

**Unterrichtung**  
**durch die Bundesregierung**

Mitteilung der Kommission der Europäischen Gemeinschaften an den Rat, das Europäische Parlament und den Europäischen Wirtschafts- und Sozialausschuss:

Umsetzung des Lissabon-Programms der Gemeinschaft - Bisherige Fortschritte und weitere Schritte zu einer gemeinsamen konsolidierten Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage (GKKB)

KOM(2006) 157 endg.; Ratsdok. 8231/06

Übermittelt vom Bundesministerium für Wirtschaft am 19. April 2006 gemäß § 2 des Gesetzes über die Zusammenarbeit von Bund und Ländern in Angelegenheiten der Europäischen Union (BGBl. I 1993 S. 313 ff.).

Die Vorlage ist von der Kommission der Europäischen Gemeinschaften am 5. April 2006 dem Generalsekretär/Hohen Vertreter des Rates der Europäischen Union übermittelt worden.

Hinweis: vgl. Drucksache 971/01 = AE-Nr. 013438 sowie AE-Nrn. 034071, 052980 und 060123

## INHALTSVERZEICHNIS

### MITTEILUNG DER KOMMISSION AN DEN RAT, DAS EUROPÄISCHE PARLAMENT UND DEN EUROPÄISCHEN WIRTSCHAFTS- UND SOZIALAUSSCHUSS:

Umsetzung des Lissabon-Programms der Gemeinschaft: Bisherige Fortschritte und weitere Schritte zu einer gemeinsamen konsolidierten Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage (GKKB)

1.	Hintergrund .....	2
2.	Bisherige Fortschritte .....	3
2.1.	Ziele der Arbeitsgruppe.....	3
2.2.	Organisation der Arbeitsgruppe .....	4
2.3.	Ergebnisse der Arbeitsgruppe .....	5
3.	Weitere Schritte.....	6
3.1.	Allgemeines Konzept .....	6
3.2.	Verknüpfung zwischen internationalen Rechnungslegungsstandards und Steuerbemessungsgrundlage .....	6
3.3.	Konsolidierung .....	7
3.4.	Fakultative oder obligatorische Steuerbemessungsgrundlage .....	7
3.5.	Arbeitsprogramm für die Zeit nach 2006.....	8
4.	Schlussfolgerungen .....	8
ANHÄNGE .....		12
Anhang 1		
	Überblick über das Arbeitsprogramm der AG GKKB.....	12
Anhang 2		
	Überblick über die bisher in der AG GKKB erzielten Fortschritte .....	14

## 1. HINTERGRUND

Die Strategie von Lissabon soll eine Schlüsselrolle bei der Verbesserung der Wettbewerbsfähigkeit und der Schaffung von Wachstum und Arbeitsplätzen in der Europäischen Union spielen. Ein Beitrag zur Verwirklichung dieser Ziele kann mit der Beseitigung steuerlicher Hindernisse (z. B. hohe Kosten für die Einhaltung der Vorschriften für grenzübergreifende Geschäfte und Verrechnungspreise und Fehlen eines grenzübergreifenden Verlustausgleichs im Binnenmarkt) geleistet werden. Die gemeinsame konsolidierte Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage (GKKB) würde zu einer erheblichen Senkung der Kosten der im gesamten Binnenmarkt tätigen Unternehmen für die Einhaltung der Vorschriften führen, die mit den Verrechnungspreisen verbundenen Probleme lösen, die Konsolidierung von Gewinnen und Verlusten ermöglichen, viele grenzübergreifende Umstrukturierungen vereinfachen, eine Reihe von Problemen beseitigen, die sich aus dem Nebeneinander von klassischen und Anrechnungssystemen für die Besteuerung auf internationaler Ebene ergeben (ohne dass die Personensteuern betroffen wären), viele Doppelbesteuerungssachverhalte vermeiden und zahlreiche Diskriminierungen und Beschränkungen beseitigen. Die GKKB würde zu größerer Effizienz, Wirksamkeit, Einfachheit und Transparenz der Unternehmensteuersysteme beitragen und die Lücken zwischen den einzelstaatlichen Systemen schließen.

Seit der Veröffentlichung der Mitteilung „Ein Binnenmarkt ohne steuerliche Hindernisse – Strategie zur Schaffung einer konsolidierten Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage für die grenzüberschreitende Unternehmenstätigkeit in der EU“ (KOM(2001) 582) im Jahr 2001 arbeitet die Europäische Kommission darauf hin, für Unternehmen, die in mehr als einem Mitgliedstaat der Union tätig sind, eine GKKB zu schaffen. Diese Politik wurde 2003 in der Mitteilung „Ein Binnenmarkt ohne unternehmenssteuerliche Hindernisse: Ergebnisse, Initiativen, Herausforderungen“ (KOM(2003) 726) bestätigt.

Nach einer ermutigenden Diskussion auf der informellen Tagung des Rates „Wirtschaft und Finanzen“ im September 2004 während des niederländischen Ratsvorsitzes, auf der die Kommission ein Non-paper über eine gemeinsame konsolidierte Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage für die Union vorlegte, wurde die Arbeitsgruppe „Gemeinsame konsolidierte Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage“ (AG GKKB) eingesetzt.

Im Oktober 2005 wies die Kommission in ihrer Mitteilung „Umsetzung des Lissabon-Programms der Gemeinschaft – Der Beitrag der Steuer- und Zollpolitik zur Lissabon-Strategie“ (KOM(2005) 532) auf den Zusammenhang zwischen ihren Arbeiten an der GKKB und dem Lissabon-Programm hin und setzte sich das politische Ziel, 2008 einen Vorschlag für einen Rechtsakt vorzulegen.

Im Dezember 2005 nahm das Europäische Parlament eine Entschließung<sup>1</sup> (den Bersani-Bericht) über die „Besteuerung von Unternehmen in der Europäischen Union: Einheitliche konsolidierte Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage“ an, und im Februar 2006 verabschiedete der Europäische Wirtschafts- und Sozialausschuss eine Stellungnahme<sup>2</sup> zur „Schaffung einer gemeinsamen konsolidierten Bemessungsgrundlage für die Unternehmensbesteuerung in der EU“. Beide befürworteten die Arbeiten der Kommission in diesem Bereich.

Im Dezember 2005 hat die Kommission einen Ansatz vorgestellt, wie kurzfristig einige der speziellen Steuerprobleme der kleinen und mittleren Unternehmen gelöst werden könnten. Die Mitteilung "Sitzlandbesteuerung – Skizzierung eines möglichen Pilotprojekts zur Beseitigung unternehmensteuerlicher Hindernisse für kleine und mittlere Unternehmen im Binnenmarkt" (KOM (2005) 702) enthält die gesamten Details dieser Methode und schlägt den Mitgliedstaaten vor, diese pragmatische und leicht umzusetzende Pilotregelung offen und in konstruktiver Weise zu prüfen.

Diese Mitteilung hat zum einen den Zweck, über die bisher erzielten Fortschritte zu berichten, und zum anderen, die Bereiche aufzuzeigen, in denen weitere politische Unterstützung und weitere politische Leitlinien wünschenswert wären, ohne von den Mitgliedstaaten Zusagen in Bezug auf den geplanten Vorschlag für einen Rechtsakt zu verlangen.

## **2. BISHERIGE FORTSCHRITTE**

### **2.1. Ziele der Arbeitsgruppe**

Entsprechend den Zielen von Lissabon und der Einsetzung der AG GKKB 2004 orientieren sich die Arbeiten an dem Ziel,

- Möglichkeiten zu finden, um körperschaftsteuerliche Hindernisse für die Effizienz und das reibungslose Funktionieren des Binnenmarkts zu beseitigen;
- den Verwaltungsaufwand sowohl für die Unternehmen als auch für die Steuerverwaltungen zu verringern, und einfache und klare Regeln einzuführen;
- mögliche Elemente einer GKKB zu ermitteln, die zur Verbesserung der internationalen Wettbewerbsfähigkeit der europäischen Unternehmen beitragen und den wirtschaftlichen Anforderungen des 21. Jahrhunderts gewachsen sind;
- zu gewährleisten, dass die Mitgliedstaaten ihre berechtigten finanziellen Interessen wahren können, insbesondere durch Einschränkung der Möglichkeiten für Steuerumgehung und Steuerbetrug.

---

<sup>1</sup> Entschließung des Europäischen Parlaments über die Besteuerung von Unternehmen in der Europäischen Union: Einheitliche konsolidierte Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage (2005/2121 INI) vom 13. Dezember 2005

<sup>2</sup> Stellungnahme des Europäischen Wirtschafts- und Sozialausschusses zur Schaffung einer gemeinsamen konsolidierten Bemessungsgrundlage für die Unternehmensbesteuerung in der EU (Sondierungsstellungnahme) ECO/165 vom 14. Februar 2006

Für die Tätigkeit der Arbeitsgruppe gilt nach wie vor das Gesamtkonzept des auf der informellen Tagung des Rates „Wirtschaft und Finanzen“ im September 2004 vorgelegten Non-papers, das zur Einsetzung der Arbeitsgruppe führte. Insbesondere

- besteht das Ziel nicht in einer Änderung der derzeitigen Höhe der Besteuerung;
- werden alle Mitgliedstaaten aufgefordert, sich an dem Prozess zu beteiligen;
- werden die internationalen Rechnungslegungsstandards (*International Accounting Standards – IAS / International Financial Reporting Standards – IFRS*) als Hilfsmittel für die Konzipierung der Bemessungsgrundlage verwendet;
- orientieren sich die Arbeiten an anerkannten Besteuerungsgrundsätzen, die den Zielen von Lissabon entsprechen.

Die Höhe der Besteuerung war nicht, ist nicht und wird auch in Zukunft nicht Gegenstand der Erörterungen sein, da dann über den Steuersatz diskutiert werden müsste, die Kommission aber nicht beabsichtigt, ihre Arbeiten an der Bemessungsgrundlage auf den Steuersatz auszudehnen. Falls die neue Bemessungsgrundlage für einige Mitgliedstaaten breiter oder enger als ihre augenblickliche Steuerbemessungsgrundlage sein wird, dann könnten die Mitgliedstaaten die Steuerbelastung durch die Anpassung ihrer Steuersätze konstant halten. Nichtsdestotrotz wird die Kommission unter qualitativen und quantitativen Gesichtspunkten den möglichen Einfluss der GKKB auf die Steuereinnahmen und die Steuervorausschätzungen untersuchen. Die Beteiligung der Mitgliedstaaten ist ermutigend. In den Sitzungen der Arbeitsgruppe waren alle Mitgliedstaaten vertreten, wenn auch zuzugeben ist, dass die Teilnahme an den Sitzungen nicht mit der Unterstützung für das Konzept der GKKB gleichzusetzen ist. Jedoch werden die fachlichen Beiträge aller Sachverständigen geschätzt und berücksichtigt.

## 2.2. Organisation der Arbeitsgruppe

Die AG GKKB, die vierteljährlich zusammentritt und in der ein Beamter der Generaldirektion Steuern und Zollunion der Europäischen Kommission den Vorsitz führt, setzt sich hauptsächlich aus Sachverständigen aus den Verwaltungen der Mitgliedstaaten zusammen, kann jedoch ad hoc um Sachverständige aus Wirtschaft und Wissenschaft erweitert werden. Die Tätigkeit der AG GKKB ist völlig transparent und kann über Webseiten<sup>3</sup> verfolgt werden, die Informationen über die Sitzungen der Arbeitsgruppe und die Arbeitsunterlagen enthalten.

In der ersten Sitzung der AG GKKB wurde ein vorläufiges Arbeitsprogramm vereinbart. Wie in dem Diagramm in Anhang 1 dargestellt, wurden vier Hauptarbeitsbereiche ermittelt:

- allgemeine Fragen,
- strukturelle technische Elemente der Steuerbemessungsgrundlage,

<sup>3</sup>

Abrufbar unter der Adresse

[http://europa.eu.int/comm/taxation\\_customs/taxation/company\\_tax/common\\_tax\\_base/index\\_de.htm](http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/taxation/company_tax/common_tax_base/index_de.htm)

- strukturelle rechtliche Aspekte und
- Konsolidierung auf Konzernebene und Aufteilung der Steuerbemessungsgrundlage.

Die ersten beiden Bereiche sind allen Steuerbemessungsgrundlagen gemeinsam: der Zusammenhang (falls vorhanden) mit der Handelsbilanz und den Grundsätzen sowie die strukturellen „Bausteine“ finden sich in allen Steuersystemen. Die nächsten beiden Bereiche betreffen Aspekte, die nicht in allen Steuerbemessungsgrundlagen zu finden und daher für einige Mitgliedstaaten (wenn nicht alle) neu sind: die rechtlichen Aspekte der konsolidierten Bemessungsgrundlage und die Verfahren für die Konsolidierung und für die Aufteilung der Bemessungsgrundlage auf die Mitgliedstaaten. Die letzten Punkte des Diagramms sind aus sich selbst heraus verständlich: die Rechtsvorschriften und die dazugehörige Folgenabschätzung.

Die Kommission führt in jeder Sitzung der Arbeitsgruppe mindestens ein neues Thema in die Diskussion ein und arbeitet zu diesem Zweck vorher eine Arbeitsunterlage aus. Je nach Komplexität des Themas wird dann eine Untergruppe aus Sachverständigen aus mehreren Mitgliedstaaten gebildet, die unter dem Vorsitz eines Sachverständigen aus einem Mitgliedstaat zu gesonderten Sitzungen zusammentritt, um das Thema zu vertiefen. Die Untergruppe erstattet der Arbeitsgruppe regelmäßig Bericht, damit alle Sachverständigen über den Fortgang der Arbeiten auf dem Laufenden sind. Diese Arbeitsmethode ermöglicht ein Höchstmaß an fachlichen Beiträgen der Sachverständigen aus den Mitgliedstaaten. In den Jahren 2004 und 2005 wurden vier Untergruppen eingesetzt.

