

Koordinierung der Unternehmensbesteuerung auf europäischer Ebene



Gemeinsame konsolidierte Körperschaftsteuer- Bemessungsgrundlage

Abteilung für Finanz- und Handelspolitik

November 2007

Impressum

Medieninhaber und Herausgeber

Wirtschaftskammer Österreich

Abteilung für Finanz- und Handelspolitik (FHP)

Dr. Ralf Kronberger

Inhalt: Dr. Claudia Anselmi

Wiedner Hauptstraße 63, 1045 Wien

E-Mail: fhp@wko.at

<http://wko.at/fp>

Möglichkeiten zur Koordinierung der Unternehmensbesteuerung auf europäischer Ebene

Unternehmen, die in mehreren Mitgliedstaaten tätig sind, werden mit steuerlichen Hindernissen im Binnenmarkt konfrontiert (z.B. unterschiedliche Rechnungslegungsvorschriften).

Beim Lissabon-Gipfel der EU im Jahre 2000 wurde als Ziel beschlossen, die Europäische Union zum wettbewerbsfähigsten und dynamischsten wissensbasierten Wirtschaftsraum der Welt zu entwickeln. Dieses Vorhaben kann allerdings nur in einem funktionierenden Binnenmarkt gelingen.

Nach Abbau der Handelsbarrieren bleiben immer noch 27 unterschiedliche Steuersysteme, die die Unternehmer an der Geschäftstätigkeit in anderen EU-Staaten hindern.

Als Hauptprobleme stellen sich heraus:

➤ **Befolgungskosten:**

Die Kosten, die aus der Befolgung unterschiedlicher Rechnungslegungsvorschriften entstehen, verhalten sich aufgrund eines hohen Anteils von Fixkosten regressiv zur Betriebsgröße. Diese Kosten betragen bei großen Unternehmen 0,02 % des Umsatzes, während bei KMU 2,6 % des Umsatzes zu veranschlagen sind. Dementsprechend sehen auch 1/3 der KMU die Befolgungskosten als erhebliches Hindernis für eine grenzüberschreitende Expansion.

➤ **Transferpreise:**

Durch die mehrfache Ermittlung dieses Wertansatzes für innerbetrieblich erstellte Leistungen (tatsächliche Transferpreise vs. steuerwirksame Transferpreise) werden ebenfalls hohe Kosten verursacht.

➤ **Verlustverrechnung:**

Ausländische Verluste sind zwar im Inland abzugsfähig (§ 2 Abs. 8 Z 3 EStG 1988 bzw. § 9 Abs. 6 Z 6 KStG idF StReformG 2005), Verluste der inländischen Muttergesellschaft können dagegen meist nicht mit ausländischen Gewinnen verrechnet werden.

➤ **Restrukturierung:**

Auch grenzüberschreitende Restrukturierungen werden oft durch unterschiedliche nationale Rechnungslegungsvorschriften erschwert.

Die Europäische Kommission hat 2001 eine Mitteilung vorgelegt, die als längerfristiges Ziel die Verwirklichung einer einheitlichen konsolidierten Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage zum Ziel hat. Folgende Modelle wurden vorgestellt:

Sitzlandbesteuerung (Home State Taxation):

Die Europäische Kommission schlägt vor, dass die Mitgliedstaaten den KMU gestatten sollen, ihre zu versteuernden Unternehmensgewinne nach den Steuerregeln des Landes zu ermitteln, in dem ihre Muttergesellschaft ansässig ist. Somit könnten KMU, die eine Tochtergesellschaft oder eine Zweigniederlassung in einem anderen Mitgliedstaat gründen wollen, ihre Gewinne auf Basis der vertrauten Steuerregelungen ihres Sitzlands ermitteln. Sowohl für die einzelnen Mitgliedstaaten als auch für die Unternehmen ist die Teilnahme an der Sitzlandbesteuerung freiwillig. Die gegenseitige Anerkennung der Unternehmensbesteuerung der an der Sitzlandbesteuerung teilnehmenden Mitgliedstaaten könnte in Form von bilateralen oder multilateralen Vereinbarungen erfolgen. Bei diesem Modell erfolgt demnach die rechtliche Regelung nicht auf europäischer Ebene, sondern zwischen den einzelnen, an dem Projekt partizipierenden Mitgliedstaaten.

Europäische Körperschaftsteuer:

Bei diesem Modell ist an eine einheitliche körperschaftsteuerliche Gewinnermittlungsmethode für alle in der EU ansässigen Gesellschaften gedacht. Die Europäische Kommission schlägt eine Erhebung der Steuer auf europäischer Ebene vor; möglich wäre auch die Einnahmen dieser Steuer dem europäischen Haushalt zufließen zu lassen.

Vollständige Harmonisierung der einzelstaatlichen Vorschriften:

An Stelle der bisher national gültigen Ermittlungsregeln für die Körperschaftsteuer tritt EU-weit für alle der Körperschaftsteuer unterliegenden Gesellschaften eine einheitliche Körperschaftsteuer ein. Das bedeutet eine einzige harmonisierte Bemessungsgrundlage mit obligatorischer Beteiligung aller Mitgliedstaaten. Die einzelstaatlichen Systeme würden demnach obsolet werden.

Besteuerung nach einer gemeinsamen (konsolidierten) Bemessungsgrundlage:

Nachdem sowohl das Modell der europäischen Körperschaftsteuer als auch jenes der vollständigen Harmonisierung in nächster Zeit für politischen nicht realisierbar eingeschätzt wird und das Pilotprojekt zur Sitzlandbesteuerung nicht ausgeführt wurde, setzt nun die Kommission ihr Hauptaugenmerk an die Ausgestaltung einer GGKB - gemeinsamen konsolidierten Bemessungsgrundlage, welche im Folgenden näher betrachtet werden soll.

Gemeinsame konsolidierte Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage (GGKB bzw. CCCTB - Common Consolidated Corporate Tax Base)

Beim informellen Ecofin im September 2004 in Scheveningen einigten sich die Finanzminister der EU, dass das Modell einer gemeinsamen konsolidierten Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage einer eingehenden Prüfung unterzogen werden sollte.

Zur näheren Prüfung dieses Modells wurde von der Europäischen Kommission eine technische Arbeitsgruppe eingerichtet, die mit der Klärung der zahlreichen Einzelfragen beauftragt ist. Die erste Sitzung dieser Arbeitsgruppe wurde im November 2004 abgehalten; danach trat die Arbeitsgruppe vierteljährlich zusammen. Es wurden sechs Unterarbeitsgruppen eingerichtet, die sich mit folgenden Themen beschäftigen:

- 1) Anlagevermögen und Abschreibungen
- 2) Rückstellungen und Rücklagen
- 3) Steuerbares Einkommen
- 4) Internationale Aspekte
- 5) Konzernbesteuerung
- 6) Mechanismus zur Aufteilung der GGKB

Die Arbeitsgruppe konnte bereits einige Eckpunkte festlegen:

- Die gemeinsame Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage sollte von einer Konsolidierung begleitet sein, um sämtliche Vorteile hieraus zu erlangen.
- Die GKKB sollte fakultativ sein (es soll den Unternehmen ermöglicht werden, bei den bestehenden Regeln zu bleiben, wo diese von den Mitgliedstaaten neben der GKKB beibehalten werden, oder für die GKKB zu optieren, vorausgesetzt die Bestimmungen über staatliche Beihilfen werden eingehalten).
- Die Europäische Kommission bestätigte auch, dass sie nicht beabsichtigt, die Diskussion um den Steuersatz in die Arbeiten der GKKB miteinzubeziehen.
- Nach Ansicht der Europäischen Kommission sollte die GKKB einheitlich sein und die Bemessungsgrundlage für die Körperschaftsteuer vereinfacht und verbreitert sein.
- Der Vorschlag zu einer GKKB erfolgt in Form eines Richtlinienvorschlags gem. Art. 94 EGV. Der Richtlinienvorschlag sollte nur die Grundsätze enthalten, die detaillierte Ausgestaltung soll im Zuge der Komitologie erfolgen.
- Der Anwendungsbereich der Richtlinie wird definiert durch einen Anhang, der jene Unternehmensformen auflistet, die in den einzelnen Mitgliedstaaten der Körperschaftsteuer unterliegen. Durch diesen Anhang berechnete Unternehmen können zur GKKB optieren. Die Berechnung beginnt mit Anfang des kommenden Finanzjahrs und ist für 5 Jahre gültig und wird automatisch auf weitere 3 Jahre verlängert, soweit von dem betroffenen Unternehmen keine Änderung gewünscht wird.
- EU-Unternehmen unterwerfen das weltweite Einkommen der GKKB. Steuerländer würden jenen Teil der GKKB unterwerfen, der aufgrund geschäftlicher Tätigkeit in einer EU-Betriebsstätte erwirtschaftet wird.
- Einigung konnte bereits beim Anlagevermögen und Abschreibungen erzielt werden: Langfristige Anlagegüter wie Gebäude sollen einer Einzelabschreibung von 2,5 % p.a. unterliegen. Langfristiges Sachvermögen (d.s. Anlagevermögen mit einer Nutzungsdauer von mehr als 25 Jahren oder deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten 5.000.000 Euro übersteigen), sollten mit einem Satz von 4 % abgeschrieben werden. Alle übrigen Anlagegegenstände unterliegen der sog. „Pooling“-Methode mit einem Abschreibungssatz von 20 % p.a.

