG1-Sitzung nahm auch Dänemark teil. Die SG1 beriet über die steuerliche Abschreibung materieller und immaterieller Vermögenswerte. Für jede Sitzung bereiteten die Kommissionsdienststellen zwei Tischvorlagen vor. In zwei dieser Tischvorlagen fassten sie die schriftlichen Anmerkungen der Mitgliedstaaten zu den Arbeitsunterlagen „Steuerliche Abschreibung von Vermögenswerten“ (CCCTB/WP/004) und „Immaterielle Vermögenswerte und ihre steuerliche Abschreibung“ (CCCTB/WP/005) zusammen, in den beiden anderen wurden die Hauptdiskussionspunkte zusammengestellt, die sich aus den Anmerkungen der Mitgliedstaaten ergaben. Diese Unterlagen wurden an alle Mitglieder der Gruppe verteilt.
3. Der Vorsitz der SG1 unterrichtete die Gruppe am 10. März 2005 über die bisherigen Fortschritte, und sie erörterte einige der Fragen, die in der ersten Sitzung der SG1 über die steuerliche Abschreibung von Vermögenswerten aufgetreten waren.
4. Der Vorsitz der SG1 verfasste den Bericht über die Ergebnisse der beiden SG1-Sitzungen, in dem ein Überblick über die Diskussion und die von den SG1-Mitgliedern vorgetragenen Standpunkte gegeben wird.
5. Die SG1 hat nun alle wichtigen Aspekte der steuerlichen Abschreibung materieller und immaterieller Vermögenswerte geprüft. Jetzt sollten einige dieser Punkte im Plenum diskutiert werden, und zwar vor allem die, bei denen die Ansichten der Mitglieder auseinander gehen und sich anscheinend nur schwer ein Konsens finden lässt. Die Mitglieder sollten sich außerdem dazu äußern, wie die SG1 weiter vorgehen soll, welche Themen sie weiter bearbeiten soll und welche Richtung diese Arbeiten nehmen sollten. Besonders wichtig ist die Frage, ob die bisherigen Schlussfolgerungen zum Thema „Vermögenswerte und steuerliche Abschreibung“ eine ausreichend solide Grundlage für einen möglichen künftigen Kommissionsvorschlag bilden oder ob die SG1 oder die Gruppe selbst dieses Thema noch eingehender bearbeiten sollten.
6. Die Kommissionsdienststellen haben in diesem Vermerk die Hauptpunkte zusammengestellt, zu denen noch weitere Arbeiten erforderlich sind, bevor ein

Vorschlag unterbreitet werden kann. Mit diesen Arbeiten könnte die SG1 befasst werden – entweder jetzt oder zu einem späteren Zeitpunkt, wenn in anderen Bereichen weitere Fortschritte erzielt wurden. Sollten hingegen die Mitgliedstaaten die bisherigen Ergebnisse der SG1 für ausreichend halten, könnten die Kommissionsdienststellen die Arbeiten ohne nochmalige Einberufung der SG1 zu Ende führen und sich in der Folge z. B. auf die Ergebnisse der Diskussionen im Plenum stützen.

Die Kommissionsdienststellen sehen der Diskussion über die nachstehend aufgeführten Themen mit Interesse entgegen und bitten alle Mitglieder der Gruppe um Stellungnahme.