### **2.3. Ergebnisse der Arbeitsgruppe**

In der ersten Sitzung der Arbeitsgruppe wurden die Besteuerungsgrundsätze erörtert, an denen sich die Arbeiten orientieren sollen, und aus diesen ersten Erörterungen ergab sich der Rahmen für die laufenden Arbeiten an den Strukturelementen. Eine Untergruppe wurde nicht für erforderlich gehalten, jedoch wurden die Besteuerungsgrundsätze in einer der darauf folgenden Sitzungen überprüft und werden voraussichtlich auch später noch einmal diskutiert werden.

Im Bereich der strukturellen technischen Elemente der Steuerbemessungsgrundlage wurden bisher vier Hauptfragenkomplexe erörtert: 1) Abschreibung von Vermögenswerten, 2) Rücklagen, Rückstellungen und Schulden, 3) steuerbares Einkommen und 4) internationale Aspekte der GKKB. Für diese vier Strukturelemente sind Untergruppen eingesetzt worden, von denen die meisten bereits mehrere Male zusammengetreten sind.

Jede Untergruppe konnte Bereiche des von ihr behandelten Strukturelements ermitteln (im Falle der beiden letzten Untergruppen ist damit zu rechnen), in denen weitgehende Einigkeit darüber herrscht, wie besteuert bzw. von der Steuer befreit werden soll. Jede Untergruppe hat auch Bereiche ermittelt, in denen es mehr als eine Möglichkeit gibt und die Sachverständigen sich nicht einig sind, welcher der Vorzug zu geben ist. In der Untergruppe, die sich mit den internationalen Aspekten befasst, beginnt sich abzuzeichnen, dass diese Fragen besonders umfangreich sind, da sie die Beziehungen zu Drittstaaten betreffen und möglicherweise Auswirkungen auf bestehende Doppelbesteuerungsabkommen haben.

GKKB-spezifische Fragen wie die Verfahren für die Konsolidierung und die Aufteilung sind in der Arbeitsgruppe noch nicht geprüft worden. Da diese Sachverhalte aber in einem engen Zusammenhang mit der Bemessungsgrundlage stehen, ist die Kommission der Auffassung, dass die Arbeitsgruppe ihre Arbeiten hierzu später im Jahr aufnehmen sollte. Diese Fragen sind zwar weniger zahlreich, aber extrem komplex und arbeitsintensiv, nicht zuletzt deshalb, weil sie Bereiche betreffen, die über die üblichen Elemente einer Steuerbemessungsgrundlage hinausgehen. Das Format der AG GKKB und das Arbeitsprogramm scheinen solide zu sein, und die Ergebnisse werden für die Kommission von Nutzen sein, wenn mit der Folgenabschätzung und der Ausarbeitung des Vorschlags für den Rechtsakt begonnen wird.

### 3. WEITERE SCHRITTE

#### 3.1. Allgemeines Konzept

Es wird häufig festgestellt, dass in den letzten Jahren in der gesamten Union die Unternehmensteuer-Bemessungsgrundlagen durch Abbau besonderer steuerlicher Vergünstigungen breiter geworden sind. Die Steuerbemessungsgrundlage wird dadurch einfacher und transparenter und damit auch effizienter und neutraler (je weniger Sonderregelungen und Vergünstigungen es gibt, desto neutraler ist die Bemessungsgrundlage), und bei niedrigerem Regelsteuersatz kann derselbe Steuerbetrag eingenommen werden. Mit dem Fortschreiten der Arbeiten an der GKKB wird immer deutlicher, dass die neue Bemessungsgrundlage am besten funktionieren wird, wenn diese Dynamik beibehalten wird, d. h. **sie sollte einheitlich sein und insgesamt eine Vereinfachung darstellen und die Steuerbemessungsgrundlage verbreitern.**

Das in der ersten Sitzung der Arbeitsgruppe vereinbarte vorläufige Arbeitsprogramm bleibt gültig. **Nach dem Zeitplan der Kommission sollen die ersten vier Untergruppen** (Abschreibung von Vermögenswerten, Rücklagen, Rückstellungen und Schulden, steuerbares Einkommen und internationale Aspekte) **ihre Arbeit Ende 2006 weitgehend abgeschlossen haben.**

Ferner soll 2006 mit der Bearbeitung dreier weiterer Elemente begonnen werden: erstens die Konsolidierung, zweitens das Verfahren für die Aufteilung der gemeinsamen konsolidierten Steuerbemessungsgrundlage und drittens der strukturelle und rechtliche Rahmen, der die administrativen Rahmenbedingungen, die Prüfvereinbarungen, die Auslegung der Rechtsvorschriften und die Gerichtsverfahren umfasst. Diese Arbeiten werden auch die speziellen Belange der kleinen und mittleren Unternehmen berücksichtigen.

#### 3.2. Verknüpfung zwischen internationalen Rechnungslegungsstandards und Steuerbemessungsgrundlage

Obwohl die Arbeiten für die GKKB möglicherweise leichter wären, wenn alle Unternehmen in allen Mitgliedstaaten die IAS/IFRS anwenden könnten und damit ein gemeinsamer Ausgangspunkt für alle Unternehmen vorhanden wäre, erkennt die Kommission an, dass dies derzeit nicht der Fall ist. Angesichts der Bedeutung der GKKB für das Lissabon-Programm kann die Kommission die Arbeiten für die



GKKB nicht bis zu einer künftigen Harmonisierung der Unternehmensrechnungslegung aufschieben. Außerdem ist die AG GKKB eine Fachgruppe von Steuerfachverständigen, deren Aufgabe sich auf Steuerfragen beschränkt. Die Vorschriften über den Inhalt der GKKB werden unabhängig davon Anwendung finden, ob auf einzelstaatlicher Ebene die Handelsbilanz, die den Ausgangspunkt für die Steuerbilanz der Unternehmen bildet, nach den IAS/IFRS oder nach den einzelstaatlichen Rechnungslegungsgrundsätzen erstellt worden ist. **Die IAS/IFRS werden daher nur als Hilfsmittel für die Konzipierung der Bemessungsgrundlage verwendet, da sie über eine gemeinsame Sprache und einige gemeinsame Definitionen verfügen. Insbesondere werden die Elemente der internationalen Standards, die für die GKKB nicht geeignet sind, auch nicht in die GKKB übernommen, und es wird keine direkte förmliche Verknüpfung mit den sich ständig ändernden Standards (IAS/IFRS) geben.**

