



**EUROPÄISCHE KOMMISSION**  
Generaldirektion Steuern und Zollunion  
Analysen und Steuerpolitiken  
**Task Force GKKB**

Brüssel, den 2. Juli 2008  
Taxud TF1/DB OP/

**CCCTB/WP/68/de**  
Orig. EN

**ZUSAMMENFASSENDE BERICHT ÜBER  
DIE SITZUNG DER ARBEITSGRUPPE  
„GEMEINSAME KONSOLIDIERTE  
KÖRPERSCHAFTSTEUER-  
BEMESSUNGSGRUNDLAGE“**

**vom 14.–15. April 2008 in Brüssel**

## **I. ERÖFFNUNG DER SITZUNG**

1. An der 13. Sitzung der Arbeitsgruppe der Kommission „Gemeinsame konsolidierte Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage (GKKB)“ nahmen Sachverständige aller Mitgliedstaaten (MS) teil. Den Vorsitz führten die Dienststellen der Kommission. Der Vorsitz begrüßte die Teilnehmer und eröffnete die Sitzung.

## **II. ANNAHME DER TAGESORDNUNG**

2. Der Vorsitz stellte den Mitgliedern<sup>1</sup> der AG die vorläufige Tagesordnung vor.
3. Die Tagesordnung wurde einvernehmlich angenommen.

## **III. BERICHT DER DIENSTSTELLEN DER KOMMISSION ÜBER DEN FORTSCHRITT DER ARBEITEN**

4. Die Kommissionsdienststellen berichteten über die bisherigen Fortschritte und die zukünftige Entwicklung der Arbeiten.

5. Grundlage bleiben weiterhin die Arbeitspapiere CCCTB/WP057 (Ausgestaltung der Bemessungsgrundlage und Konsolidierung), CCCTB/WP060 (Aufteilungsmechanismus) und CCCTB/WP061 (administrativer Rahmen). Die Kommissionsdienststellen werden nun anhand dieser Arbeitspapiere sowie der mündlichen und schriftlichen Beiträge einen Legislativvorschlag ausarbeiten (der bereits auf den Weg gebracht ist). Zudem haben sich, da die Arbeit auf einem dynamischen Prozess beruht, die Ansichten der Kommissionsdienststellen teilweise geändert oder weiterentwickelt.

6. Die Arbeit an der Folgenabschätzung ist ebenfalls fortgeschritten, besonders im Zusammenhang mit einigen Auswirkungen auf die Steuerbemessungsgrundlage und die Befolgungskosten.

7. Die Dienststellen der Kommission gingen auf fünf Bereiche ein, in denen ihre Arbeit vorangeschritten ist. Dies ist das Ergebnis ihrer internen Arbeit sowie neuer Einsichten und Beiträge von Sachverständigen der AG, der Wirtschaft und der Wissenschaft (hier ist besonders eine Konferenz an der Wiener Universität zu nennen, die im Februar besucht wurde), sowie das Ergebnis von bilateralen Gesprächen mit Sachverständigen der MS: Diese Bereiche sind: (i) Bereiche, in denen es Missverständnisse gibt; (ii) Bereiche, die nicht in der technischen Ausgestaltung WP/057 berücksichtigt wurden; (iii) Bereiche, in denen sich die Meinung der Dienststellen der Kommission wahrscheinlich noch ändern wird; (iv) Bereiche möglicher Änderungen und (v) Bereiche, in denen noch weitere Details benötigt werden, damit der Legislativvorschlag abgefasst werden kann.

---

<sup>1</sup> In diesem Papier werden die Begriffe „Mitglieder“, „Sachverständige“ und „Mitgliedstaaten“ (MS) verwendet. Wie auch in früheren Arbeitsunterlagen wird damit auf die einzelnen Sachverständigen und deren Standpunkte Bezug genommen. Sie deuten keine förmliche Position eines Mitgliedstaates an.

8. (i) Hinsichtlich der Bereiche, in denen es Missverständnisse gibt, machten die Dienststellen der Kommission deutlich, dass es nicht ihre Absicht sei, die Rechnungslegungsregeln zu harmonisieren. Daher wird keine förmliche Verbindung zwischen der Steuerbemessungsgrundlage und der Rechnungslegung hergestellt (denn nicht jedes Unternehmen in jedem MS kann IFRS als Rechnungslegungsstandards verwenden). Allerdings könnten einige Konzepte oder Vorgehensweisen, die derzeit in den *International Accounting Standards* (IAS) enthalten sind, als Basis für das Regelwerk der Steuerbemessungsgrundlage dienen.

9. Hinsichtlich von Doppelbesteuerungsabkommen zwischen MS sind die Dienststellen der Kommission der Auffassung, dass die Richtlinie Vorrang vor entsprechenden Abkommen zwischen EU-Staaten hätte. Dagegen würde es die GKKB-Richtlinie den EU-Staaten erlauben, ihre bilateralen Vereinbarungen mit Drittstaaten beizubehalten, selbst wenn diese Vereinbarungen im Widerspruch zu den GKKB-Regelungen stehen.

10. (ii) Die drei Bereiche, die in der technischen Ausgestaltung nicht (besonders ausführlich) behandelt und in der Sitzung besprochen wurden, sind: Missbrauchsvermeidungsmaßnahmen, Behandlung von Finanzinstituten und stille Reserven. Hinsichtlich der Finanzinstitute wurde betont, dass diese in den ersten Vorschlag mit einbezogen werden sollten, einen rechtzeitigen Abschluss der technischen Ausgestaltung vorausgesetzt. Unabhängig davon, ob die steuerliche Behandlung dieses speziellen Sektors im ersten Vorschlag enthalten sein wird oder nicht, ist es das Ziel, die Finanzinstitute in das GKKB-Projekt einzubeziehen. Aus praktischen Gründen könnten sie jedoch in Form eines separaten Vorschlags eingegliedert werden, der einige Monate nach dem ersten Vorschlag erfolgt. Das Datum für die Umsetzung der Regeln für die Finanzinstitute wäre allerdings dasselbe wie für alle anderen Unternehmen.

