

Bundesrat

Drucksache **447/84**

27.09.84

EG - Fz - Wi

Unterrichtung

durch die Bundesregierung

Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Harmonisierung
der steuerlichen Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten zur
Übertragung von Unternehmensverlusten

KOM (84) 404 endg.; EG-Dok. 9226/84

Gemäß Artikel 2 Satz 2 des Gesetzes zu den Verträgen vom 25. März 1957 zugeleitet mit Schreiben des Chefs des Bundeskanzleramtes vom 26. September 1984 - 14 - 680 70 - E - Fi 363/84 -.

Diese Vorlage ist mit Schreiben des Herrn Präsidenten der Kommission der Europäischen Gemeinschaften vom 11. September 1984 dem Herrn Präsidenten des Rates der Europäischen Gemeinschaften übermittelt worden.

Die Anhörung des Europäischen Parlaments und des Wirtschafts- und Sozialausschusses zu der genannten Kommissionsvorlage ist vorgesehen.

Mit der alsbaldigen Beschlußfassung durch den Rat ist zu rechnen. Zur Information wird gleichzeitig die von der Kommission der Europäischen Gemeinschaften zu ihrer Vorlage übermittelte Begründung beigelegt.

BEGRÜNDUNGI. Allgemeine Erwägungen

Nach Auffassung der Kommission stellt die Angleichung der Steuerlast der Unternehmen eine der grundlegenden Zielsetzungen der Gemeinschaft dar. Diese Angleichung ist unverzichtbar, wenn Produktionskosten, Investitionsansiedlung und Kapitalrendite steuerlich nicht allzu sehr von einem Mitgliedstaat zum anderen verzerrt und faire Wettbewerbsbedingungen für die Unternehmen verschiedener Mitgliedstaaten geschaffen werden sollen.

Es liegt auf der Hand, dass ein so ehrgeiziges Ziel nur schrittweise verwirklicht werden kann, da es eine Reihe von Massnahmen erfordert, die nicht nur die Steuersysteme und die Steuersätze, sondern auch den umfassenden Bereich der steuerlichen Gewinnermittlungsvorschriften der Unternehmen betreffen.

Die Kommission hat einen bedeutsamen Schritt in diese Richtung bereits 1975 getan, und zwar mit dem Richtlinienvorschlag zur Harmonisierung der Körperschaftsteuersysteme und der Quellensteuer auf Dividenden (1). Dieser Vorschlag zielt im wesentlichen darauf ab, die Körperschaftsteuersysteme auf der Grundlage des Anrechnungssystems zu harmonisieren, wobei er zugleich eine erste Annäherung der Steuersätze vorsieht. Darüber hinaus hat die Kommission, entsprechend ihrem eigenen Programm, aber auch den Wünschen des Europäischen Parlaments, die Arbeiten auf dem Gebiet der steuerlichen Gewinnermittlung der Unternehmen aufgenommen, um so bald wie möglich auch auf diesem Gebiet Vorschläge unterbreiten zu können.

(1) ABl. Nr. C 253 vom 5.11.1975

Wie die Kommission in ihrer Mitteilung an den Rat über die steuerlichen und finanziellen Massnahmen zur Investitionsförderung bereits herausgestellt hat, hat der Bereich der Übertragung von Unternehmensverlusten besondere Bedeutung. Sinnvolle Regelungen auf diesem Gebiet können die steuerlichen Rahmenbedingungen verbessern, indem sie die Investitionsentscheidungen der Unternehmen erleichtern und ihre Wettbewerbsfähigkeit auf den Weltmärkten erhöhen. Es besteht also ein beträchtliches Interesse daran, gemeinschaftsweit derartige Regelungen vorzusehen, wird doch allgemein anerkannt, dass die gegenwärtige Wirtschaftskrise nur durch zunehmende Produktivinvestitionen sowie einer Verbesserung der Wettbewerbslage der europäischen Unternehmen überwunden werden kann.