### 3.3. Konsolidierung

**Die Kommission, das Europäische Parlament und der Europäische Wirtschafts- und Sozialausschuss sind der Überzeugung, dass von Anfang an eine konsolidierte Steuerbemessungsgrundlage eingeführt werden sollte;** mit der Behandlung des Themas Konsolidierung wird daher, wie im Arbeitsplan der AG GKKB vorgesehen, im Laufe des Jahres 2006 begonnen. **Dieses Konzept** ist zwar ehrgeizig, **bringt aber die größten Vorteile für den Binnenmarkt mit sich und leistet den größten Beitrag zur Verwirklichung der Ziele von Lissabon.** Die Alternative, ein zweistufiger Prozess, in dem zunächst eine gemeinsame Bemessungsgrundlage ohne Konsolidierung und erst später eine konsolidierte Bemessungsgrundlage eingeführt wird, löst weder die Probleme in Zusammenhang mit der fehlenden Möglichkeit eines grenzübergreifenden Verlustausgleichs, noch behebt sie die bestehenden Schwierigkeiten mit den Verrechnungspreisen. Sofern die Arbeiten nicht an einer konsolidierten Bemessungsgrundlage ausgerichtet sind, besteht zudem die Gefahr, dass sich die Konsolidierung langfristig schwieriger gestaltet, zum Beispiel wenn bei der einheitlichen Behandlung bestimmter Strukturelemente oder Methoden ein niedrigeres Niveau akzeptiert wird. Denn es ist schwer zu erkennen, welche Vorteile die Einführung einer „gemeinsamen“ Bemessungsgrundlage haben soll, die dann in jedem Mitgliedstaat nach eigenem Ermessen gehandhabt wird, wenn dies im Laufe der Zeit dazu führen könnte, dass wieder 25 verschiedene Bemessungsgrundlagen entstehen, weil den Interessen des betreffenden Mitgliedstaats Vorrang vor den Interessen des Binnenmarkts insgesamt eingeräumt wird.

Auch an dem Verfahren für die Aufteilung der konsolidierten Bemessungsgrundlage auf die Mitgliedstaaten muss gearbeitet werden. Diese Arbeiten können gleichzeitig stattfinden, da die fachlichen Fragen voneinander relativ unabhängig sind und unterschiedliche Fachkenntnisse und Fähigkeiten erfordern. Einige Vorarbeiten für mögliche Verfahren, z. B. die Formelzerlegung, sind von der Kommission bereits intern geleistet worden.

### 3.4. Fakultative oder obligatorische Steuerbemessungsgrundlage

**Die Kommission ist mit dem Europäischen Parlament auch weiterhin der Auffassung, dass die GKKB den Unternehmen zunächst als Wahlmöglichkeit angeboten werden sollte, da es oberstes Ziel ist, das Funktionieren des Binnenmarkts zu verbessern und nicht die nationale Wirtschaft der einzelnen**

**Mitgliedstaaten.** Nicht alle Unternehmen sind in mehr als einem Mitgliedstaat tätig; für Unternehmen, die nur in einem Mitgliedstaat tätig sind, besteht keine Notwendigkeit, ihre Steuerbemessungsgrundlage zu ändern. Zwar ist zuzugeben, dass das Nebeneinander von zwei Körperschaftssteuer-Bemessungsgrundlagen – GKKB und einzelstaatliche Steuerbemessungsgrundlage – besondere Fragen für die Steuerverwaltungen aufwerfen könnte, eine fakultative GKKB wird jedoch nach Einschätzung der Kommission eher die Zustimmung aller Mitgliedstaaten und der Wirtschaft finden als eine obligatorische. Für die Unternehmen wird die Notwendigkeit nur eine einzige Steuerbemessungsgrundlage und nicht bis zu fünfundzwanzig verschiedene berücksichtigen zu müssen, eine deutliche Vereinfachung bringen. Bei der Konzipierung einer fakultativen GKKB besteht auch der Anreiz, diese so wettbewerbsfähig wie möglich zu gestalten, einfach und einheitlich in der gesamten Union. Hierbei besteht aber die Notwendigkeit, die Vereinbarkeit mit den staatlichen Beihilfavorschriften sicherzustellen und angemessene Anti-Missbrauchsregeln einzuführen.

### 3.5. Arbeitsprogramm für die Zeit nach 2006

Die Planung für die Zeit nach 2006 hängt vom Tempo der Fortschritte in der AG GKKB ab. Für Anfang 2007 ist ein weiterer Fortschrittsbericht vorgesehen. Gleichzeitig könnte die Bearbeitung der Themen steuerliche Vergünstigungen und Bekämpfung der Steuervermeidung beginnen, damit sie Ende 2007 weitgehend abgeschlossen ist. Im Laufe des Jahres könnte die Behandlung der Themen Konsolidierung und Aufteilungsverfahren weitgehend abgeschlossen und die Überprüfung der bereits erörterten Elemente in Angriff genommen werden. **Auf diese Weise wäre es der Kommission möglich, Ende 2008 die Arbeiten abzuschließen und einen umfassenden Vorschlag für einen Gemeinschaftsrechtsakt vorzulegen.**

Es sei darauf hingewiesen, dass der Begriff „weitgehend abgeschlossen“ absichtlich verwendet wird: Eine endgültige Einigung wird erst angestrebt, wenn die Arbeit an allen Strukturelementen erledigt ist. Auch dann wird die AG GKKB als Sachverständigengruppe keine förmlichen Beschlüsse fassen. Vor der Ausarbeitung des Rechtsakts wird jedoch eine zweite Diskussionsrunde in der Arbeitsgruppe über die Strukturelemente notwendig sein, um zu gewährleisten, dass die Arbeiten an den einzelnen Elementen in einem kohärenten und zufrieden stellenden Gesamtkonzept zusammengefasst werden.

## 4. SCHLUSSFOLGERUNGEN

Intern stellt die Kommission die erforderlichen Ressourcen bereit, damit das in dieser Mitteilung dargelegte ehrgeizige Arbeitsprogramm eingehalten und 2008 der Vorschlag für einen Rechtsakt vorgelegt werden kann. Extern wurde die AG GKKB eingesetzt, die den notwendigen Rahmen für die Beratungen mit den Sachverständigen aus den Verwaltungen der Mitgliedstaaten, der Wirtschaft und der Wissenschaft bildet.

**Es handelt sich jedoch um eine anspruchsvolle Aufgabe, für deren Erfüllung ein stärkeres Engagement von mehr Mitgliedstaaten erforderlich sein wird.** Obwohl in einer Reihe von Bereichen gute erste Fortschritte erzielt wurden, könnten drei

Bereiche Anlass zur Sorge geben. Erstens ist die Tendenz einiger Sachverständiger festzustellen, hauptsächlich Aspekte des derzeitigen Steuersystems ihres Mitgliedsstaats zu verteidigen statt nach einer unionsweit anwendbaren Lösung zu suchen. Zweitens besteht die Tendenz, Diskussionen über „schwierigere“ Elemente aufzuschieben oder zu versuchen, zwei unterschiedliche Lösungen für jeden Sachverhalt aufrechtzuerhalten, indem eine Wahlmöglichkeit vorgeschlagen wird. Drittens wächst die Diskrepanz zwischen den von den einzelnen Mitgliedstaaten bereitgestellten Ressourcen, was angesichts des ehrgeizigen Zeitplans zu Verzögerungen bei der Umsetzung eines wesentlichen Teils der Strategie für die Verwirklichung der Ziele von Lissabon führen könnte.