II. Hauptdiskussionspunkte

Definition des abschreibungsfähigen Vermögenswerts

7. Es liegt auf der Hand, dass der abschreibungsfähige Vermögenswert einheitlich definiert sein muss, und es wurden mehrere Definitionsansätze erörtert. Für manche Mitgliedstaaten ist anscheinend die „Steuerbilanz“ eine wesentliche Komponente, und die steuerliche Abschreibung richtet sich danach, wie und ob Vermögenswerte in dieser Steuerbilanz erfasst sind. Die Steuerbilanz ist eine separate Bilanz, die unabhängig und zusätzlich zum normalen Unternehmensabschluss erstellt wird. Dies wird jedoch nicht in allen Mitgliedstaaten so gehandhabt: In manchen wird lediglich eine Gewinn- und Verlustrechnung als Teil der jährlichen Steuererklärung vorgelegt, manchmal ergänzt durch einen Abgleich mit der Handelsbilanz (und der Vermögensübersicht) des Unternehmens, aber ohne „Steuerbilanz“ im eigentlichen Sinne. Mit anderen Worten: Manche Mitgliedstaaten messen bei der Ermittlung der Steuerbemessungsgrundlage der Steuerbilanz eines Unternehmens erhebliche Bedeutung zu, während andere sich stärker an der Struktur der Gewinn- und Verlustrechnung des Unternehmens orientieren. Nach Ansicht der Kommissionsdienststellen sollte sich die Diskussion zum jetzigen Zeitpunkt mehr auf die Definition des abschreibungsfähigen Vermögenswerts konzentrieren, d. h. eines Vermögenswerts, der auf der Aktivseite und nicht auf der Passivseite zu erfassen und folglich über einen bestimmten Zeitraum steuerlich abzuschreiben ist, anstatt unmittelbar zu einer Verringerung der Bemessungsgrundlage zu führen.
8. Dennoch muss das Konzept der Steuerbilanz berücksichtigt werden, denn es wird für die Diskussion über einige Strukturelemente von Belang sein. Zu diskutieren sein wird, welche Dokumente die Steuererklärung eines Unternehmens bilden und wie diese zu definieren sind, d. h. inwieweit die Bilanz Teil der einheitlichen Steuerbemessungsgrundlage ist, aber diese Diskussion sollte von den Arbeiten zur steuerlichen Abschreibung getrennt werden, weil sie nicht nur die Frage der steuerlichen Abschreibung betrifft. Da bisher noch nicht darüber diskutiert wurde, ob für die einheitliche konsolidierten Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage eine Steuerbilanz verlangt werden sollte, und solche Bilanzen nicht in allen Mitgliedstaaten üblich sind, schlagen die Kommissionsdienststellen vor, diese Verfahrensfrage separat zu erörtern und sich zum jetzigen Zeitpunkt auf die Bemessungsgrundlage selbst zu konzentrieren.

9. Die SG1 erörterte, wie eine Definition strukturiert sein könnte. Nach Ansicht der Kommissionsdienststellen sollte eine solche Definition in erster Linie klären, welche Vermögenswerte nicht sofort abgeschrieben werden können und folglich aktiviert werden müssen. Ob diese Vermögenswerte steuerlich abgeschrieben werden können, würde von weiteren Umständen abhängen, etwa davon, ob sie weitere Anforderungen erfüllen (z. B. Prüfung des Geschäftszwecks) oder überhaupt abschreibungsfähig sein sollten (z. B. Vermögenswerte mit unbegrenzter Lebensdauer wie Grundbesitz).
10. Was die Prüfung des Geschäftszwecks angeht, so stimmten die meisten Mitglieder der SG1 darin überein, dass ein Vermögenswert nur dann abschreibungsfähig ist, wenn er mit der Unternehmenstätigkeit verbunden ist. Einige Mitglieder warfen die Frage auf, wie Aufwendungen für potenziell nicht abschreibungsfähige Vermögenswerte auf Ebene der Aktionäre behandelt werden. Erwirbt beispielsweise ein Unternehmen ein Fahrzeug, das sein Direktor für private Zwecke nutzt, dessen Anschaffungskosten jedoch über die Zeit zum Gehalt des Direktors hinzugerechnet werden, sollte dem Unternehmen die Abschreibung des Fahrzeugs gestattet werden, da es sich dabei in Wirklichkeit um einen Teil des Gehalts handelt. Keine Lösung wurde hingegen für Vermögenswerte gefunden, die teilweise für Geschäfts- und teilweise für private Zwecke verwendet werden.

Wirtschaftlicher Eigentümer

11. Die SG1 stimmte grundsätzlich darin überein, dass für den Begriff des wirtschaftlichen Eigentümers eine einheitliche Definition benötigt wird, da nach Auffassung aller Mitglieder in bestimmten Fällen (z. B. bestimmte Leasingvorgänge) der wirtschaftliche und nicht der rechtliche Eigentümer den Vermögenswert abschreiben sollte. Die Mitglieder diskutierten allerdings nicht konkret über eine mögliche Definition. Das Plenum wird gebeten, sich dazu zu äußern, wie ausführlich die SG1 diesen Punkt bearbeiten soll, d. h. ob sie konkrete Vorschläge anstreben oder sich auf die Feststellung beschränken soll, dass eine gemeinsame Definition notwendig ist, und dann die Ausarbeitung der Definition den Kommissionsdienststellen überlassen sollte.

Normale Nutzungsdauer

12. Obwohl das System der Gruppenabschreibung und das der Einzelabschreibung manchmal als völlig gegensätzlich dargestellt werden, verfügen doch die meisten Systeme steuerlicher Abschreibung (in unterschiedlichem Maße) über Normen für die geschätzte Nutzungsdauer, und zwar unabhängig davon, ob ein System der Gruppen- oder der Einzelabschreibung angewandt wird. Vermögenswerte werden typischerweise in mehrere Gruppen zusammengefasst, und jeder Gruppe wird eine feste Nutzungsdauer zugewiesen, über die die in diese Gruppe fallenden Vermögenswerte abgeschrieben werden.
13. Gibt es mehr als eine Gruppe, müssen Abgrenzungskriterien entwickelt werden. Es besteht generelles Einvernehmen darüber, dass zwischen beweglichen und unbeweglichen Vermögenswerten unterschieden werden sollte, und diese Unterscheidung ist relativ leicht zu treffen. Die Ansichten über eine weitere Unter-

gliederung der Sachanlagen gehen jedoch auseinander. Je mehr Abschreibungsgruppen es gibt, desto präziser ist natürlich die anfängliche Schätzung der voraussichtlichen oder erwarteten Nutzungsdauer eines Vermögenswerts. Im einen Extrem könnte für alle Vermögenswerte eine einzige voraussichtliche Nutzungsdauer angesetzt werden, d. h. sie könnten alle in einer einzigen Gruppe zusammengefasst werden; im anderen Extrem ließe sich jedem einzelnen Vermögenswert eine eigene voraussichtliche Nutzungsdauer zuweisen. Ob die mit einem solchen extremen Verständnis der Einzelabschreibung verbundene zusätzliche Komplexität und die potenziellen Streitigkeiten zwischen Steuerbehörden und Steuerpflichtigen letztlich ein „besseres“ Ergebnis ermöglichen würden, ist fraglich. Es muss eine ausgewogene Lösung zwischen einem System, das die wirtschaftliche Realität in der Bemessungsgrundlage so exakt wie möglich widerspiegelt, und einem System, das EU-weit wirksam und effizient anwendbar ist, gefunden werden.

14. In diesem Zusammenhang haben die Kommissionsdienststellen mehrfach auf folgende Aspekte hingewiesen:

(i) Sofern nicht jedem einzelnen Vermögenswert eine spezifische Nutzungsdauer zugewiesen wird, hängt die Komplexität der Zuordnung der Vermögenswerte zu den einzelnen Gruppen spezifischer Nutzungsdauern und die „Nähe“ zur wirtschaftlichen Realität bei der späteren Abschreibung nicht davon ab, ob ein System der Gruppenabschreibung oder der Einzelabschreibung angewandt wird. Die Ergebnisse hängen von der Genauigkeit der Schätzungen ab und davon, wie viele Abschreibungsgruppen gebildet werden. Eine gewisse Verwirrung mag dadurch entstanden sein, dass Systeme der Gruppenabschreibung in der Praxis tendenziell über weniger Abschreibungsgruppen verfügen als Systeme der Einzelabschreibung. Dies sollte jedoch nicht als der definitorische Unterschied zwischen Gruppen- und Einzelabschreibung angesehen werden. Denkbar wäre z. B. durchaus auch ein System der Gruppenabschreibung mit fünf Abschreibungsgruppen (nach geschätzter Nutzungsdauer) bzw. ein System der Einzelabschreibung, bei dem es, obwohl jeder Vermögenswert einzeln abgeschrieben wird, nur vier verschiedene Nutzungsdauern, d. h. vier Gruppen von wirtschaftlichen Nutzungsdauern, gibt.