11. (iii) In folgenden Bereichen dürfte sich die derzeitige Position der Kommissionsdienststellen ändern: Bei der Abschreibung von Vermögenswerten wird bei langfristig, einzeln abschreibbaren Vermögenswerten (5 Mio. EUR) auf das Preiskriterium verzichtet. Ferner wird die Nutzungsdauer einzeln abschreibbarer Vermögenswerte – ursprünglich auf 25 Jahre angesetzt – nun auf 15 Jahre verringert. Auch ist im System der Gruppenabschreibung in Erwägung gezogen worden, den Abschreibungssatz möglicherweise auf 25 % anzuheben. Jedoch ist den Dienststellen der Kommission sehr an dem Gedanken einer breiten Basis gelegen, folglich sollte der Satz eher bei 20 % bleiben. Der ursprünglich geplante doppelte Schwellenwert (50 % für die Ausübung der GKKB-Option und 75 % für die Konsolidierung) wird wahrscheinlich aufgegeben werden, um die Regelung zu vereinfachen. Daher wird der Vorschlag nur einen Schwellenwert (75 % für die Konsolidierung) vorsehen. Um den Fall abzudecken, dass die Richtlinie unvollständig oder nicht deutlich genug ist, soll nicht auf die Anwendung nationaler Rechnungslegungsregeln (*Generally Accepted Accounting Principles*, GAAP) verwiesen werden sondern auf die allgemeinen Besteuerungsgrundsätze als letzte Instanz für eine Interpretationshilfe.

12. (iv) Mögliche Änderungen. Die Definition des Schwellenwerts für Beteiligungen sollte noch gründlicher behandelt werden. Hier stellt sich die Frage, ob die Höhe der

gehaltenen Stimmrechte als solche ausreichend ist, oder ob eine Kombination der Stimmrechte mit weiteren Kriterien benötigt wird. Mögliche Beispiele sind der Anspruch auf die jährlich ausgeschütteten Gewinne und/oder die Höhe der Kapitalbeteiligung (d. h. Ansprüche bei Abwicklung oder Liquidation). Hinsichtlich der Bilanzmethode im Gegensatz zur GuV-Methode sind die Dienststellen der Kommission immer noch der Ansicht, dass letztere vorzuziehen ist; jedoch werden die Vorteile der Bilanzmethode auch in Betracht gezogen.

13. (v) Die Bereiche, bei denen zur Abfassung des Vorschlags noch weitere Einzelheiten erforderlich sind, betreffen folgende Punkte: Wenn nach dem Komitologie-Verfahren einige Befugnisse vom Rat an die Kommissionsdienststellen übertragen werden können, müssen diese genau benannt und im Richtlinienentwurf in hinreichender Ausführlichkeit definiert sein. Bisher haben die Dienststellen der Kommission noch keine schriftlichen Einzelheiten zu den Verfassungen berührenden Fragen bezüglich der Komitologie erhalten. Für den Verwaltungsbereich wurden weitere Einzelheiten angefordert. So könnte zum Beispiel die Definition des Hauptsteuerpflichtigen durch weitere Einzelheiten verbessert werden; allerdings sind zu diesem Thema nur sehr wenige Beiträge eingegangen. Dasselbe gilt für Auslegungsentscheidungen, die entweder von einer zentralen Stelle oder auf lokaler Ebene von den einzelnen Staaten zu treffen sind. Weitere Einzelheiten wurden auch zur Definition einer Sonderregelung mit wesentlich geringerem Steuersatz (der mit der „*Switch-over-Klausel*“ entgegengesteuert wird) angefordert. Ein anderes Thema betraf die Abzugsfähigkeit von Bewirtungs- und Repräsentationskosten.

14. Die Dienststellen der Kommission schlossen ihre Einführung mit der Bestätigung, dass die Arbeit am Legislativvorschlag (hinsichtlich der technischen Aspekte des Vorschlags) Fortschritte mache. Das bedeute nicht, dass die technische Ausgestaltung abgeschlossen sei: Die Arbeiten zur Folgenabschätzung schreiten ebenfalls voran. Wenn der Legislativvorschlag und die Folgenabschätzung fertig gestellt sind, werden sie dem Kollegium zur Genehmigung vorgelegt und danach dem Europäischen Parlament und dem Rat übermittelt.

#### **IV. DISKUSSION DES ARBEITSPAPIERS „Vorschriften zur Missbrauchsbekämpfung“ (CCCTB/WP/065)**

15. Die Dienststellen der Kommission stellten das Arbeitspapier vor. Die Präsentation war in sechs Teile gegliedert: (i) allgemeine Missbrauchsbekämpfungsvorschrift beziehungsweise spezielle Vorschriften, (ii) Abzugsfähigkeit von Zinsen, (iii) Wechsel von der Freistellungs- zur Anrechnungsmethode (*Switch-over*) beziehungsweise CFC-Vorschriften (für beherrschte Auslandsunternehmen), (iv) die so genannten „Sandwich“-Situationen, (v) Verkauf von Anteilen, interpretiert als Verkauf von Vermögenswerten, (vi) Manipulation der Faktoren in der Aufteilungsformel.

16. Zu einer allgemeinen Missbrauchsbekämpfungsvorschrift merkten mehrere Sachverständige an, dass eine solche zusätzlich zu speziellen Regelungen erforderlich

wäre, da letztere nicht alle möglichen Situationen abdecken könnten. Dieser Fall läge bei Situationen vor, die beim Entwurf des Legislativvorschlags noch nicht berücksichtigt seien, und auch bei Situationen, die erst in der Zukunft entstünden. Daher würden alle Bereiche, die nicht unter eine Sonderregelung fielen, immer noch durch die allgemeine Bestimmung gegen Missbrauch abgedeckt.