Auch wenn es durchaus verständlich ist, dass Sachverständige „bereits Bekanntes“ bevorzugen und keinen Grund sehen, etwas zu ändern, das seit vielen Jahren im Inland funktioniert, werden dadurch Fortschritte bei der Konzipierung einer gemeinsamen Steuerbemessungsgrundlage behindert. **Gerade weil so viele Unterschiede zwischen den geltenden Vorschriften der Mitgliedstaaten bestehen, ist eine einheitliche gemeinsame Lösung notwendig. Wenn jeder Mitgliedstaat an seinen geltenden Vorschriften festhält, kann es keine gemeinsame Bemessungsgrundlage geben** – kurz, die Entscheidung für eine gemeinsame Bemessungsgrundlage macht zwangsläufig Änderungen an den geltenden Berechnungsvorschriften der Mitgliedstaaten erforderlich. In diesem Zusammenhang ist es unerlässlich, die Ausarbeitung einer neuen gemeinsamen Steuerbemessungsgrundlage als Gelegenheit für eine Wirtschaftsreform zu nutzen und eine Modernisierung und Vereinfachung der Steuervorschriften in Angriff zu nehmen.

Ebenso begreiflich ist wohl, dass die Erörterung bestimmter Fragen wegen der Notwendigkeit, erste Fortschritte zu erzielen, aufgeschoben wurde, um nicht das gesamte Vorhaben zu verzögern. Dies kann jedoch nicht unbegrenzt fortgesetzt werden. Schwerer wiegt jedoch, dass **eine Kompromisslösung, die darin besteht, den Mitgliedstaaten für jedes Problem zwei recht unterschiedliche fachliche Lösungen als Wahlmöglichkeit anzubieten, nicht wünschenswert ist, da dadurch die Vorteile einer Vereinfachung nicht voll zum Tragen kommen**. Für eine in mehreren Mitgliedstaaten tätige Unternehmensgruppe ist wichtig, einen einheitlichen Ansatz für die Erfüllung ihrer Steuerpflichten zu haben – es wäre nicht sehr hilfreich, wenn sie weiter je nach Standort verschiedene Anforderungen erfüllen müsste. Erstreckt sich die „Wahlmöglichkeit“ über die Berechnungsmethode hinaus auf die tatsächliche Besteuerung bestimmter Vorgänge, so wird nicht nur die Einfachheit geopfert, sondern es entstehen auch die dargelegten zusätzlichen Schwierigkeiten bei der Konsolidierung.

Mit der Beschleunigung der Arbeiten für eine GKKB steigt auch der Personalbedarf. Die politische Priorität, die der Verwirklichung der Ziele von Lissabon eingeräumt wird, zu der die einheitliche konsolidierte Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage einen wichtigen Beitrag leistet, sollte sich in der Bereitstellung von Personal widerspiegeln. Die Kommission und einige Mitgliedstaaten haben reagiert und zusätzliches Personal für das Projekt bereitgestellt. Die Vorteile, die ein Team von Fachleuten mit sich bringt, liegen auf der Hand, und die Bereitstellung der notwendigen Ressourcen wird alle Mitgliedstaaten in die Lage versetzen, in vollem Umfang an dem Projekt mitzuwirken. Die Vorarbeiten für jedes Strukturelement der Steuerbemessungsgrundlage umfassen notwendigerweise ein gewisses Maß an Informationsbeschaffung, es besteht jedoch das Risiko, dass die Mitgliedstaaten, die

nur unzureichende Ressourcen für das Projekt bereitstellen, mit dem Vorschlag der Kommission letztendlich weniger zufrieden sein werden als die Mitgliedstaaten, die sich aktiver beteiligt haben. Die Wahl der Sachverständigen, die an den einzelnen Sitzungen der Arbeitsgruppe und der Untergruppen teilnehmen, ist absichtlich den Mitgliedstaaten überlassen worden, damit diese Sachverständige mit Fachkenntnissen in Bezug auf den besonderen Aspekt der Steuerbemessungsgrundlage berufen können, der in einer bestimmten Sitzung behandelt wird.

Die Kommission erkennt an, dass Sachverständige in bestimmten Fragen keinen Beitrag zu einem bestimmten Element leisten können, ohne sich der Unterstützung einer höheren oder der politischen Ebene zu vergewissern. Diese Mitteilung hat daher zum einen den Zweck, über die bisher erzielten Fortschritte zu berichten, und zum anderen, die Bereiche aufzuzeigen, in denen weitere politische Unterstützung und weitere politische Leitlinien wünschenswert wären. Natürlich können die Mitgliedstaaten noch nicht abschließend entscheiden, ob sie die GKKB unterstützen oder nicht, bevor die Kommission einen förmlichen Vorschlag unterbreitet hat. Eine eindeutige Unterstützung für das allgemeine Konzept und das Arbeitsprogramm ist jedoch unerlässlich, wenn weitere Fortschritte erzielt werden sollen.

Zusammenfassend kann Folgendes festgestellt werden:

- Obwohl sich die Definition der GKKB begrifflich an den internationalen Rechnungslegungsstandards (IAS/IFRS) orientieren kann, sollte es zwischen beiden keine förmliche Verknüpfung geben, da nicht alle Unternehmen die IAS/IFRS anwenden können und sich die Standards häufig ändern. Der Rechtsakt über die GKKB sollte daher in sich geschlossen sein und alle für die Ermittlung des zu versteuernden Ergebnisses erforderlichen Definitionen enthalten.
- Das ursprüngliche Arbeitsprogramm für die GKKB, in dem eine fakultative Steuerbemessungsgrundlage für Unternehmen – mit Konsolidierung – vorgesehen ist, die zwischen den Mitgliedstaaten aufgeteilt wird, ist nach wie vor das beste Konzept für die Einführung der GKKB und den sich daraus ergebenden Beitrag zur Verwirklichung der Ziele von Lissabon. Die fachlichen Arbeiten sollten sich daher weiter daran orientieren, ohne künftigen politischen Entscheidungen vorzugreifen.
- Mit dem derzeit verfolgten Konzept einer engen Zusammenarbeit mit den Sachverständigen aus den Mitgliedstaaten ist am besten zu gewährleisten, dass der Vorschlag der Kommission für einen Rechtsakt für die Mitgliedstaaten annehmbar sein wird. Auf diese Weise können die Mitgliedstaaten an der Konzipierung der GKKB mitwirken, ohne sich vorzeitig oder endgültig festzulegen. Die Zusammenarbeit mit Wirtschaft und Wissenschaft in der Sitzung der „erweiterten“ AG GKKB im Dezember hat sich ebenfalls als nützlich erwiesen.
- In der AG GKKB wurden dank der nützlichen Beiträge der Sachverständigen aus den Mitgliedstaaten recht gute Fortschritte auf dem Weg zur GKKB erzielt. Die Qualität der zukünftigen Arbeiten hängt in gleicher Weise von der aktiven Beteiligung der Mitgliedstaaten und der Kommission ab.

- Die Einführung einer einfachen, modernen und transparenten gemeinsamen konsolidierten Steuerbemessungsgrundlage bringt zwangsläufig für jeden Mitgliedstaat einige Änderungen mit sich, da ansonsten die Vorteile einer gemeinsamen Bemessungsgrundlage nicht zum Tragen kämen. Deshalb ist so wichtig, dass alle Beteiligten offen und flexibel an diese Arbeiten herangehen.

Die Kommission würde es begrüßen, wenn die Mitgliedstaaten diese Schlussfolgerungen politisch unterstützen und entsprechende Leitlinien erteilen würden.