In Verbindung mit dem Umstand, dass die Verlustübertragung ohne Rücksicht auf die übrigen Bereiche der Gewinnermittlung technisch bereits harmonisiert werden kann, haben die vorstehenden Überlegungen die Kommission veranlasst, schon jetzt einen getrennten Vorschlag für dieses Gebiet vorzulegen.

Um das angestrebte Ziel zu erreichen, enthält der vorgeschlagene Text möglichst liberale Regelungen, ohne aber die Haushaltseinnahmen zu sehr einzuschränken oder zur Steuerhinterziehung oder zum Missbrauch anzureizen. Dementsprechend ist der Verlustvortrag auf künftige Jahre ohne zeitliche Begrenzung vorgesehen. Ebenso soll der Verlust rückgetragen werden können, allerdings aus Haushaltsgründen begrenzt auf 2 Jahre. Besonders die letzterwähnte Regelung ist für die Unternehmen von Interesse, da sie im allgemeinen zu einer Steuererstattung führt, womit sich die Unternehmensliquidität erhöht. In gleichem Sinne haben die Unternehmen Spielraum bei der Reihenfolge des Verlustübertrags. Beim Verlustrücktrag können die Unternehmen ausserdem den Ausgleich auf den nicht ausgeschütteten Gewinn begrenzen; schliesslich können sie steuerbefreite oder steuerermässigte Gewinne von der Verrechnung ausnehmen.

Insgesamt hält die Kommission ihren Vorschlag gleichermassen für einfach, zweckmässig und wirksam; sie meint aus diesen Gründen, dass er ohne Einschränkungen und unverzüglich vom Rat angenommen werden sollte.

./.

(1) KOM(83)218 endgültig vom 28.4.1983

(2) siehe im Anhang die gegenwärtige Situation in den Mitgliedstaaten und einigen Drittländern

II. Erläuterungen zu einigen Artikeln

Artikel 1

Die vorliegende Richtlinie ist verbindlich auf alle Unternehmen - unabhängig von ihrer Rechtsform - anzuwenden, die für steuerliche Zwecke einen Jahresabschluss erstellen, der eine Bilanz und eine Verlust- und Gewinnrechnung enthält.

Diese Voraussetzung schliesst die Kleinunternehmen, namentlich des Einzelhandels und des Handwerks, die im allgemeinen nicht am internationalen Wirtschaftsverkehr teilnehmen, vom Anwendungsbereich der Richtlinie aus.

Den Mitgliedstaaten steht es selbstverständlich frei, die Richtlinie auch auf alle anderen Unternehmen anzuwenden.

Artikel 2

Dieser Artikel definiert die Begriffe Verlust und Gewinn für die Anwendung der gemeinschaftlichen Verlustübertragung nach der Richtlinie. Folgende Punkte verdienen hervorgehoben zu werden:

- a) das Jahresergebnis eines Unternehmens wird nach den Steuervorschriften des steuernden Staates ermittelt. Gegenstand der Richtlinie ist noch nicht die Harmonisierung der betreffenden nationalen Vorschriften, die erst später harmonisiert werden;
- b) ist der Unternehmer eine natürliche Person, so umfasst das Jahreseinkommen gegebenenfalls nicht nur die Einkünfte des Unternehmens selbst, sondern auch die übrigen Einkünfte des steuerpflichtigen Unternehmers;

- c) die Vorschriften sind nicht nur auf die ansässigen Unternehmen anwendbar, sondern gleichermassen auf Betriebstätten, die in einem anderen Staat besteuert werden;
- d) zu berücksichtigen sind nur die Ergebnisse des Unternehmens, die es in einem steuernden Staat erwirtschaftet hat, unter Ausschluss also der Ergebnisse einer ausländischen Betriebstätte oder Tochtergesellschaft. Die Frage des Ausgleichs von Ergebnissen innerhalb eines Konzerns über die Grenzen hinweg, die schwierige Probleme aufwirft, ist noch in der Kommission zu untersuchen.