17. Ein Sachverständiger fügte hinzu, dass zwischen dem Anspruch auf Rechtsicherheit für den Steuerzahler auf der einen Seite und der Intention des Gesetzgebers auf der anderen ein angemessener Ausgleich geschaffen werden müsse. Ein Steuerzahler, der die Wahl zwischen verschiedenen Transaktionen hat, sollte immer die Freiheit besitzen, die für ihn steuerlich günstigste Variante zu wählen. Zu diesem Thema ergriff auch ein anderer Sachverständiger das Wort und erklärte, in der Rechtsordnung seines Heimatlandes werde zwischen Vermeidung und Hinterziehung unterschieden. Er stellte die Frage, ob diese Unterscheidung von den Dienststellen der Kommission angemessen berücksichtigt worden sei und in der gesamten EU einheitlich umgesetzt werden würde.

18. Die Dienststellen der Kommission bestätigten, dass eine deutliche Unterscheidung zwischen Hinterziehung und Vermeidung getroffen werden würde.

19. Die folgenden Fragen wurden ebenfalls aufgeworfen: Wird die allgemeine Regelung gegen Missbrauch für alle Zwecke der Unternehmensbesteuerung oder nur zur Behandlung grenzüberschreitender Transaktionen vorgeschlagen und sehen die Dienststellen der Kommission praktische Schwierigkeiten darin, dass es zwei Arten von Bestimmungen gegen Missbrauch gäbe, nämlich für Unternehmen, die sich für die GKKB und solche, die sich gegen diese entschieden haben.

20. Die Dienststellen der Kommission bestätigten, dass sie beabsichtigten, die Maßnahmen gegen Missbrauch auf alle Vorgänge anzuwenden, also sowohl für grenzüberschreitende Vorgänge als auch für Vorgänge innerhalb eines MS. Die Vorschriften würden auch im Einklang mit dem EU-Vertrag stehen. Die Dienststellen der Kommission erwarteten kein Diskriminierungsproblem, da die GKKB fakultativ sein werde.

21. **Bezüglich der Regelungen zur Begrenzung der Abzugsfähigkeit von Zinsen** hielten die Sachverständigen, die sich zu Wort gemeldet hatten, im Allgemeinen Zinsschranken auf der Basis von EBIT/EBITDA und Unterkapitalisierungsregeln für angemessen. Einige Sachverständige befürworteten sogar, noch weiter zu gehen, da diese Regelungen nicht alle Missbrauchsfälle abdeckten. Nach ihren Worten sollte man auch die Vermögenswerte betrachten, die durch Schulden finanziert werden (zum Beispiel Darlehen zur Finanzierung von Beteiligungen) sowie ferner, wo diese in der EU angesiedelt seien.

22. Ein Sachverständiger erwähnte (zum Thema Unterkapitalisierung), dass der steuerliche Abzug von Zinsaufwendungen nicht auf Fremdvergleichsbasis berechnet, sondern stattdessen auf eine feste Verschuldungsquote (Fremdkapital zu Eigenkapital) begrenzt werden sollte.

23. Ein anderer Sachverständiger vertrat die Auffassung, dass Regelungen zur Begrenzung des Abzugs von Zinsaufwendungen nicht nur gegen Missbrauch gerichtet seien, sondern einfach auch daraus entstünden, dass eine Trennlinie zwischen der Gewinnausschüttung (nicht abzugsfähig) und dem Zinsaufwand (abzugsfähig) gezogen werden müsse.

24. Einige Sachverständige unterstützten die Aussicht auf eine allgemeine Nichtabzugsfähigkeit von Zinszahlungen an ein Unternehmen, das seinen Sitz in einem Land mit niedriger Besteuerung hat im Sinne des mündlichen Vorschlags der Dienststellen der Kommission für eine mögliche steuerliche Behandlung.

25. **Zum Wechsel von der Freistellungs- auf die Anrechnungsmethode (Switch-over)** stellte ein Sachverständiger die Frage in den Raum, ob eine echte Geschäftstätigkeit in einem Land mit sehr niedriger Besteuerung tatsächlich den Tatbestand eines Missbrauchs darstelle. Ein anderer Sachverständiger hob hervor, dass dieser Mechanismus in der Praxis möglicherweise ohnehin nicht oft angewendet würde, da Bestimmungen in Doppelbesteuerungsabkommen mit Drittstaaten, die möglicherweise keinen solchen Wechsel erlaubten, Vorrang vor der Richtlinie hätten.

26. **Bei den CFC-Vorschriften** wurde der Schwellenwert für die echte wirtschaftliche Tätigkeit (die passiven Einkünfte müssen unter 80 % der Gesamterträge liegen) von einigen Sachverständigen als zu hoch angesehen. Ein Sachverständiger schlug vor, anstatt aller Einkunftsarten nur die passiven Einkünfte zu berücksichtigen (anteilige Berechnung).

27. Nach den Worten eines Sachverständigen würden keine CFC-Vorschriften benötigt, wenn die Voraussetzungen für den *Switch-over* so strukturiert wären, dass sie nicht ausschließlich auf der Höhe der Besteuerung des Tochterunternehmens, sondern auch auf einem zusätzlichen Test des passiven Einkommens beruhen. Ein anderer Sachverständiger betonte allerdings, dass sowohl die CFC-Vorschriften als auch der *Switch-over*-Mechanismus erforderlich seien. Daher könne der Geltungsbereich der CFC-Vorschriften breiter ausfallen (wenn er nicht ausgeschüttete Erträge enthalte, die im Ursprungsland nicht besteuert werden) oder enger gefasst sein (wenn zur Anwendung der CFC-Vorschriften ein gewisser Grad der Kontrolle bestehen müsse). Ein Sachverständiger begrüßte den Vorschlag, der bei der Ermittlung, ob ein Unternehmen kontrolliert wird, auch die indirekte Kontrolle berücksichtigt (Besitz von mehr als 50 % der Anteile). Ein anderer Sachverständiger drückte seine Zweifel über die Wirksamkeit der CFC-Maßnahmen aus, wenn die beherrschten Auslandsunternehmen in Ländern ansässig wären, die sich nicht zu einem ausreichenden Informationsaustausch bekannt hätten.