**ANHÄNGE****ANHANG 1****ÜBERBLICK ÜBER DAS ARBEITSPROGRAMM DER AG GKKB****GKKB – Überblick über das Arbeitsprogramm und die bisherigen Fortschritte**

<b><u>Allgemeine Fragen</u></b>		
Auswirkungen und Verwendung der IAS/IFRS <sup>(1)</sup> Steuerbilanz/Maßgeblichkeit Besteuerungsgrundsätze	→	erste Beratungen in der Arbeitsgruppe
<b><u>Strukturelle technische Elemente der Steuerbemessungsgrundlage</u></b>		
Abschreibung von Vermögenswerten – materiell und immateriell Veräußerungsgewinne – materiell und immateriell Leasing/wirtschaftliches Eigentum	→	erste Beratungen in der Arbeitsgruppe eingehendere Beratungen in der Untergruppe
Rücklagen/Rückstellungen/Schulden	→	erste Beratungen in der Arbeitsgruppe eingehendere Beratungen in der Untergruppe
steuerbares Einkommen Abzüge Verlustrücktrag, Verlustvortrag	→	erste Beratungen in der Arbeitsgruppe eingehendere Beratungen in der Untergruppe
Finanzanlagen Finanzgeschäfte	→	erste Beratungen in der Arbeitsgruppe
internationale Aspekte Grenzen der GKKB – EU/Drittstaaten Vermeidung der Doppelbesteuerung	→	erste Beratungen in der Arbeitsgruppe eingehendere Beratungen in der Untergruppe
Unternehmens- zusammenschlüsse/Fusionen Dividenden/Ausschüttung	→	noch nicht begonnen
Vergünstigungen, u. a. für FuE	→	noch nicht begonnen

<b><u>Strukturelle rechtliche Aspekte</u></b>		
administrative Rahmenbedingungen Prüfungen Auslegung/Gerichtsverfahren usw.	→	noch nicht begonnen
Bekämpfung der Steuervermeidung	→	noch nicht begonnen
Anwendung für Unternehmen obligatorisch/fakultativ Beschränkungen – Größe/Sektor	→	außerhalb der Facharbeitsgruppe zu erörtern
<b><u>Konsolidierung und Aufteilung</u></b>		
Verfahren, Vorschriften usw. für die Konsolidierung Verfahren für die Aufteilung	→	interne Arbeiten der Kommission begonnen in der Arbeitsgruppe noch nicht begonnen
allgemeine Beratungen über die Verknüpfung der Strukturelemente während der Arbeit aufgeworfene Fragen	→	noch nicht begonnen
<b><u>Folgenabschätzung GKKB</u></b> <b><u>Ausarbeitung des Vorschlags für einen</u></b> <b><u>Rechtsakt</u></b>	→	noch nicht begonnen

<sup>(1)</sup> *Internationale Rechnungslegungsstandards International Accounting Standards / International Financial Reporting Standards.*

## ANHANG 2

## ÜBERBLICK ÜBER DIE BISHER IN DER AG GKKB ERZIELTEN FORTSCHRITTE

**Rechnungslegungsstandards und Maßgeblichkeit von Handelsbilanz und Steuerbilanz**

Immer wieder stellt sich die Frage, inwieweit Handelsbilanz und Steuerbilanz mit der Steuerbemessungsgrundlage verknüpft sein sollen. Zwar erstellen inzwischen viele Unternehmen ihre Handelsbilanz nach den internationalen Rechnungslegungsstandards (IAS/IFRS)<sup>4</sup>, viele andere sind jedoch immer noch verpflichtet, die einzelstaatlichen Rechnungslegungsgrundsätze und nicht die IAS/IFRS anwenden.

Da nicht alle Unternehmen dieselben Rechnungslegungsvorschriften anwenden, ist es begrifflich unmöglich, den Grundsatz der „Maßgeblichkeit“ der Handelsbilanz für die Steuerbilanz oder den Grundsatz der „umgekehrten Maßgeblichkeit“ aufrechtzuerhalten. Derzeit bestehen 25 verschiedene einzelstaatliche Regelungen für die Rechnungslegung. Daher können Handelsbilanzen, die nach diesen 25 verschiedenen Regelungen erstellt werden, nicht direkt mit einer einzigen, einheitlichen Steuerbemessungsgrundlage verknüpft werden. Hierzu bedarf es einer gewissen Angleichung zwischen den Mitgliedstaaten. Die Rechtsvorschriften über die GKKB müssen deshalb ausdrücklich bestimmte Definitionen enthalten, die viele Mitgliedstaaten für die Zwecke ihrer Steuerbemessungsgrundlage derzeit einfach aus ihren Rechnungslegungsvorschriften übernehmen.

**Besteuerungsgrundsätze**

Da sich jede neu entwickelte Steuerbemessungsgrundlage auf anerkannte Besteuerungsgrundsätze stützen muss, wurden in der ersten Sitzung der Arbeitsgruppe mögliche Grundsätze erörtert. Diese sollen eine nützliche „Checkliste“ bilden, anhand deren die Lösungen bewertet werden können, die sich aus den Beratungen über die einzelnen Elemente ergeben. Es wurde jedoch weder für wünschenswert noch für erforderlich erachtet, schon zu Beginn der Arbeiten eine förmliche Einigung über die endgültigen Grundsätze zu erzielen oder für den Fall eines Widerspruchs bestimmten Grundsätzen Vorrang einzuräumen. Entschieden wurde auch nicht, ob ein förmlicher Grundsatzkatalog als Teil der GKKB verabschiedet werden soll oder nicht, es wurde jedoch darauf hingewiesen, dass ein derartiger Katalog derzeit in den Rechtsvorschriften keines Mitgliedstaats zu finden ist. Ein breiter Konsens scheint darüber zu bestehen, dass die derzeitige flexible Vorgehensweise die am besten geeignete ist, und es bestehen keine Pläne, in dieser Phase die förmliche Festlegung eines Katalogs von Besteuerungsgrundsätzen vorzuschlagen.

In den Beratungen über die Grundsätze wurde festgestellt, dass diese üblicherweise im Kontext des Steuersystems insgesamt erörtert werden, d. h. im Zusammenhang mit der Bemessungsgrundlage und dem Steuersatz, dem Unternehmen und dem einzelnen Anteilseigner. Sie können daher nicht ohne weiteres auf die laufenden Arbeiten übertragen werden, die die Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage betreffen. Bestimmte Elemente sind jedoch natürlich auch hier von Bedeutung, vor allem die Grundsätze der Effizienz (auch als

---

<sup>4</sup> IAS – *International Accounting Standards*: vom International Accounting Standards Board herausgegebene Rechnungslegungsgrundsätze, nun als IFRS – *International Financial Reporting Standards* herausgegeben.



Neutralität bezeichnet, insbesondere in Bezug auf verschiedene Investitionsarten), der Einfachheit, der Transparenz und der Bestimmtheit. Die Konzipierung einer neuen Steuerbemessungsgrundlage bietet die einmalige Gelegenheit, diesen Grundsätzen zu entsprechen, unter denen die Kommission insbesondere die Einfachheit hervorheben möchte.