(ii) Die Tatsache, dass eine detaillierte Kategorisierung der Vermögenswerte im Kontext der nationalen Besteuerung gut und zur Zufriedenheit der Steuerverwaltung und der Steuerpflichtigen funktioniert, ist kein hinreichender Beweis dafür, dass dies in Verbindung mit einer einheitlichen konsolidierten Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage genauso gut funktionieren würde. Die einheitliche konsolidierte Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage wird von bis zu 25 verschiedenen Steuerverwaltungen gehandhabt werden und wenn die Mitgliedstaaten viele Abschreibungsgruppen wünschen, muss gewährleistet sein, dass jeder Vermögenswert in jedem beteiligten Mitgliedstaat in dieselbe Gruppe fällt. Die meisten Mitglieder der SG1 gaben der „exakten Wiedergabe der wirtschaftlichen Realität“ in Verbindung mit der Besteuerung den Vorzug, und verknüpften dies mit einem System der Einzelabschreibung. Allerdings wurde nicht im Detail erörtert, wie ein derart komplexes System in bis zu 25 Steuergebieten einheitlich angewandt werden könnte. Zu klären bleibt insbesondere, ob die Mitgliedstaaten ein System der gegenseitigen Anerkennung anwenden sollten oder eine Verständigung auf eine einzige einheitliche Zuordnung der Vermögenswerte anstreben sollten.

15. Unter Berücksichtigung des Vorstehenden und der Tatsache, dass einige Mitgliedstaaten seit mehreren Jahren für die Abschreibung von Sachanlagen nur eine einzige Gruppe oder sehr wenige Gruppen vorsehen und damit anscheinend gute Erfahrungen gemacht haben, geben die Kommissionsdienststellen nach wie vor einer Lösung mit möglichst wenig Abschreibungsgruppen bei den Sachanlagen den Vorzug. Dies spricht in der Praxis eher für ein System der Gruppenabschreibung. Zu bemerken ist auch, dass eine einheitliche konsolidierte Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage die steuerlichen Rahmenbedingungen in der EU generell vereinfachen sollte, so dass bei der Wahl zwischen einem gut funktionierenden System und einem gut funktionierenden und einfachen System eindeutig Letzterem der Vorzug gegeben werden sollte.
16. Sollte die Gruppe der Überzeugung sein, dass für Zwecke der steuerlichen Abschreibung eine weitere Differenzierung der Sachanlagen nach ihrer voraussichtlichen Nutzungsdauer notwendig ist, wäre es nach Auffassung der Kommissionsdienststellen sinnvoller, wenn die Gruppe selbst oder die SG1 diesen Aspekt weiter bearbeiteten und nicht die Kommissionsdienststellen. Behandelt werden müssten dann folgende Fragen: wie viele Abschreibungsgruppen sollten geschaffen werden, wie sollten die Vermögenswerte den einzelnen Gruppen zugewiesen werden, welche normalen Nutzungsdauern sollten für die einzelnen Gruppen festgelegt werden und, vor allem, welche Mechanismen werden benötigt, um wirksam zu gewährleisten, dass die Zuweisung der Vermögenswerte zu den Gruppen in allen beteiligten Mitgliedstaaten gleicher, einheitlicher Weise erfolgt.
17. Das Argument, dass die Abschreibung von Sachanlagen in einer einzigen Gruppe Unternehmen mit großen Vermögenswerten begünstigt, ist von besonderer Relevanz und muss berücksichtigt werden. Ein möglicher Ansatz wäre die Schaffung einer spezifischen Gruppe (oder mehrerer) für Vermögenswerte, deren Anschaffungskosten einen bestimmten Betrag übersteigen, oder mit einer außerordentlichen langen voraussichtlichen Nutzungsdauer.