Artikel 3

Absatz 1

Das Leitmotiv der Bestimmung besteht darin, dem Unternehmen weitgehende Freiheit bei der Verlustübertragung zu belassen, allerdings beim Verlustrücktrag unter Begrenzung auf die beiden vorangegangenen Jahre. Es hat auf diese Weise weitgehenden Einfluss auf die Nichterhebung oder Erstattung der Steuer.

Absatz 2

Diese Bestimmung regelt die Berechnung der Steuererstattungen in dem Fall, in dem der Verlust mit einem Gewinn verrechnet werden soll, der bei der Ausschüttung zur Steuergutschrift berechtigt. In einem solchen Fall ist zu vermeiden, dass die Steuer zweimal erstattet wird: einmal in Form der Steuergutschrift an den Aktionär und zum anderen durch Erstattung an das Unternehmen aufgrund des Verlustrücktrags. Daher sollen die Steuergutschriften vom Steuererstattungsbetrag abgezogen werden, soweit nicht eine Ausgleichsteuer die Steuergutschrift vorweg neutralisiert.

Absatz 3

Einige Mitgliedstaaten wenden auf bestimmte Gewinnarten abweichende Steuersätze an, etwa aufgrund ihres besonderen Charakters (z.B. Veräußerungsgewinne) oder je nach ihrer örtlichen Herkunft (Steuerermässigung für Gewinne aufgrund regionaler Förderung).

Die Bestimmung stellt es diesen Mitgliedstaaten frei, vorzuschreiben, dass Verluste der ermässigt besteuerten Art nur mit Gewinnen der gleichen Art verrechnet werden dürfen, wobei aber diese Beschränkung nicht mehr nach dem 5. Jahr nach dem Jahr der Verlustentstehung gelten soll.

STEUERLICHE BESTIMMUNGEN ÜBER DIE VERLUSTÜBERTRAGUNG IN DEN MITGLIEDSTAATEN
UND IN EINIGEN DREITLÄNDERN

	<u>Verlustrücktrag</u>	<u>Verlustvortrag</u>
BELGIEN:	-	5 (unbegrenzt für Verluste aufgrund höherer Gewalt, Abschreibungen sowie Anlaufverluste)
DÄNEMARK:	-	5
DEUTSCHLAND:	2 (begrenzt auf 10 Mio.DM)	5
GRIECHENLAND:	-	5 (3 Jahre für Handelsunternehmen)
FRANKREICH:	-	5 (unbegrenzt für Verluste aus Abschreibungen)
IRLAND:	1 (3 Jahre bei Beendigung der Unternehmenstätig- keit)	unbegrenzt
ITALIEN:	-	5
LUXEMBURG:	-	5 (unbegrenzt bis 50 % der Verluste aus Abschreibungen in Krisenbranchen)
NIEDERLANDE:	3	8 (unbegrenzt bei Anlauf- verlusten)
VEREINIGTES KÖNIGREICH:	1 (3 Jahre bei Beendigung der Unternehmenstätigkeit und der Verluste aus dem Zeit- raum der Erstabschreibung)	unbegrenzt
KANADA:	1	5
JAPAN:	1	5
VEREINIGTE STAATEN:	3	7

VORSCHLAG EINER RICHTLINIE DES RATES

zur Harmonisierung der steuerlichen Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten zur Übertragung von Unternehmensverlusten

DER RAT DER EUROPÄISCHEN GEMEINSCHAFTEN,

gestützt auf den Vertrag zur Gründung der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft, insbesondere auf Artikel 100,

auf Vorschlag der Kommission,

nach Stellungnahme des Wirtschafts- und Sozialausschusses,

nach Stellungnahme des Europäischen Parlaments,

in Erwägung nachstehender Gründe:

Im Bereich der Steuern bildet die Angleichung der Steuerbelastung der Unternehmen, namentlich im Blick auf den Wettbewerb, eines der grundlegenden Ziele der Gemeinschaft. Die Angleichung erfordert neben der Harmonisierung der Körperschaftsteuersysteme und -sätze die Harmonisierung der Gewinnermittlungsvorschriften, d.h. der Vorschriften zur Ermittlung der steuerpflichtigen Gewinne der Unternehmen.