### **Strukturelemente der Steuerbemessungsgrundlage**

Wie im Haupttext erwähnt, werden bereits vier Hauptstrukturelemente bearbeitet: 1) Anlagevermögen und Abschreibung (einschließlich Veräußerungsgewinnen), 2) Rücklagen, Rückstellungen und Schulden, 3) steuerbares Einkommen und 4) internationale Aspekte.

### **Anlagevermögen und Abschreibung (einschließlich Veräußerungsgewinnen)**

Insgesamt haben sich die Beratungen über Anlagevermögen und steuerliche Abschreibung und über Veräußerungsgewinne und -verluste als fruchtbar erwiesen, und die zuständige Untergruppe hat in mehreren Bereichen gemeinsame Ansätze ermittelt. Diese umfassen die Definition des abschreibungsfähigen Vermögenswerts, die Notwendigkeit einer einheitlichen Festlegung des Zeitpunkts der Erfassung von Vermögenswerten und das Konzept für immaterielle Vermögenswerte, insbesondere die Unterscheidung zwischen erworbenen und selbst geschaffenen immateriellen Vermögenswerten. Auch einige Detailfragen wurden besprochen, beispielsweise Vermögenswerte von sehr geringem Wert und ein Konzept für das rechtliche und das wirtschaftliche Eigentum. In anderen Bereichen bestehen nach wie vor unterschiedliche Auffassungen, z. B. über die Behandlung größerer Reparaturen an beschädigten Vermögenswerten. Die in der Untergruppe und der Arbeitsgruppe erzielten Beratungs- und Prüfungsergebnisse sind wertvolle Beiträge und ein guter Ausgangspunkt für die Ausarbeitung des späteren Vorschlags der Kommission, bei der aber auch Beiträge von außerhalb der Arbeitsgruppe zu berücksichtigen sein werden.

Die wichtigste Frage, über die unterschiedliche Auffassungen bestehen, betrifft die Wahl zwischen Einzel- und Gruppenabschreibung von Vermögenswerten. Bei der Einzelabschreibung ist die Nutzungsdauer des Vermögenswerts zum Zeitpunkt des Kaufs zu schätzen und der Vermögenswert während der Nutzungsdauer einzeln abzuschreiben. In der Praxis werden von den Steuerverwaltungen, die sich nach dieser Praxis richten, detaillierte Tabellen der Vermögenswerte und ihrer Nutzungsdauer geführt. Bei der Gruppenabschreibung wird von einer gemeinsamen „Nutzungsdauer“ aller Vermögenswerte ausgegangen und wird die Gruppe und nicht der einzelne Vermögenswert abgeschrieben. Diese Methode erfordert deutlich weniger Verwaltungsaufwand, da keine detaillierten Tabellen einzelner Vermögenswerte und ihrer geschätzten Nutzungsdauer geführt werden müssen, sie ist jedoch möglicherweise weniger genau. Eine Lösung mit mehreren Abschreibungsgruppen verdient es nach Auffassung der Kommission, als möglicher Kompromiss eingehender geprüft zu werden.

**Die Kommission ist davon überzeugt, dass für die Zwecke der GKKB der Gruppenabschreibung der Vorzug zu geben ist, da sie einfach und effizient ist; ihres Erachtens müsste auf der Grundlage einer begrenzten Zahl von Abschreibungsgruppen ein Kompromiss möglich sein. Einfachheit und Effizienz sind wesentliche Ziele der GKKB,** die Harmonisierung der in den Mitgliedstaaten bestehenden Tabellen mit der Nutzungsdauer mehrerer Tausend abschreibungsfähiger Vermögenswerte wäre jedoch eine aufwändige, zeitraubende Aufgabe und würde, selbst wenn sie rechtzeitig abgeschlossen werden könnte, weder zur Einfachheit noch zur Effizienz beitragen. Ferner hat die Gruppenabschreibung den zusätzlichen Vorteil, auch eine Reihe anderer Fragen zu lösen, die bei der Einzelabschreibung

offen bleiben, z. B. die Steuerbefreiung für die Veräußerung bestimmter Vermögenswerte („*rollover relief*“).

### **Rücklagen, Rückstellungen und Schulden**

Wenn bereits für die Bildung von Rückstellungen ein Steuerabzug gewährt und nicht bis zum Entstehen der Ausgabe gewartet wird, ist dies „lediglich“ eine Vorwegnahme des Abzugs, so dass der potenzielle Einnahmeausfall für die Steuerverwaltung „lediglich“ dem Zeitwert der frühzeitigen Gewährung des Abzugs entspricht. Die Praxis in den Mitgliedstaaten ist derzeit sehr unterschiedlich, und einige der potenziellen Rückstellungen, z. B. für Umweltsanierungskosten, können im Vergleich zur Steuerbemessungsgrundlage des einzelnen Unternehmens hoch sein.

Gute Fortschritte sind bei den Definitionen zu verzeichnen, die sich größtenteils auf die Definitionen in den IAS/IFRS stützen, z. B. die Definition von Rückstellungen als Schulden, die bezüglich ihrer Fälligkeit oder ihrer Höhe ungewiss sind, oder von Schulden als die einem Unternehmen aus einem Ereignis der Vergangenheit entstandenen gegenwärtigen Verpflichtungen. Die Angleichung der von den Mitgliedstaaten derzeit angewandten Methoden für die Gewährung des Steuerabzugs hat sich jedoch als schwierig erwiesen. Nach Auffassung der Kommission sind die beiden wichtigsten zur Diskussion stehenden Ansätze (grundsätzliche Nichtabsetzbarkeit von Rückstellungen mit einer Liste der absetzbaren Ausnahmen und grundsätzliche Absetzbarkeit von Rückstellungen mit einer Liste der nicht absetzbaren Ausnahmen) nicht so gegensätzlich, wie es den Anschein haben mag. Beide Methoden dürften zu denselben Ergebnissen führen, sofern die zugrunde liegenden Grundsätze für die steuerliche Absetzbarkeit gleich sind. **Die Kommission bevorzugt das Konzept der Ausarbeitung einer allgemeinen Definition der von der Steuer absetzbaren Rückstellungen mit einer Liste der nicht absetzbaren Ausnahmen, da dies die effektivste Vorgehensweise zu sein scheint.**

Vor allem die Beratungen über Rückstellungen für Umweltsanierungskosten haben deutlich gemacht, dass ein Unternehmen durch einzelstaatliche nichtsteuerrechtliche Vorschriften verpflichtet sein kann, Rückstellungen zu bilden. Es scheint nun auf der Fachebene allgemein anerkannt zu sein, dass ein gewisses Maß an gegenseitiger Anerkennung einzelstaatlicher Rechtspflichten notwendig ist, was über die Umweltpolitik hinaus erhebliche Auswirkungen hat, z. B. wenn Ausgaben aufgrund einzelstaatlicher Rechtsvorschriften getätigt werden. In Bezug auf Rückstellungen entspricht dies wohl auch dem Grundsatz der „Leistungsfähigkeit“, denn wenn der Ansatz einer Rückstellung für Sanierungskosten bis zu deren Entstehung – u. U. erst nach Einstellung der Geschäftstätigkeit – aufgeschoben wird, verfügt das Unternehmen möglicherweise nicht mehr über Gewinne, aus denen es die Sanierung „bezahlen“ kann.