28. Beim Thema **Verkauf von Anteilen als Verkauf von Vermögenswerten** waren alle Sachverständigen, die sich zu Wort gemeldet hatten, der Auffassung, dass der Zeitraum von zwei Jahren zu kurz sei. Ein Sachverständiger schlug vor, für immaterielle Vermögenswerte kein Zeitlimit zu setzen.

29. Hinsichtlich der so genannten **„Sandwich“-Situationen** fragten die Dienststellen der Kommission die Sachverständigen, ob eine Maßnahme gegen Missbrauch

in der Richtlinie enthalten sein sollte; und wenn ja, ob eine allgemeine oder eine spezielle Bestimmung am passendsten wäre. Die Dienststellen der Kommission wandten sich auch an die MS, die derzeit auf nationaler Ebene eine Steuerkonsolidierung anwenden, um darüber informiert zu werden, wie sie das Problem gelöst hätten und welche der zur Verfügung stehenden Lösungen am besten für die GKKB-Konsolidierung geeignet sei. Alle Sachverständigen stimmten darin überein, dass doppelte Abzüge (Verluste, die zweimal steuermindernd berücksichtigt werden) bei der GKKB vermieden werden sollten. Die meisten Sachverständigen betonten jedoch, dass Unternehmen in einer Gruppe nicht dazu gezwungen werden sollten, in dieser Situation aus der Konsolidierung auszusteiern. Einige schlugen vor, dass die Absetzbarkeit uneinbringlicher Forderungen zwischen verbundenen Vertragsparteien bis auf einige Ausnahmen nicht zulässig sein sollte.

30. Zur **Manipulation der in der Aufteilungsformel verwendeten Faktoren** vertraten zwei Sachverständige die Meinung, dass die Formel den tatsächlichen Ort der Verwendung von Vermögenswerten berücksichtigen sollte, statt von der Bilanz auszugehen, in der sie aufgeführt seien; auf diese Weise könne eine Manipulation vermieden werden. Die Dienststellen der Kommission antworteten, dass ihr Vorschlag genau dies vorsähe.

31. Ein anderer Sachverständiger legte jedoch dar, dass der Standort der Vermögenswerte auf einfachere Weise durch die Abschlüsse ermittelt werden könnte. Dies wäre außerdem auch angemessen, da sie dort verbucht würden, wo das Risiko läge.

32. Ein Sachverständiger unterstrich, dass, wenn ein steuerlicher Abzug nach der Aufteilung auf nationaler Ebene zulässig sein sollte, die MS auch eine Rolle bei den Entscheidungen über Firmenstandorte spielen könnten. Dies könne durch das Angebot verschiedener Investitionsanreize geschehen, das die Unternehmen veranlassen könnte, Vermögenswerte zu erwerben oder zu verlagern. Die Dienststellen der Kommission erwiderten, es sei derzeit nicht beabsichtigt, dass die Richtlinie Raum für besondere Anreize nach Aufteilung auf nationaler Ebene ließe. Diese sollten eher auf der konsolidierten Bemessungsgrundlage angesetzt werden. Bisher gäbe es nur eine mögliche Ausnahme zu diesem Verfahren, die steuerlichen Abzüge nach Konsolidierung zu begrenzen, und das seien lokale Steuern. Da jedoch der Vorschlag nur die steuerliche Bemessungsgrundlage beträfe und die Steuersätze weiterhin von den MS festgesetzt würden, dürften immer noch Anreize in Form von verminderten Steuersätzen oder Steuergutschriften möglich sein.

33. Ein Sachverständiger machte Bemerkungen zu **zwei anderen Bereichen**, die Beachtung verdienen: Die erste Bemerkung hatte die Berechnung von Verlusten im Falle einer Übernahme zum Thema (um den Handel mit verlustbringenden Unternehmen zu verhindern), und die zweite betraf Umstrukturierungen (keine Steuerbefreiung bei Missbrauch).

34. Der Vorsitz lud alle Sachverständigen aus den MS ein, die vorgeschlagenen Vorschriften zur Verhinderung von Missbrauch schriftlich zu kommentieren und fügte hinzu, die Dienststellen der Kommission würden Kommentare zu möglichen

weiteren Maßnahmen gegen Missbrauch, besonders im Zusammenhang mit verlustbringenden Unternehmen und Umstrukturierungen, begrüßen.

#### **IV. DISKUSSION ÜBER DEN FINANZSEKTOR: REGELUNGEN FÜR DIE BEMESSUNGSGRUNDLAGE UND AUFTEILUNGSMECHANISMUS**

##### **Steuerbemessungsgrundlage für Kreditinstitute und Versicherungsgesellschaften**

35. Im Allgemeinen wurde der Vorschlag der Kommissionsdienststellen als vernünftig angesehen.

36. Folgende Kommentare wurden abgegeben: – (i) Obwohl die Kommissionsdienststellen keine förmliche Verknüpfung zwischen der steuerlichen Bemessungsgrundlage und dem bilanziellen Gewinn vorsähen, seien die Rechnungslegungsregeln für Banken stärker harmonisiert als für andere Unternehmen, da alle Banken in der EU nach IFRS bilanzieren; – (ii) man sollte auch die in anderen Rechtsinstrumenten der Gemeinschaft verwendeten Definitionen berücksichtigen, um konsistent zu bleiben; – (iii) hinsichtlich der Aufsicht wurde bemerkt, dass der Banken- und Versicherungssektor stark reguliert sei; – (iv) für diesen Sektor sollte eine steuerliche Sonderbehandlung vorgesehen werden, die jedoch auf Banken und Versicherungsgesellschaften beschränkt bleiben sollte; – (v) die Absetzbarkeit uneinbringlicher Forderungen sollte berücksichtigt werden.