Offene Punkte:

Einer der Knackpunkte dieses Modells ist wohl das Finden eines geeigneten **Mechanismus zur Aufteilung der Erträge** aus der GKKB. Zusätzlich zur Grundfrage, ob eine makroökonomische, eine Wertschöpfungs-, eine Formel- oder eine kombinierte Methode für die Verteilung der Steuererträge gewählt werden soll, bestehen einige detaillierte Definitionsfragen. So müssen zum Beispiel bei einer Aufteilung mittels einer Formel die Gewichtung der einzelnen möglichen Faktoren (Lohnsumme, Vermögen und Umsatz) und die konkreten Posten, die in die einzelnen Faktoren einzubeziehen sind, noch weiter untersucht werden. Die Europäische Kommission kam zu dem Schluss, dass eine Formelzerlegung auf Basis mikroökonomischer Kriterien gegenüber einer Aufteilung nach makroökonomischen Gesichtspunkten der Vorzug zu geben ist. (Soll die Aufteilung zwischen allen Mitgliedstaaten der EU oder nur zwischen den Ländern erfolgen, in denen die einzelnen Konzerne tätig sein?) Dieser Punkt unterliegt noch einer eingehenden Diskussion.

Unabhängig davon, wie genau die Formel für die Aufteilung der Steuererträge aussehen wird, werden Länder mit hohen KöSt-Sätzen Verluste hinnehmen müssen und Länder mit niedrigen KöSt-Sätzen werden stärker profitieren.

Weiters zu klären ist die Frage des **Steuersatzes**. Die Europäische Kommission wird hierzu keine Empfehlungen abgeben. Allerdings ist Folgendes zu berücksichtigen: Bei Einführung einer GKKB werden multinational tätige Unternehmen steuerlich gleich behandelt. Heimische Firmen ohne Auslandsengagement werden steuerlich - nach wie vor - nach den nationalen Steuervorschriften behandelt. Dies führt zu Wettbewerbsverzerrungen zwischen nur im Inland tätigen und multinationalen Unternehmen. Die Frage stellt sich hier natürlich auch nach den anzuwendenden Steuersätzen: Werden sowohl jene Unternehmen, die der GKKB unterliegen als auch rein national tätige Unternehmen dem gleichen Steuersatz unterworfen? Oder gelangen zwei unterschiedliche Steuersätze zur Anwendung, da ja die Bemessungsgrundlage eine andere ist?

Klar ist, dass die größten volkswirtschaftlichen Effekte nur dann erreicht werden können, wenn eine einheitliche EU-Körperschaftsteuer (inklusive einheitlicher Steuersätze) eingeführt wird. Dies bedeutete jedoch einen starken Eingriff in die Souveränität der Mitgliedstaaten.

Aspekte der GGKB aus Sicht der österreichischen Wirtschaft

Wie viele österreichische Unternehmen profitieren potenziell von der GGKB?

Laut OeNB-Statistik 2004 halten österreichische Unternehmen 1.924 direkte Beteiligungen in den EU-25 (Beteiligungen sind definiert als Nominale größer 72.000 Euro und einem Gesellschaftsanteil größer als 10 %). Schätzungen für exportierende Unternehmen betragen rund 20.000. Es ist davon auszugehen, dass die Bandbreite der von der GGKB profitierenden Unternehmen zwischen diesen beiden Größen liegen wird.

Welche österreichischen Unternehmen sind von der GGKB ausgeschlossen?

Alle Personen- und Einzelunternehmen, die der ESt-Besteuerung unterliegen, sind von der GGKB ausgeschlossen. Laut Statistik der Wirtschaftskammer Österreich sind dies:

- rund 168.000 ESt-pflichtige Einpersonenernehmen (Einzelunternehmen),
- rund 90.500 ESt-pflichtige Einzelunternehmer mit Beschäftigten,
- rund 30.000 ESt-pflichtige Personengesellschaften.