Einzelabschreibung kontra Gruppenabschreibung

18. Die Kommissionsdienststellen nehmen zur Kenntnis, dass die Mehrheit der Teilnehmer der Einzelabschreibung den Vorzug vor der Gruppenabschreibung geben, halten es jedoch für notwendig, einige der in den Sitzungen aufgezeigten potenziellen Nachteile genauer darzulegen und zu berücksichtigen. Viele Mitglieder der SG1 halten die Einzelabschreibung für präziser und folglich objektiver, da der spezifischen Nutzungsdauer Rechnung getragen wird. Wie jedoch bereits weiter oben dargelegt, handelt es sich bei diesen „individuellen“ Nutzungsdauern um Schätzungen, und verglichen werden sollte eine Methode, bei der nur eine Schätzung (oder eventuell eine begrenzte Anzahl von Schätzungen) erforderlich ist, und eine Methode, die möglicherweise sehr viel mehr sehr detaillierte Schätzungen erfordert.
19. Nach Ansicht der Kommissionsdienststellen wäre es nicht korrekt, die beiden Methoden als eine von objektiver Präzision und eine Methode der groben Schätzungen gegenüberzustellen. Vielmehr sollten alle Vor- und Nachteile beider Methoden im Kontext der einheitlichen konsolidierten Körperschaftsteuer-

Bemessungsgrundlage bewertet werden, bei dem die steuerlichen Rahmenbedingungen eindeutig andere sind als im nationalen Kontext. Beim Konzept der Einzelabschreibung von Vermögenswerten ist nicht nur die Verwendung von EDV-Buchhaltungssystemen unverzichtbar, um die vielen Abschreibungsberechnungen zu bewältigen – dieses Konzept dürfte auch bedeuten, dass es zwischen Steuerpflichtigem und Steuerverwaltung für jeden einzelnen von einem Unternehmen erworbenen Vermögenswert zu Streitigkeiten in Bezug auf die voraussichtliche Nutzungsdauer dieses Vermögenswertes sowie des genauen Zeitpunkts, ab dem der Vermögenswert abschreibungsfähig bzw. nicht abschreibungsfähig ist, kommen kann. Die Kosten, die mit dem Treffen und Überprüfen all dieser Einzelentscheidungen verbunden sind, sind gegen den potenziellen Steuerausfall aufzuwiegen, der durch die Verwendung eines „gröberen“ Konzepts entsteht, bei dem die Vermögenswerte einfach in Gruppen zusammengefasst und dann mit einem allgemein akzeptierten „Durchschnittssatz“ abgeschrieben werden. Je mehr beim Konzept der Einzelabschreibung auf „Gruppen“ zurückgegriffen wird, um das Verfahren zu erleichtern, – z. B. durch Listen von Vermögenswerten mit einer fünfjährigen, achtjährigen usw. Nutzungsdauer –, desto mehr nähert sich das Konzept der Einzelabschreibung in seiner Präzision dem der Gruppenabschreibung an.

Lineare und degressive Methode

20. Einige Mitglieder der SG1 äußerten die Befürchtung, dass bei degressiver Abschreibung die Vermögenswerte am Ende ihrer voraussichtlichen Nutzungsdauer nicht vollständig abgeschrieben sein könnten. Die Kommissionsdienststellen möchten betonen, dass bei der degressiven Methode der größte Teil des Vermögenswertes im Grunde innerhalb eines vergleichsweise kurzen Zeitraums abgeschrieben wird (bei einem Abschreibungssatz von 25 % beispielsweise sind nach vier Jahren 76 % des Vermögenswertes abgeschrieben und nach 8 Jahren 90 %). Noch wichtiger: Ist ein Vermögenswert nach Ablauf der für steuerliche Zwecke geschätzten Nutzungsdauer noch immer Eigentum des Unternehmens und wird er von diesem noch genutzt (hat also für das Unternehmen noch einen Wert), so erscheint es vernünftig, dass er nicht vollständig abgeschrieben ist. Wird der Vermögenswert nicht mehr genutzt und verschrottet, bliebe immer noch die Möglichkeit, im Jahr der „Veräußerung“ eine letzte Abschreibung zu gestatten, sofern dies gewünscht wird.
21. Für diejenigen Mitglieder, die betonen, dass für Besteuerungszwecke die wirtschaftliche Realität korrekt wiedergegeben werden muss, könnte die Nutzung eines Vermögenswertes über die ursprünglich geschätzte Nutzungsdauer hinaus Probleme bringen und als Konsequenz eine Anpassung der Abschreibungstabellen erforderlich machen. Beispiele aus der Praxis zeigen, dass es relativ häufig vorkommt, dass die tatsächliche Nutzungsdauer eines Vermögenswertes seine geschätzte Nutzungsdauer übersteigt. Im Übrigen ist zu bemerken, dass die geschätzte Nutzungsdauer von Vermögenswerten nicht immer nur die wirtschaftliche Realität widerspiegelt, da sie häufig das Ergebnis von Verhandlungen mit verschiedenen Interessengruppen ist.