37. Zu den Maßnahmen gegen Missbrauch äußerte ein Sachverständiger, dass Banken und Versicherungsgesellschaften nicht in den Genuss einer besseren Behandlung kommen sollten, damit die Einheitlichkeit bewahrt werde. Sie sollten sogar denselben Regelungen gegen Missbrauch unterworfen sein, die auch auf andere Arten konsolidierter Konzernunternehmen angewendet werden. Denn sonst könnte ein Konzern (z. B. in Hinblick auf die CFC-Vorschriften) sich die Tatsache zunutze machen, dass zwei unterschiedliche Regelwerke innerhalb derselben konsolidierten Unternehmensgruppe angewendet werden, und eine Struktur außerhalb der EU schaffen, damit der Konzern die für ihn günstigsten CFC-Vorschriften nutzen könne. Daher sollte man allgemeine Vorschriften entwerfen, die auf alle konsolidierten Konzernunternehmen einheitlich angewendet werden würden.

38. Zwei andere Sachverständige schlugen jedoch vor, dass auf Banken strengere CFC-Vorschriften angewendet werden sollten, selbst wenn diese einer echten wirtschaftlichen Tätigkeit nachgehen, denn Banken können sehr einfach ihren Sitz in ein Land mit sehr niedriger Besteuerung verlegen.

39. In Bezug auf die Abzugsfähigkeit von Zinsen sollte nach Auffassung eines Sachverständigen ein Abzug abgelehnt werden, wenn der Erwerb von Vermögenswerten, die steuerfreies Einkommen generieren, mithilfe von Darlehen finanziert worden ist (beispielsweise, wenn eine Bank eine andere Bank übernimmt und die „Inbound-Dividenden“ von der Besteuerung befreit sind).

40. Hinsichtlich der technischen Rückstellungen bei Versicherungsgesellschaften wurden gewisse Vorbehalte gegenüber der Abzugsfähigkeit derartiger Rückstellungen ausgedrückt, wenn sie mit steuerfreien Einnahmen verknüpft sind. Es wurde das Beispiel eines steuerfreien Kapitalertrags auf Aktien mit einer entsprechenden technischen Rückstellung genannt, bei dem aber festzustellen ist, dass der fragliche Kapitalertrag eigentlich den Kunden gehöre. Eine weitere Möglichkeit, die in das Konzept einer breit angelegten Bemessungsgrundlage passen würde, bestünde darin, jegliche Einnahmen von Versicherungsgesellschaften als zu versteuerndes Einkommen anzusehen.

41. Nach Auffassung eines anderen Sachverständigen sollte man eine gewisse Einschränkung in Erwägung ziehen, da technische Rückstellungen auch eine Vorsorge für zukünftige Risiken darstellen könnten.

### **Aufteilungsmechanismus für Banken und Versicherungsgesellschaften**

42. Ein Sachverständiger lehnte die Einbeziehung des Umsatzes nach Bestimmungsort in die Aufteilungsformel für den Bereich der Finanzdienstleistungen ab. Er begründete dies damit, dass ein derart spezieller Sektor nicht so leicht definieren könne, was Umsatz sei. Der Sachverständige stellte den Dienststellen der Kommission darüber hinaus die Frage, ob zu diesem Thema eine Stellungnahme der europäischen Bankenbranche eingeholt worden sei.

43. Die Dienststellen der Kommission antworteten, dass sie mit der EBF (*European Banking Federation*) Kontakt aufgenommen hätten. Der Faktor Umsatz nach Bestimmungsort habe möglicherweise keine Auswirkung, weil ein großer Teil des Bankengeschäfts lokal durchgeführt werde. In diesem Sinne wäre Umsatz nach Bestimmungsort identisch mit Umsatz nach Ursprungsort. Zudem wäre ein Faktor Umsatz nach Ursprungsort auch nicht sachdienlich, denn er würde die Faktoren „Vermögenswerte“ und „Lohnkosten“ duplizieren. Daher sollte in der Formel überhaupt kein Faktor „Umsatz“ verwendet werden. Die Dienststellen der Kommission unterstützten jedoch die Anwendung einer Formel mit drei Faktoren auf alle Sektoren. Das Ziel sei die Konsolidierung und Aufteilung der Bankerträge auf eine Weise, die mit der Behandlung von Erträgen anderer Unternehmensarten übereinstimme.

44. Ein Sachverständiger befürwortete zwar den Umsatz nach Bestimmungsort als Kompromiss dafür, dass es für Banken keine CFC-Bestimmung gäbe, andere blieben jedoch bei ihrer Ablehnung.

45. Ein Sachverständiger vertrat die Auffassung, dass bei einer so komplexen Branche wie dem der Finanzdienstleistungen die Aufteilung nicht durch die simple Anpassung einer allgemein aufgebauten Formel (die zum Beispiel für Fertigungsunternehmen passend sei) vorgenommen werden sollte. Daher schlug er vor, dass Finanzanlagen eingeschlossen, jedoch alle anderen Vermögenswerte ausgeschlossen werden sollten.

46. Die Dienststellen der Kommission erläuterten, die Einbeziehung nicht finanzieller Vermögenswerte von Banken beruhe auf der Annahme, dass es bei den Faktoren

zwischen allen Unternehmen in der GKKB-Gruppe so wenig Disparitäten wie möglich geben sollte.

47. Zum Thema **sektorspezifische Formeln** schlugen die Dienststellen der Kommission vor, dass für die Erdöl und Gas fördernden Unternehmen eine spezielle Formel entwickelt werden sollte. Nach dieser würde über den Faktor Umsatz nach dem Ursprungsort der Gewinn dem Ursprungsland zugewiesen.

48. Ein Sachverständige bat die Dienststellen der Kommission, zu erklären, warum sie bei diesem Sektor anstelle des Umsatzes nach Bestimmungsort den Umsatz nach Ursprungsort befürworten. Die Kommissionsdienststellen antworteten, dass die Erdölförderung keine Handelstätigkeit sei und daher auf Ursprungsbasis behandelt werden sollte.