Auch andere nichtsteuerliche Erwägungen haben die Beratungen über dieses Thema beeinflusst. Sind beispielsweise Handelsbilanz und Steuerbilanz eng miteinander verknüpft und werden diese einem doppelten Zweck dienenden Bilanzen noch für weitere Zwecke verwendet, z. B. für die Festlegung der Beträge, die als Dividenden an die Anteilseigner ausgeschüttet werden, so könnte eine Änderung der bestehenden Praxis in einigen Mitgliedstaaten Probleme verursachen. **Es ist jedoch nicht Ziel der GKKB, die Rechtsvorschriften weiter zu harmonisieren, als dies für die Berechnung der Steuerbemessungsgrundlage erforderlich ist. Daher muss darauf geachtet werden, dass diese nichtsteuerlichen Erwägungen keine zu große Bedeutung erlangen.** So sollte es möglich sein, die ausschüttungsfähigen Rücklagen auf einzelstaatlicher Ebene so zu definieren, dass die steuerliche

Behandlung in der GKKB entweder anerkannt oder nicht anerkannt wird, je nach dem Konzept des einzelnen Mitgliedstaats für die Ausschüttung von Rücklagen.

### **Steuerbares Einkommen**

An der Festlegung des Strukturelements „steuerbares Einkommen“ wird seit September 2005 gearbeitet. Es wurden drei Hauptfaktoren ermittelt: die Definition des Einkommens, die Definition der Ausgaben und die Berechnungsmethode.

Hinsichtlich des Einkommens war eine der ersten Fragen, ob zwischen betrieblichen und nicht betrieblichen Einkünften unterschieden werden sollte. Es wurden zwar keine abschließenden Schlussfolgerungen gezogen, jedoch war die Unterstützung für eine solche Unterscheidung in der Arbeitsgruppe eher gering. Im Allgemeinen sind zweifellos Ähnlichkeiten zwischen den Steuerbemessungsgrundlagen der Mitgliedstaaten vorhanden, wenn es aber um einzelne Geschäfte geht, wird die Sache schon komplizierter. Besonders komplex ist die Frage des Zeitpunkts, zu dem ein Geschäft als getätigt angesehen werden sollte. Zurzeit bietet im Allgemeinen das einzelstaatliche Zivilrecht die Lösung, aber im Rahmen der GKKB wird es nicht ohne weiteres möglich sein, sich auf das einzelstaatliche Zivilrecht zu stützen, da dies zu unterschiedlichen Ergebnissen führen könnte: das Zivilrecht ist in der Union nicht im Einzelnen harmonisiert. Die Arbeiten zum Thema Investitionsausgaben und Abschreibung werden ein nützlicher Anhaltspunkt für die weiteren Beratungen sein.

Ähnliche Fragen stellen sich in Bezug auf die Ausgaben, und es wird darauf zu achten sein, dass die Definitionen von Einkommen und Ausgaben stimmig sind, da die Ausgabe des einen Unternehmens in der Regel die Einkunft eines anderen Unternehmens darstellt. Besondere Aufmerksamkeit verdient in diesem Zusammenhang die Behandlung langfristiger Verträge. Die Erbringung und Inanspruchnahme von Dienstleistungen im Gegensatz zu Waren ist eine andere „Untergruppe“ von Geschäften, für die geeignete Definitionen gefunden werden müssen.

Schließlich ist die Berechnungsmethode zu klären. Hier stellt sich die Frage, in welchem Umfang die Verknüpfung mit der Eröffnungs- und der Schlussbilanz förmlich geregelt werden sollte und ob dies bei der Berechnung des Einkommens den Hauptschwerpunkt bilden oder ob die Gewinn- und Verlustrechnung die wichtigste Informationsquelle sein sollte. In diesem Zusammenhang sind das Konzept der Steuerbilanz und die Frage zu klären, ob die Steuerbilanz Teil der GKKB sein sollte. Dies hängt in gewissem Maße mit der Maßgeblichkeit von Handelsbilanz und Steuerbilanz zusammen. Wenn es keine gemeinsame Regelung für die Erstellung der Handelsbilanz gibt und die Bilanz wesentlicher Teil der Steuerberechnung ist, muss die GKKB möglicherweise besondere Vorschriften umfassen, in denen die Elemente der „Steuerbilanz“ festgelegt sind.

### **Internationale Aspekte**

Die Steuersysteme der Mitgliedstaaten umfassen Vorschriften für die steuerliche Behandlung von Einkünften, die von Gebietsansässigen in Drittstaaten erzielt werden, und für die steuerliche Behandlung von Einkünften, die von Gebietsfremden (Unternehmen mit Sitz in Drittstaaten) in ihrem Hoheitsgebiet erzielt werden. Um Doppelbesteuerung zu vermeiden, schließen die Mitgliedstaaten üblicherweise bilaterale Doppelbesteuerungsabkommen mit Drittstaaten, in denen festgelegt ist, wo die Steuern erhoben werden. Solche Abkommen bestehen derzeit auch zwischen Mitgliedstaaten. Diese werden mit Einführung der GKKB an Bedeutung verlieren; wenn aber nicht alle Mitgliedstaaten die GKKB einführen, wird sich

zwischen diesen Mitgliedstaaten und den „GKKB-Mitgliedstaaten“ eine Reihe von Fragen stellen. In dieser Phase der Arbeiten wird jedoch davon ausgegangen, dass alle Mitgliedstaaten die GKKB einführen.

Der räumliche Geltungsbereich der GKKB wird genau geprüft. Da die konsolidierte Bemessungsgrundlage zwischen den Mitgliedstaaten „aufgeteilt“ wird, muss dafür gesorgt werden, dass eine solide Bestimmung der Grenzen der GKKB („*water's edge*“) vorgenommen wird, die in der gesamten Union angewandt und mit möglichst geringen Auswirkungen auf die bestehenden Doppelbesteuerungsabkommen mit Drittstaaten angenommen werden kann. Langfristig mögen Verbesserungen dieser Abkommen wünschenswert sein, der Kommission liegt jedoch sehr daran, dass die GKKB soweit wie möglich im Rahmen der bestehenden Abkommen funktionieren kann.

Die Arbeiten befinden sich erst in der Phase, in der die wichtigsten Fragen ermittelt werden, es ist jedoch klar, dass dieser Bereich für den Erfolg der GKKB von wesentlicher Bedeutung ist. So wird besonders wichtig sein zu gewährleisten, dass die Mitgliedstaaten ihren Anteil an der Steuerbemessungsgrundlage auch weiterhin vor potenzieller Erosion schützen und vermeiden können, dass in Drittstaaten entstandene Verluste, nicht aber Gewinne in den Geltungsbereich der GKKB eingeführt werden können. Wenn die GKKB die erwarteten Vorteile bringen soll, müssen gleichzeitig Anpassungen an den bestehenden einzelstaatlichen Konzepten vorgenommen werden, damit eine einheitliche Grundlage für die Aufteilung zwischen den Mitgliedstaaten geschaffen werden kann.