Veräußerung von Vermögenswerten

22. Über Lösungen für die Besteuerung von Veräußerungsgewinnen und –verlusten wird separat diskutiert. Die Kommissionsdienststellen möchten dennoch an dieser Stelle darauf hinweisen, dass Steuerpflichtige verpflichtet sein können, Veräußerungsgewinne bzw. -verluste als Differenz zwischen Verkaufspreis und steuerlichem Restwert des veräußerten Vermögenswertes oder als Differenz zwischen Verkaufspreis und Anschaffungskosten zu berechnen, und zwar unabhängig davon, ob Gruppen- oder der Einzelabschreibungen angewandt wird.
23. Wird beispielsweise ein Vermögenswert nach dem System der Gruppenabschreibung abgeschrieben und veräußert, lässt sich der steuerliche Restwert ohne weiteres feststellen, sofern das Anschaffungsjahr bekannt ist (und nach den Bilanzierungsvorschriften müssen derartige Informationen in der Regel aufbewahrt werden) und der Abschreibungssatz (was der Fall sein wird). In Bezug auf den steuerlichen Restwert unterscheiden sich Einzel- und der Gruppenabschreibung darin, dass bei einem System der Einzelabschreibung der steuerliche Restwert jedes Jahr für jeden einzelnen Vermögenswert auf der Grundlage der ursprünglich vereinbarten voraussichtlichen Nutzungsdauer jedes Vermögenswertes ermittelt wird. Bei einem System der Gruppenabschreibung wären solche Einzelberechnungen nur für diejenigen Vermögenswerte erforderlich, die später veräußert werden – und dies auch nur ein Mal. In einigen Systemen wird kein Veräußerungsgewinn oder –verlust ermittelt, da die Steuerpflichtigen den Verkaufspreis eines Vermögenswertes zum Zeitpunkt der Veräußerung vom Gruppenwert abziehen müssen. Dies bedeutet jedoch nicht, dass bei Gruppenabschreibung der steuerliche Restwert für einen einzelnen Vermögenswert nicht ermittelt werden könnte. Solche Berechnungen können sich schwieriger gestalten, wenn Optionsmöglichkeiten (fakultative Abschreibung oder Wechsel der Methode, wie in Schweden) bestehen, wobei diese Komplikationen aber keine Folge der Gruppenabschreibung sind, sondern der Existenz von Optionsmöglichkeiten.

Optionsmöglichkeiten bei einer einheitlichen konsolidierten Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage

24. In der Frage, ob bei der einheitlichen konsolidierten Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage gewisse Optionsmöglichkeiten eingeräumt werden sollen (z. B. fakultative oder obligatorische Abschreibung), sind die Mitgliedstaaten sehr unterschiedlicher Ansicht. Diejenigen, die für obligatorische Lösungen plädieren, begründen dies mit der Objektivität der Steuerbemessungsgrundlage. Die Kommissionsdienststellen haben jedoch bereits Zweifel daran geäußert, ob dies tatsächlich zutrifft. Die Optionsmöglichkeit für eine andere Behandlung steht nicht unbedingt im Widerspruch zu einer objektiven Bemessungsgrundlage. Wie bereits in früheren Arbeitsunterlagen der Kommission dargelegt wurde, sollte es nicht als Ziel der einheitlichen konsolidierten Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage gesehen werden, die Anzahl der Optionsmöglichkeiten zu begrenzen, solange alle Mitglieder diese Optionsmöglichkeiten akzeptieren.
25. In diesem Zusammenhang erklärte ein Mitglied der SG1, dass seiner Ansicht nach die Nichtanspruchnahme der Abschreibung lediglich eine höhere Bemessungs-