Im Bereich der Gewinnermittlung haben die Regelungen für die Verlustübertragung eine besondere Bedeutung, da sie die Investitionskapazität der Unternehmen und ihre Wettbewerbsfähigkeit beeinflussen. Die Lage der Unternehmen in der Gemeinschaft zu verbessern, ist ein Ziel hoher Priorität in der gegenwärtigen Konjunkturlage.

Technisch kann die Harmonisierung der Regelungen für die Verlustübertragung unverzüglich und getrennt von den anderen Bereichen der Gewinnermittlung verwirklicht werden.

Um die genannte Zielvorstellung zu erreichen, sollten die Regelungen für die Verlustübertragung möglichst liberal ausgestaltet werden. In diesem Sinne sollte der Verlust nicht nur in die Zukunft vorgetragen, sondern auch auf vergangene Wirtschaftsjahre rückgetragen werden können, damit den Unternehmen Steuer der vergangenen Jahre erstattet wird. Eine zeitliche Begrenzung für den Verlustvortrag ist prinzipiell schwer zu rechtfertigen. Der Verlustrücktrag sollte dagegen wegen der bereits verplanten Steuereinnahmen auf die beiden vorangegangenen Jahre begrenzt werden.

./.

Bei Körperschaftsteuersystemen, die für den ausgeschütteten Gewinn eine Steuergutschrift gewähren, ist die Steuererstattung aufgrund des Verlustrücktrages um den Betrag der Steuergutschriften zu vermindern, um zu verhindern, dass der betreffende Staat einen höheren Betrag erstatten muss als den, den er tatsächlich vereinnahmt hat.

Die Unternehmen sollten bei der Reihenfolge der Verlustübertragung Spielraum haben. Sie sollten den Verlustrücktrag auf den nicht ausgeschütteten Gewinn begrenzen und von der Verrechnung steuerbefreite oder ermässigt besteuerte Gewinne ausnehmen dürfen.

Unterliegen verschiedene Gewinnarten unterschiedlichen Steuersätzen, so sollten die betreffenden Staaten die Verrechnung der Verluste nur mit den Gewinnen der gleichen Art vorschreiben dürfen, sofern eine derartige Regelung nicht dazu führt, den Verlustausgleich mit späteren Gewinnen über Gebühr hinauszuschieben.

Schliesslich gilt zu verhindern, dass die Verlustübertragung zur Steuerhinterziehung führt oder sonstwie von den Unternehmen missbraucht wird -

HAT FOLGENDE RICHTLINIE ERLASSEN:

Artikel 1

2. Die im Absatz 1 genannten Steuern sind:

- ./.

- für ITALIEN: Imposta sul reddito delle persone fisiche
Imposta sul reddito delle persone giuridiche
Imposta locale sui redditi
- für LUXEMBURG: Impôt sur le revenu des personnes physiques
Impôt sur le revenu des collectivités
- für NIEDERLANDE: Inkomstenbelasting Vennootschapsbelasting
- für VEREINIGTE KÖNIGREICH: Income tax
Corporation tax
Capital gains tax

oder jede andere Steuer gleicher oder ähnlicher Art, die zu diesen Steuern hinzutritt oder sie ersetzt.

Artikel 2

Im Sinne der vorliegenden Richtlinie ist unter Gewinn oder Verlust eines Jahres das positive oder negative Betriebsergebnis eines Unternehmen zu verstehen, das, gegebenenfalls nach Verrechnung mit anderen Einkünften, nach den steuerlichen Vorschriften des besteuerten Staates, ohne Berücksichtigung der Betriebsergebnisse aus ausländischen Betriebstätten oder Tochtergesellschaften des Unternehmens, ermittelt ist.

Artikel 3

1. Erwirtschaftet ein Unternehmen in einem Jahr einen Verlust, so wird dieser nach Wahl des Unternehmens ausgeglichen mit
 - den Gewinnen eines oder der beiden vorangegangenen Jahre oder dem nicht ausgeschütteten Teil dieser Gewinne, ohne dass dem die Rechtskraft der Steuerfestsetzung dieser Jahre entgegengehalten werden kann und alsdann gegebenenfalls mit den Gewinnen der folgenden Jahre in der zeitlichen Reihenfolge;

./.