49. Gewisse Bedenken wurden dazu geäußert, dass andere natürliche Ressourcen wie Erze nicht von der Formel abgedeckt seien. Die Kommissionsdienststellen erklärten, Erdöl und Erdgas seien für die Industrie eine grundlegende natürliche Ressource und daher für verschiedene MS sehr wichtig. Die Kommissionsdienststellen seien nicht davon überzeugt, dass ein anderes, aus natürlichem Vorkommen gefördertes Produkt eine ausreichend grundlegende Bedeutung habe, die eine Besteuerung im Ursprungsland rechtfertige. Die betroffenen MS wurden gebeten, ihre Kommentare schriftlich einzureichen.

50. Ein Sachverständiger schlug vor, die Besteuerung im Ursprungsland auch auf Rohstoffe anzuwenden.

## **V. DISKUSSION DES ARBEITSPAPIERS „VERSCHIEDENE DETAILASPEKTE DER GKKB“ (CCCTB/WP/066)**

### **Besteuerungsgrundsätze**

51. Der Ansatz, in letzter Instanz auf Besteuerungsgrundsätze (anstatt auf nationales Steuerrecht) zurückzugreifen, wird von den Sachverständigen im Allgemeinen begrüßt.

52. Diesen Grundsätzen sollte jedoch nach Ansicht eines Sachverständigen bereits bei der Ausarbeitung der Rechtsvorschriften Rechnung getragen werden und nicht als Ersatzlösung. Andere Bemerkungen betrafen die fehlenden Details und die Frage, ob Rechnungslegungsfachleute befragt worden seien. Zur letztgenannten Frage antworteten die Kommissionsdienststellen, es seien Fachleute der Kommission befragt worden.

53. Die Dienststellen der Kommission legten auch dar, dass, wie in der Präsentation bereits erläutert, die Steuerbemessungsgrundlage nach den allgemeinen Besteuerungsgrundsätzen berechnet werden sollte, sofern die Richtlinie nicht etwas anderes vorsehe. Das bedeute, dass die Richtlinie auch sehr spezifische und ausführliche Regelungen über den Besteuerungszeitpunkt enthalten werde. Darüber hinaus solle

die Auslegung der Richtlinie durch die Aufnahme von Besteuerungsgrundsätzen vereinfacht werden.

54. Es wurden weitere Prinzipien vorgeschlagen: – das Imparitätsprinzip, nach dem noch nicht realisierte Verluste erfasst werden müssten, noch nicht realisierte Gewinne jedoch nicht; – die Aufnahme einer allgemeinen Definition von Vermögenswerten, Verbindlichkeiten, Erträgen und Aufwendungen in die allgemeinen Besteuerungsgrundsätze. Zum ersten Vorschlag antworteten die Kommissionsdienststellen, dass in den Diskussionen in den Sitzungen der Untergruppen keine Übereinstimmung unter den Sachverständigen erzielt worden sei.

### **Ein- und Austritt von Unternehmen**

#### **Unternehmen, die die GKKB erstmalig anwenden**

55. Im Arbeitspapier WP/066 wurden mehrere Fragen gestellt. Es kam jedoch zu keiner Diskussionsrunde, und verschiedene Sachverständige erklärten, sie zögen es vor, schriftliche Kommentare zu übermitteln.

56. Auf eine Anfrage zu einer ersten Klärung in Bezug auf in die GKKB eintretende Unternehmen erklärten die Kommissionsdienststellen, in der Präsentation werde nicht auf die Übertragung von Vermögenswerten in Drittstaaten eingegangen. Vielmehr sei nur die Einbeziehung von Unternehmen mit Sitz in der EU in eine GKKB behandelt worden.

57. Zu der Frage, bei welcher Art von Vermögenswerten, die stillen Reserven/Lasten überwacht werden sollten, betonte ein anderer Sachverständiger, dass alle Arten zu berücksichtigen seien, einschließlich der abschreibbaren Vermögenswerte. Der Grund läge darin, dass zum Beispiel Gebäude im Laufe der Zeit eher an Wert gewinnen als verlieren.

58. Ein Sachverständiger äußerte Bedenken wegen der Disparität in der steuerlichen Behandlung, je nachdem, ob ein Unternehmen in die GKKB einbezogen sei (Steuerzuschub bei Veräußerungsgewinnen) oder der nationalen Gesetzgebung unterliege (in den meisten Fällen Besteuerung beim Verlassen des Steuergebiets). Er meinte, dass dies diskriminierend sei und in seinem Land verfassungsrechtliche Probleme verursachen könne.

59. Ein anderer Sachverständiger schlug vor, aus Gründen der Einfachheit bei der Einbeziehung eines Unternehmens in die GKKB für die stillen Reserven keine Sonderbehandlung vorzusehen. Letztendlich würde schließlich die Bemessungsgrundlage aufgeteilt. Mit anderen Worten: Der Gesamtertrag sollte bei Realisierung aufgeteilt werden, ohne dass ein Teil davon dem Ursprungsland zugeordnet werde. Der Sachverständige fragte sich allerdings, was geschehen würde, wenn ein Unternehmen die GKKB verlässt.

#### **Unternehmen, die aus der GKKB ausscheiden**

60. Einige Fragen aus WP/066 wurden zur Diskussion gestellt: Stimmen die Mitgliedstaaten der vorgeschlagenen Behandlung von Unternehmen zu, die aus der GKKB-Gruppe ausscheiden? Diese Frage stellt sich insbesondere im Zusammenhang

mit der Besteuerung der stillen Reserven/Lasten. Stimmen die Mitgliedstaaten der vorgeschlagenen Behandlung von Umstrukturierungen zu, wenn keine Betriebsstätte im MS zurückbleibt?

61. Einige Sachverständige stimmten darin überein, dass die Kommissionsdienststellen theoretisch Recht hätten. Andere vertraten jedoch die Meinung, dass aus praktischer Sicht der Vorschlag (d. h. Steueraufschub bei Veräußerungsgewinnen bis zur tatsächlichen Realisierung oder bis die Vermögenswerte die EU verlassen) die Besteuerung der stillen Reserven (d. h. vor Einbeziehung in die GKKB und während der GKKB) gefährden würde. Der Grund sei, dass stille Reserven außerhalb der GKKB-Gruppe nicht leicht zu überwachen seien. Wenn ein Unternehmen nicht mehr der GKKB-Gruppe angehöre, würde der MS die Kontrolle über dessen stille Reserven verlieren.

62. Ein anderer Sachverständiger äußerte Bedenken zu den praktischen Aspekten des Vorschlags, falls ein Unternehmen zum Beispiel mehrere Male hintereinander in die GKKB eintrete und sie wieder verlasse. Ein System, das mehrfache Kombinationen von „vor der GKKB“, „in der GKKB“ (Eintritt), „nationale Bemessungsgrundlage“ (Austritt), Wiedereinbeziehung usw. berücksichtigen müsste, wäre zu komplex. Ein Sachverständiger bemerkte abschließend, dass die Regelungen darauf abzielen sollten, das Recht der MS auf Besteuerung der stillen Reserven zu erhalten und sicherzustellen, dass diese nicht vollständig der Besteuerung entzogen werden.

63. Ein anderer Sachverständiger konnte dem Vorschlag der Kommissionsdienststellen (Steueraufschub bei Veräußerungsgewinnen) nicht zustimmen, weil ein GKKB-Konzern seiner Ansicht nach immer (und nicht nur zum Zweck der Konsolidierung) als Einheit behandelt werden sollte. Wenn daher ein Unternehmen aus einer GKKB-Gruppe veräußert werde, dann veräußere diese Unternehmensgruppe eigentlich einen Teil ihres Geschäfts. Dies solle nicht als Verkauf von Anteilen behandelt werden, sondern eher als ein Verkauf von Vermögenswerten und daher auch als solcher besteuert werden.

### **Lokale Steuern**

64. Die Dienststellen der Kommission stellten einen neuen Vorschlag zur Behandlung von lokalen Steuern vor. Danach wären bis auf die Körperschaftsteuer alle Steuern von der GKKB abzugsfähig, es sei denn, der angesetzte Betrag ist bedeutend (in Prozent zur Körperschaftsteuer, die im selben Land erhoben wird). Somit wären Steuern, die eine Verzerrung verursachen könnten, nicht von der konsolidierten Bemessungsgrundlage abzugsfähig sondern würden im MS der Erhebung abgezogen. Dieses Prinzip würde auch für ähnliche Steuerarten gelten, die nach Umsetzung der GKKB eingeführt werden. Wenn zum Beispiel eine „Unternehmenssteuer“ in einem bestimmten MS mehr als 25 % der Körperschaftsteuer in diesem MS betrüge, wäre sie nicht von der GKKB abzugsfähig. Stattdessen müsste der MS über die Abzugsfähigkeit dieser Beträge von seinem eigenen GKKB-Anteil selbst entscheiden. Die Richtlinie könnte vorsehen, dass eine Liste der Steuern erstellt wird, die bestimmten Kriterien genügen. Die Erstellung dieser Liste könnte im Rahmen des Komitologie-Verfahrens erfolgen.

65. Alle Sachverständigen, die sich zu Wort gemeldet hatten, waren sich darin einig, dass Verzerrungen aufgrund einer Querfinanzierung zwischen unterschiedlichen Möglichkeiten der Steuererhebung vermieden werden sollten.

66. Zum Vorschlag der Kommissionsdienststellen wurden einige Anmerkungen vorgetragen: Ein Sachverständiger erinnerte daran, dass makroökonomische Systeme bei der Diskussion der Aufteilungsformel ausgeschlossen worden seien. Ein anderer befürchtete, dass ein Schwellenwertproblem auftreten könnte, und zwar in dem Sinne, dass die MS versucht sein könnten, einen Ausgleich zwischen den lokalen Steuern zu schaffen, um so dafür zu sorgen, dass sie gerade unterhalb des Schwellenwerts lägen. Ein Sachverständiger erklärte, durch den Vorschlag der Kommission entfalle die Notwendigkeit, eine Liste der lokalen Steuern aufzustellen.

67. Mehrere Sachverständige vertraten die Auffassung, dass eine lokale Steuer nur dann von der GKKB abzugsfähig sein sollte, wenn sie Kosten für bestimmte Dienstleistungen repräsentiere. Um Verzerrungen zwischen MS zu vermeiden, könnten andere Steuern (die nicht zu den Einkommensteuern gezahlt werden) den MS überlassen und möglicherweise ein Abzug nach Aufteilung erlaubt werden. Es wurde jedoch nicht erklärt, wie dies erreicht werden könnte, ohne dass hinsichtlich der Einhaltung der Bestimmungen umfangreiche neue Anforderungen gestellt werden müssen. Dieser Punkt wurde jedoch von den Dienststellen der Kommission bereits angesprochen, als dieses Verfahren zur Diskussion gestellt wurde. Einige andere Sachverständige schlugen vor, dass mit Blick auf die Bekämpfung des Steuerwettbewerbs unter den MS Steuern, abgesehen von Abgaben für bestimmte Dienstleistungen, nicht abzugsfähig sein sollten.

### **Geschenke**

68. Die Dienststellen der Kommission stellten eine mögliche Definition gemeinnütziger Einrichtungen vor. Dafür sollten folgende Kriterien verwendet werden: – ihre Rechtsform (d. h. Stiftung, *Corporate Foundation*, Organisation, Museum); – ihre offizielle Existenz als eingetragenes Rechtssubjekt nach der Gesetzgebung eines Mitgliedsstaats oder eines EWR-Staats, sofern ein wirksamer Informationsaustausch besteht; – der Zweck der Gemeinnützigkeit: nicht gewinnorientierte Einrichtungen mit Zielen im Bildungsbereich oder mit sozialen, kulturellen, philanthropischen oder religiösen Zielen; – Merkmal des öffentlichen Interesses; – Transparenzregeln für und Dokumentationsanforderungen an die gemeinnützige Einrichtung. Die Kommissionsdienststellen schlugen auch vor, dass politische Parteien ausgeschlossen werden sollten, doch wurde diese Frage offen gelassen.

69. Ein Sachverständiger stimmte zu, dass die Definition einer gemeinnützigen Einrichtung an allgemeinen Kriterien festgemacht werden sollte. Nach seiner Auffassung wäre aber auch eine Liste erforderlich, um absolute Klarheit zu erhalten und zu zeigen, welche Einrichtungen die Kriterien nachweislich erfüllt haben.

70. Ein Sachverständiger betonte, dass die Steuerbemessungsgrundlage aufgeweicht werden könnte, wenn die Abzugsfähigkeit gemeinnütziger Aufwendungen keinen

Beschränkungen unterliege. Es wurde daher vorgeschlagen, einen oberen Grenzwert festzulegen, der aus einem Prozentsatz zur Steuerbemessungsgrundlage bestünde.

71. In Beantwortung von Fragen seitens der Dienststellen der Kommission hinsichtlich der Behandlung von Geschenken in Form von Vermögenswerten vertraten viele Sachverständige die Auffassung, dass im Gegensatz zu der in der Arbeitsunterlage über die technische Ausgestaltung (WP/057) vorgesehenen steuerlichen Behandlung der Empfänger die Möglichkeit haben sollte, geschenkte Vermögenswerte abzuschreiben, sofern sie bereits in den Händen des Gebers und des Empfängers besteuert worden sind.

## **VI. BERICHT DER DIENSTSTELLEN DER KOMMISSION ÜBER DIE SCHRIFTLICHEN KOMMENTARE VON MITGLIEDSTAATEN ÜBER DAS ARBEITSPAPIER „MÖGLICHE ELEMENTE DES ADMINISTRATIVEN RAHMENS“ (CCCTB/WP/061)**

72. Die Dienststellen der Kommission stellten kurz das Thema vor und erklärten, die Kommentare einiger MS seien in einer Tabelle zusammengefasst worden. Der Richtlinienentwurf für diesen Bereich werde auf dem in WP/061 enthaltenen Abriss und den verschiedenen Kommentaren der MS aufbauen. Die Kommissionsdienststellen erläuterten den Kommentar eines MS. Danach sollte der administrative Rahmen so aufgebaut werden, dass er dem Steuerpflichtigen den höchsten Grad an Schutz gewährt, der in der EU verfügbar ist (oder mindestens einen Standardschutz). Auf diese Weise würde kein Steuerpflichtiger beim Wechsel zur GKKB Nachteile erleiden.

73. Zwei Sachverständigen hatten Bedenken zu dem Konzept, stets die für die Steuerpflichtigen günstigsten Maßnahmen und Fristen vorzusehen. Einem Sachverständigen zufolge hängen die geltenden nationalen Regelungen von Struktur und Größe des Mitgliedstaats ab (so kann sich beispielsweise die Größe der öffentlichen Verwaltungen auf die für eine Reaktion erforderliche Zeit auswirken). Was in einem MS möglich sei, könne in einem anderen MS nicht möglich sein.

## **VII. BERICHT DER DIENSTSTELLEN DER KOMMISSION ÜBER DIE VON DEN NATIONALEN STEUERBEHÖRDEN FÜR DIE FOLGENABSCHÄTZUNG ANZUFORDERNDEN DATEN (Siehe „Beiträge der nationalen Steuerbehörden zur Folgenabschätzung der Reformen der Körperschaftsteuersysteme auf EU-Ebene“ CCCTB/WP/058 und Anhang, wie auf der Sitzung vom 27./28. September 2007 vorgestellt)**

74. Zwei Sachverständige bestätigten, dass sie den Dienststellen der Kommission Informationen über Daten aus der Vergangenheit vorlegen werden. Einer erklärte jedoch, einige Statistiken müssten vor ihrer Übermittlung noch angepasst werden. Ein anderer Sachverständiger betonte, dass die MS sich nicht in der Lage sähen, zu diesem Zeitpunkt eine Simulation der Bemessungsgrundlage vorzunehmen, da neue

Lösungen vorgeschlagen worden seien (einige sogar während dieser Sitzung) und andere noch zu erwarten seien.

75. Der Vorsitz lud die MS dazu ein, den Kommissionsdienststellen bis zum 20. Mai Informationen (auch Teildaten) zur Verfügung zu stellen.

### **VIII. SONSTIGES**

76. Der Vorsitz informierte die Sitzungsteilnehmer darüber, dass die Kommissionsdienststellen keine Veranlassung sähen, eine weitere Sitzung der GKKB-Arbeitsgruppe einzuberufen.

77. Einige Sachverständige baten um weitere Sitzungen, bevor ein Vorschlag vorgelegt werde. Andere stimmten den Kommissionsdienststellen zu, dass keine weiteren Sitzungen mehr erforderlich seien. Die Kommissionsdienststellen stellten fest, dass diejenigen, die noch weitere Sitzungen erbeten hätten, genau diejenigen seien, die in den vorangegangenen Sitzungen die wenigsten Beiträge geleistet hätten. Der Vorsitz bestätigte, dass keine weitere Sitzung der technischen Arbeitsgruppe anberaumt werde. Er wies die Sachverständigen auch darauf hin, dass es der Zweck der AG sei, die Kommissionsdienststellen fachlich zu unterstützen und nicht, als Vertreter der MS eine Vereinbarung auszuhandeln. Der Vorsitz erinnerte daran, dass auf der ECOFIN-Sitzung am 5. Juni 2007 mehrere Finanzminister erklärt haben, dass sie sich erst eine Meinung bilden können, wenn ein Vorschlag vorliege. In diesem Lichte arbeiteten die Dienststellen der Kommission derzeit auf dieses Ziel zu.

78. Der Vorsitz schloss die Sitzung, indem er sich bei den Sachverständigen aus den MS für ihre mündlichen und schriftlichen Beiträge bedankte. Er dankte auch den MS für ihre Ausrichtung von Untergruppensitzungen. Schließlich lud er die Sachverständigen dazu ein, bis Mitte Mai schriftliche Kommentare zu den Arbeitspapieren einzureichen, die auf dieser Sitzung der AG vorgelegt worden seien.