grundlage zur Folge habe, so dass den Unternehmen diese Option eingeräumt werden sollte. Obwohl dieses Thema Teil der umfassenderen Diskussion über Optionsmöglichkeiten ist und auch mit dem Verlustabzug zusammenhängt, sollte es im Interesse der Ausgewogenheit hier angesprochen werden.

Zusammenfassung und wichtigste Schlussfolgerungen

Obwohl die einzelnen Themen komplex sind und miteinander zusammenhängen, haben die Kommissionsdienststellen die folgenden vorläufigen Schlussfolgerungen gezogen:

- In einigen konkreten Bereichen sollte die SG1 ihre Arbeit fortsetzen – dies gilt beispielsweise für die Definition des Begriffs „wirtschaftlicher Eigentümer“.
- Das Konzept der Steuerbilanz muss eingehender untersucht werden, aber da dies nicht nur für die Vermögenswerte von Belang ist, sollte hierüber separat diskutiert werden.
- Die Konzepte der Gruppen- und der Einzelabschreibung haben einige Ähnlichkeiten. So sind insbesondere die für die Gruppenabschreibung gebildeten Gruppen den Gruppen von Nutzungsdauern von Vermögenswerten, denen die einzelnen Vermögenswerte in einem System der Einzelabschreibung zugeordnet werden, sehr ähnlich. Die Einzelabschreibung als solche gibt die wirtschaftliche Realität nicht notwendigerweise besser wieder als die Gruppenabschreibung.
- Unabhängig davon, ob letztlich ein System der Gruppen- oder der Einzelabschreibung für die einheitliche konsolidierte Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage vorgeschlagen wird, muss Einigkeit darüber erzielt werden, wie viele Gruppen es geben sollte. Sollten z. B. eine einzige Nutzungsdauer (d. h. eine Gruppe) oder aber fünf mögliche Nutzungsdauern (fünf Gruppen – 3 Jahre, 5 Jahre, 7 Jahre, 10 Jahre und 15 Jahre) vorgesehen werden? Die SG1 könnte unter Berücksichtigung der gegenwärtigen Praxis erörtern, wie viele Gruppen bei einer einheitlichen konsolidierten Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage vorgesehen werden sollten.
- Eine wesentliche Rolle bei dem Vergleich von Gruppen-/Einzelabschreibung scheint die Frage zu spielen, wie Veräußerungsgewinne bzw. -verluste bei Gruppenabschreibung zu berechnen sind. Es ist jedoch auch dann möglich, Veräußerungsgewinne zu besteuern, wenn die Vermögenswerte zu Abschreibungszwecken in Gruppen zusammengefasst werden – der Frage wurde also vielleicht zuviel Bedeutung beigemessen. Zur weiteren Diskussion über Veräußerungsgewinne und -verluste wurde eine separate Arbeitsunterlage erstellt.
- Die Befürchtung, dass bei Anwendung der degressiven Methode Vermögenswerte nach Ablauf ihrer voraussichtlichen Nutzungsdauer noch weiter genutzt und auch abgeschrieben werden können, sollte nicht als Gegenargument gegen diese Methode angeführt werden. Genauso gut ließe sich argumentieren, dass ein Vermögenswert, der noch genutzt wird, auch noch einen Wert hat, so dass die degressive Methode im Grunde angemessener ist.
- Die Verringerung von Optionsmöglichkeiten ist kein Ziel der einheitlichen konsolidierten Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage. Solange alle Mitgliedstaaten dieselben Optionsmöglichkeiten bieten, gibt es keinen Grund, sie alle zu beseitigen.