- oder mit den Gewinnen der folgenden Jahre in der zeitlichen Reihenfolge.

Dem Unternehmen bleibt es jedoch unbenommen, Verluste nicht mit solchen Gewinnen auszugleichen, die in dem besteuernenden Staat steuerbefreit sind oder nur ermässigt besteuert werden.

2. Wird ein Verlust nach Absatz 1 mit ausgeschütteten Gewinnen ausgeglichen, die zur Steuergutschrift berechtigen, so wird die aufgrund dieses Ausgleichs zu erstattende Steuer vermindert um den Betrag der Steuergutschrift, soweit diese nicht durch eine Ausgleichsteuer vorweg neutralisiert ist.
3. Ist in einem Mitgliedstaat, der auf verschiedene Gewinnarten unterschiedliche Steuersätze anwendet, vorgeschrieben, dass Verluste nur mit Gewinnen der gleichen Art ausgeglichen werden dürfen, so gilt dies nicht, soweit der Verlust nach Ablauf des fünften Jahres, das dem Jahr folgt, in dem der Verlust entstanden ist, noch nicht mit Gewinnen der gleichen Art ausgeglichen werden konnte.

Artikel 4

Die vorliegende Richtlinie steht der Anwendung der nationalen Vorschriften zur Verhinderung der Steuerhinterziehung und des Missbrauchs nicht entgegen.

Artikel 5

Die Mitgliedstaaten treffen die erforderlichen Massnahmen in Kraft, um dieser Richtlinie spätestens ab dem 1. Januar 1986 nachzukommen. Sie unterrichten unverzüglich die Kommission davon.

./.

Artikel 6

Die Richtlinie ist an die Mitgliedstaaten gerichtet.

Geschehen zu am

Im Namen des Rates

Der Präsident

20.12.84

Beschluß**des Bundesrates**

zum

Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Harmonisierung der steuerlichen Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten zur Übertragung von Unternehmensverlusten

KOM(84) 404 endg.; EG-Dok. 9226/84

Der Bundesrat hat in seiner 545. Sitzung am 20. Dezember 1984 zu dem Richtlinienvorschlag wie folgt Stellung genommen:

Der Bundesrat begrüßt die Absicht der Kommission, die steuerlichen Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten zur Übertragung von Unternehmensverlusten zu harmonisieren. Der Richtlinienvorschlag stellt insoweit einen wichtigen Schritt zur Schaffung gleicher Wettbewerbsbedingungen in der Europäischen Gemeinschaft dar.

Bezüglich des Verlustvortrages geht der Richtlinienvorschlag zu Recht davon aus, daß eine zeitliche Begrenzung für den Verlustvortrag prinzipiell kaum zu rechtfertigen ist. Falls jedoch die Einschätzung der Haushaltsrisiken wegen der sich ergebenden verwaltungs- und verfahrensmäßigen Schwierigkeiten (aufwendiges Feststellungs- und Überwachungsverfahren) eine gewisse zeitliche Begrenzung als unerläßlich erscheinen läßt, sollte zumindest eine Ausweitung der derzeitigen nationalen Begrenzung von fünf Jahren auf etwa sieben bis acht Jahre erwogen werden.

Aus Haushaltsgründen kann jedoch im Zusammenhang mit dem Verlustrücktrag auf eine summenmäßige Begrenzung nicht völlig verzichtet werden. Die Bundesregierung wird daher gebeten, sich in den EG-Verhandlungen für die Begrenzung einzusetzen. Dabei sollte die Bundesregierung nach vorheriger Abstimmung mit den Ländern eine Anhebung des nach § 10 d Einkommensteuergesetz rücktragsfähigen Höchstbetrages ins Auge fassen.

Die von der Kommission vorgeschlagenen Wahlrechte sollten im Interesse einer wünschenswerten Flexibilität zugunsten der Unternehmen erhalten bleiben.