

Prof. Dr. Ulrich Prinz, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, Köln*

Strukturen einer Europäischen Konzernbesteuerung am Horizont erkennbar!

Die EU-Kommission hat am 16.3.2011 einen Richtlinienvorschlag über eine Gemeinsame konsolidierte Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage (GKKB) veröffentlicht; international ist als Kurzbezeichnung CCCTB (Common Consolidated Corporate Tax Base) gebräuchlich. Es handelt sich um ein beeindruckendes, komplett durchformuliertes Regelwerk für eine optionale, harmonisierte Unternehmensbesteuerung von Körperschaften in der EU. 136 Artikel, diverse Anhänge und eine mehrseitige Begründung des Vorschlags dokumentieren seine Ernsthaftigkeit, die allerdings noch umfangreicher politischer und sicher auch fachlicher Diskussionen bedarf. Ein wahrlich ambitioniertes EU-Projekt, das mit seiner Realisierung ein neues Zeitalter europäischer Konzernbesteuerung „einläuten“ könnte. Aber bis dahin ist es noch ein „weiter Weg“ mit derzeit offenem Ausgang. Besteht doch in Steuerfragen ein Einstimmigkeitsgebot der 27 Mitgliedstaaten (MS); ein Ausweichen auf das Institut der „verstärkten Zusammenarbeit“ von neun MS wäre bei Inkaufnahme eines „gespaltenen Europas“ immerhin denkbar. Trotz dieser erfahrungsgeprägten Skepsis gilt festzuhalten: Seit 2001 wird das GKKB-Projekt mit durchaus „schwankender Begeisterung“ auch in Deutschland diskutiert. Nun ist der EU-Kommission immerhin die Veröffentlichung des Richtlinienvorschlags geglückt.

Strukturmerkmale der GKKB

Das Gesamtprojekt einer optionalen europaweiten Konzernbesteuerung sieht einen “komplexen Dreischritt”

vor. In **Schritt 1** erfolgt die Ermittlung einer einheitlichen Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage für Unternehmen, die in mehr als einem MS tätig sind. Dabei geht es um die Steuerbemessungsgrundlage insgesamt, was außerbilanzielle Korrekturen unter Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes (wie die vGA) einschließt. Die steuerbilanziellen Gewinnermittlungsgrundsätze bilden den Kern; die handelsbilanzielle Rechnungslegung bleibt konzeptionell unberührt. Eine IFRS-Bezugnahme als „starting point“ findet sich im aktuellen Richtlinienvorschlag ebenso wenig wie ein Rückgriff auf handelsrechtliche GoB. Vor allem für Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen werden „Abzugsanreize“ geschaffen. Eine europaweite Bemessungsgrundlagen-Konsolidierung für die Unternehmensgruppe (mehr als 50 % Stimmrechte, mehr als 75 % Kapitalbeteiligung als Schwellenwerte) erfolgt in **Schritt 2** (kein Ergebnisabführungsvertrag erforderlich). Gruppeninterne Transaktionen bleiben unberücksichtigt. Schließlich wird in **Schritt 3** die konsolidierte Steuerbemessungsgrundlage formelhaft entsprechend den gleichgewichteten Faktoren Umsatz, Arbeit und Vermögenswerte auf die Konzernunternehmen „realloziert“ und dort von den betroffenen MS ohne Steuersatzharmonisierung erfasst. Ein Steuersatzwettbewerb bleibt ausdrücklich erwünscht. Die verfahrensmäßige Kommunikation erfolgt allein mit einer „Hauptsteuerbehörde“, die nach Maßgabe des Sitzes der Muttergesellschaft für die Unternehmensgruppe zuständig ist. Es wird dadurch letztlich eine vereinheitlichte europäische Steuerverwaltung angestrebt. Wichtig ist: Das gesamte europäische Gruppenbesteuerungssystem ist optional mit mindestens fünfjähriger Bindungsfrist (also ohne „opt-in-opt-out-Möglichkeit“). Es gibt komplexe Ein- und Austrittsregeln sowie missbrauchsschützende

Vorschriften. Auch ist eine Evaluation des Projekts nach fünf Jahren vorgesehen.

Vorteile/Nachteile der GKKB

Die Vorteile einer europaweit harmonisierten Konzernbesteuerung mit ihrem enormen verwaltungsmäßigen Einsparpotenzial und den zu erwartenden Wachstumsimpulsen liegen auf der Hand. Als Stichworte: grenzüberschreitender europäischer Verlustausgleich; Abmilderung grenzüberschreitender Verrechnungspreisprobleme und Dokumentationserfordernisse; vereinfachte grenzüberschreitende Umstrukturierungen und Funktionsverlagerungen; der Verwaltungsaufwand und die Befolgungskosten hinsichtlich 27 verschiedener Steuersysteme und Steuerverwaltungen werden deutlich reduziert. Die Rechtssicherheit bei Fragen der Unternehmensbesteuerung sollte zunehmen, diskriminierende unionsrechtliche Grundfreiheitsverletzungen sollten abnehmen. Der enorme „Projektheiz“ kann aber auch zum Scheitern führen. Neben einer Vielzahl von Detailspekten wird die politische Kernfrage sein, wie den MS die Angst vor Steuersubstratverlusten genommen werden kann. Ein „GKKB-Ausgleichsfonds“ für eine Übergangszeit wäre vorstellbar. Auch wird ein Verlust an nationalstaatlicher Steuersouveränität auf erheblichen Widerstand der MS stoßen. Von gewichtigen Stimmen in Deutschland wird deshalb ein „Aufschnüren des Gesamtpakets“ der GKKB nach Art einer step-by-step-Strategie angeregt. Klar ist jedenfalls: Ein Selbstläufer ist das GKKB-Projekt sicher nicht. Es werden den MS und auch den begleitenden Steuerexperten weiterhin enorme Anstrengungen abverlangt.

Spezielle deutsche Steueraspekte

Solche sind vor allem die
Optionalität der GKKB ohne
Steuersatzharmonisierung, die
bislang konzeptionell nicht
einbezogenen Personenunternehmen
und schließlich die „lokale“
Gewerbsteuer. Deutschland als
große Exportnation wird insoweit
eigene Reformprojekte voran
bringen müssen, um den
Unternehmen nicht letztlich die
GKKB-Anreize durch nationale
Besteuerungsbesonderheiten wieder
zu nehmen. Auch die derzeit auf der
nationalen steuerpolitischen Agenda
stehenden Projekte der
„Verlustdurchforstung“ und der
Gruppenbesteuerung sollten nicht
ohne Abstimmung auf europäischer
Ebene erfolgen. Gleiches dürfte für
die Arbeit an einem
Gewinnermittlungsgesetz gelten. Ein
„Entweder-Oder“ des deutschen
oder europäischen Projekts sehe ich
nicht; beide Reformstränge sollten
abgestimmt vorangetrieben werden.
Das GKKB-Projekt ist nach meiner
Einschätzung „aller Mühen wert“.
Eine „greifbare Realität“ ist es
allerdings sicher noch nicht!

* KPMG AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft.