

Unterrichtung

durch die Bundesregierung

Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Änderung der Richtlinie 90/434/EWG vom 23. Juli 1990 über das gemeinsame Steuersystem für Fusionen, Spaltungen, die Einbringung von Unternehmensteilen und den Austausch von Anteilen, die Gesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten betreffen

Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Änderung der Richtlinie 90/435/EWG vom 23. Juli 1990 über das gemeinsame Steuersystem der Mutter- und Tochtergesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten

KOM(93) 293 endg.; Ratsdok. 8261/93

648/93

Übermittelt vom Bundesministerium für Wirtschaft am 13. September 1993 gemäß Artikel 2 des Gesetzes zur Einheitlichen Europäischen Akte (BGBl. II 1986 S. 1102 f.)

Die Vorlage ist vom Herrn Präsidenten der Kommission der Europäischen Gemeinschaften am 26. Juli 1993 dem Herrn Präsidenten des Rates der Europäischen Gemeinschaften übermittelt worden.

Das Europäische Parlament und der Wirtschafts- und Sozialausschuß werden an den Beratungen beteiligt.

Die Kommission strebt eine Beschlußfassung durch den Rat im November 1993 an.

Vorschlag für eine Richtlinie des Rates

zur Änderung der Richtlinie 90/434/EWG vom 23. Juli 1990 über das gemeinsame Steuersystem für Fusionen, Spaltungen, die Einbringung von Unternehmensteilen und den Austausch von Anteilen, die Gesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten betreffen.

BEGRÜNDUNGI. Allgemeine Bemerkungen

1. In ihrer Mitteilung an den Rat und das Europäische Parlament vom 26. Juni 1992 im Anschluß an die Schlußfolgerungen des unabhängigen Sachverständigenausschusses, der unter Vorsitz von Herrn Ruding Leitlinien für die Unternehmensbesteuerung im Rahmen der Vertiefung des Binnenmarktes ausgearbeitet hatte⁽¹⁾, hat die Kommission deutlich gemacht, daß sie die Ausdehnung des Anwendungsbereichs der Richtlinie 90/434/EWG ("Fusionsrichtlinie") für angebracht hält, um eine größere Einheitlichkeit bei deren Anwendung sicherzustellen. In seinem Bericht⁽²⁾ hat dieser Ausschuß darauf hingewiesen, daß die "Mutter-Tochter-Richtlinie" in bezug auf die betroffenen Gesellschaften von den einzelnen Mitgliedstaaten unterschiedlich angewandt wird. Deshalb hat er vorgeschlagen, den Anwendungsbereich dieser Richtlinie auf alle Körperschaftsteuerpflichtigen Unternehmen unabhängig von der Rechtsform auszudehnen.

Ein ähnliches Problem besteht bei der "Fusionsrichtlinie".

2. Es läßt sich kaum rechtfertigen, bestimmte Gesellschaftsformen, die von einigen Mitgliedstaaten nicht in die Liste des Anhangs zur Richtlinie einbezogen wurden, jedoch alle übrigen Voraussetzungen erfüllen, vom Anwendungsbereich der Richtlinie auszuschließen. Zum Beispiel haben nicht alle Mitgliedstaaten die Genossenschaften oder die öffentlichen Sparkassen berücksichtigt. Außerdem wurde mit der Steuerreform in Griechenland von 1992 die anteilige Körperschaftsteuerpflichtigkeit von Personengesellschaften eingeführt, die vorher über ihre Aktionäre einkommensteuerpflichtig waren.

(1) SEK(92) 1118 endg.

(2) Bericht des unabhängigen Sachverständigenausschusses über die Unternehmensbesteuerung vom März 1992.

3. Nicht alle Mitgliedstaaten haben bei der Umsetzung der Richtlinie in nationales Recht die Unterschiede in der Besteuerung beseitigt.
4. Mit dieser Richtlinie soll eine größere Einheitlichkeit der "Fusionsrichtlinie" hergestellt und gewährleistet werden, daß sie für alle in einem Mitgliedstaat ansässigen und der Körperschaftsteuer unterliegenden Unternehmen gilt.
5. Artikel 7 Absatz 2 der "Fusionsrichtlinie" ist die einzige Bestimmung, die diese Richtlinie mit der "Mutter-Tochter-Richtlinie" verbindet. Eine übernehmende Gesellschaft könnte in ihrer Eigenschaft als Aktionärin von einer einbringenden Gesellschaft Gewinne oder vorbehaltene Wertsteigerungen in Form von Gewinnausschüttungen ebenso leicht wie in Form einer Einbringung im Zeitpunkt der Fusion erwerben.

Soweit die übernehmende Gesellschaft eine gemäß den Voraussetzungen der "Mutter-Tochter-Richtlinie" "ausreichende" Beteiligung hält, um Artikel 4 dieser Richtlinie in Anspruch nehmen zu können, kann gemäß der "Fusionsrichtlinie" derselbe Steuervorteil auch bei einer Fusion gewährt werden. Die Kannbestimmung von Artikel 7 Absatz 2 der "Fusionsrichtlinie" entspricht jedoch nicht den Voraussetzungen in Artikel 3 der "Mutter-Tochter-Richtlinie". In letzterer Richtlinie wird ein Anteil von wenigstens 25 % gefordert, während die "Fusionsrichtlinie" vorsieht, daß die Beteiligung 25 % übersteigen muß.

Es ist daher angebracht, den Begriff "Beteiligung" in der "Fusionsrichtlinie" mit dem Begriff "Anteil" der "Mutter-Tochter-Richtlinie" in Übereinstimmung zu bringen.

6. Der Zweck dieses Vorschlags besteht darin, die Richtlinie 90/434/EWG auf eine größere Anzahl von Unternehmen mit grenzübergreifenden Tätigkeiten in der Gemeinschaft anwendbar zu machen. Diese in gemeinsamer Zuständigkeit mit den Mitgliedstaaten zu treffende Maßnahme wird es erlauben, den Anwendungsbereich dieser Richtlinie zu vereinheitlichen, da bisher lediglich Portugal und das Vereinigte Königreich sämtliche Gesellschaftsformen in der Liste im Anhang zu der Richtlinie aufgeführt haben.

Die wirksamste Lösung zur Beseitigung dieser Abweichung bei der Anwendung ist eine Richtlinie mit dem allgemeinen Zweck der Erweiterung des Anwendungsbereichs der Richtlinie 90/434/EWG, wodurch eine größere Rechtssicherheit für alle der Körperschaftssteuer unterliegenden Unternehmen bei der Inanspruchnahme dieser Richtlinie geschaffen wird, was bisher nicht der Fall ist.

II. Erläuterungen

Artikel 1

- a) Mit diesem Artikel soll die "Fusionsrichtlinie" auf alle Unternehmen anwendbar gemacht werden, die in einem Mitgliedstaat ihren Steuersitz haben und körperschaftsteuerpflichtig sind.

Es hat sich herausgestellt, daß nicht alle körperschaftsteuerpflichtigen Unternehmen in die Liste des Anhangs zur Richtlinie aufgenommen worden sind. Dies trifft zum Beispiel auf die Genossenschaften in Belgien, Dänemark, Deutschland, Spanien, Frankreich, Irland, Luxemburg und den Niederlanden zu.

Genossenschaften können jedoch ebenfalls grenzüberschreitende Tätigkeiten ausüben.

Außerdem hatte die in Griechenland im Jahr 1992 durchgeführte Steuerreform zur Folge, daß Gesellschaftsformen Körperschaftsteuerpflichtig wurden, die in der Liste nicht genannt sind.

Es ist davon auszugehen, daß weitere Gesellschaftsformen künftig in der Gemeinschaft geschaffen werden.

Es wäre deshalb zu rechtfertigen, die erste Voraussetzung des Artikels 3 der Richtlinie zu streichen.

Damit würden alle Unternehmen unter diese Richtlinie fallen, die in einem Mitgliedstaat ihren Steuersitz haben und Körperschaftsteuerpflichtig sind.

- b) Die Änderung des letzten Teils von Artikel 3 Buchstabe b soll die Übereinstimmung mit der Musterkonvention der OECD herstellen.

Artikel 2

Die Änderung von Artikel 7 Absatz 2 der "Fusionsrichtlinie" bezweckt, den Begriff "Beteiligung" mit dem Begriff des "Anteils" der "Mutter-Tochter-Richtlinie" in Übereinstimmung zu bringen. Gemäß dieser Richtlinie kann von einem Verhältnis Muttergesellschaft-Tochtergesellschaft ausgegangen werden, wenn ein Anteil von wenigstens 25 % gehalten wird, während Artikel 7 Absatz 2 der "Fusionsrichtlinie" eine Beteiligung fordert, die 25 % nicht übersteigt.

Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Änderung der Richtlinie 90/434/EWG des Rates vom 23. Juli 1990 über das gemeinsame Steuersystem für Fusionen, Spaltungen, die Einbringung von Unternehmensteilen und den Austausch von Anteilen, die Gesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten betreffen

(Von der Kommission vorgelegt am 26. Juli 1993)

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 Europäischen Parlaments,

nach Stellungnahme des Wirtschafts- und Sozialausschusses,

in Erwägung nachstehender Gründe:

In Artikel 3 der Richtlinie 90/434/EWG des Rates ⁽¹⁾ werden die Gesellschaften aufgeführt, die in ihren Anwendungsbereich fallen.

In diesem Artikel werden nicht alle Rechtsformen von Unternehmen genannt, die in einem Mitgliedstaat ansässig und körperschaftsteuerpflichtig sind.

Die Richtlinie sollte für alle Unternehmen gelten, die grenzüberschreitende Tätigkeiten in der Gemeinschaft ausüben können und in einem Mitgliedstaat körperschaftsteuerpflichtig sind.

Der Begriff der Beteiligung in Artikel 7 dieser Richtlinie ist mit dem Begriff des Anteils der Richtlinie 90/435/EWG des Rates ⁽²⁾ in Übereinstimmung zu bringen.

Die wirksamste Lösung zur Vereinheitlichung des Anwendungsbereichs der Richtlinie 90/434/EWG ist eine Richtlinie, die eine größere Rechtssicherheit bei der Inanspruchnahme der Richtlinie 90/434/EWG für die betroffenen Unternehmen herstellt —

HAT FOLGENDE RICHTLINIE ERLASSEN:

Artikel 1

Artikel 3 der Richtlinie 90/434/EWG erhält folgende Fassung:

„Artikel 3

Im Sinne dieser Richtlinie ist eine ‚Gesellschaft eines Mitgliedstaats‘ jede Gesellschaft,

- a) die nach dem Steuerrecht eines Mitgliedstaats als in diesem Mitgliedstaat ansässig und nicht aufgrund eines Doppelbesteuerungsabkommens mit einem dritten Staat als außerhalb der Gemeinschaft ansässig angesehen wird;

- b) die ferner einer der nachstehenden Steuern

- impôt des sociétés/vennootschapsbelasting in Belgien,
- selskabsskat in Dänemark,
- Körperschaftsteuer in Deutschland,
- φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων κερδοσκοπικού χαρακτήρα in Griechenland,
- impuesto sobre sociedades in Spanien,
- impôt sur les sociétés in Frankreich,
- corporation tax in Irland,
- imposta sul reddito delle persone giuridiche in Italien,
- impôt sur le revenu des collectivités in Luxemburg,
- vennootschapsbelasting in den Niederlanden,
- imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas in Portugal,
- corporation tax im Vereinigten Königreich

oder einer gleichartigen bzw. grundsätzlich ähnlichen Steuer unterliegt, die zusätzlich zu oder anstelle dieser Steuer erhoben wird.“

Artikel 2

Artikel 7 Absatz 2 der Richtlinie 90/434/EWG erhält folgende Fassung:

- „(2) Die Mitgliedstaaten können von Absatz 1 abweichen, wenn die Beteiligung der übernehmenden Gesellschaft am Kapital der einbringenden Gesellschaft ihr gemäß den nach Artikel 3 Absatz 1 Buchstabe a) der Richtlinie 90/435/EWG erlassenen nationalen Vorschriften nicht die Stellung einer Muttergesellschaft verleiht.“

Artikel 3

- (1) Die Mitgliedstaaten erlassen die erforderlichen Rechts- und Verwaltungsvorschriften, um dieser Richtlinie vor dem 1. Januar 1994 nachzukommen. Sie setzen die Kommission unverzüglich hiervon in Kenntnis.

Beim Erlass dieser Vorschriften nehmen die Mitgliedstaaten entweder in diesen selbst oder bei deren amtlicher Veröffentlichung auf diese Richtlinie Bezug. Sie regeln die Einzelheiten dieser Bezugnahme.

- (2) Die Mitgliedstaaten teilen der Kommission den Wortlaut der innerstaatlichen Rechtsvorschriften mit, die sie auf dem unter diese Richtlinie fallenden Gebiet erlassen.

Artikel 4

Diese Richtlinie ist an die Mitgliedstaaten gerichtet.

⁽¹⁾ ABl. Nr. L 225 vom 20. 8. 1990, S. 1.

⁽²⁾ ABl. Nr. L 225 vom 20. 8. 1990, S. 6.

Folgenabschätzung

Folgen des Vorschlags für die kleinen und mittleren Unternehmen (KMU)

Titel des Vorschlags: Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Änderung der Richtlinie 90/434/EWG vom 23. Juli 1990 über das gemeinsame Steuersystem für Fusionen, Spaltungen, die Einbringung von Unternehmensteilen und den Austausch von Anteilen, die Gesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten betreffen.

Der Vorschlag: Mit dieser Richtlinie werden alle in einem Mitgliedstaat ansässigen Unternehmen, die in einem Mitgliedstaat Körperschaftssteuerpflichtig sind, in den Anwendungsbereich der Richtlinie 90/434/EWG einbezogen, die von der Richtlinie 90/434/EWG nicht erfaßt werden.

Während des Jahres 1991, (als die Richtlinie von den Mitgliedstaaten in nationales Recht umgesetzt wurde), suchte die Kommission zusammen mit den Mitgliedstaaten nach einer Lösung für dieses Problem. Nicht alle Mitgliedstaaten haben bei der Umsetzung dieser Richtlinie in innerstaatliches Recht alle diese Unternehmen erfaßt. Infolgedessen ist eine Richtlinie erforderlich.

Auswirkungen:

1. Die ursprüngliche Richtlinie, die die Beseitigung eines Steuerhindernisses für die Umstrukturierung von ~~Gesellschaften~~ in der Gemeinschaft bezweckt, gilt nicht für alle Gesellschaftsformen.

2. Der Richtlinienvorschlag bezweckt die Anwendung der Richtlinie 90/434/EWG auf allen Körperschaftssteuerpflichtigen Unternehmen in einem Mitgliedstaat, insbesondere auf Genossenschaften und Personengesellschaften, die sich für die Körperschaftssteuerpflicht entschieden haben; dadurch soll eine größere Homogenität sichergestellt werden.

Die Unternehmen haben lediglich nachzuweisen, daß sie die Bedingungen der Richtlinie erfüllen, damit diese für sie zur Anerkennung gelangt.

3. Die vorgeschlagene Richtlinie wird eine positive Auswirkung auf die grenzüberschreitende Investitionstätigkeit der gemeinschaftlichen Unternehmen sowie auf ihre Wettbewerbsfähigkeit am Weltmarkt haben. Infolgedessen wird sie auch eine positive Auswirkung auf die Beschäftigung haben.
4. Der Vorschlag enthält keine Maßnahmen, die der besonderen Lage der KMU Rechnung tragen.

Anhörung:

Die betroffenen Kreise haben schon wiederholt ihren Wunsch nach einer Ausdehnung des Anwendungsbereichs der Richtlinie 90/434/EWG geäußert.

Zum Beispiel:

- der Europäische Sparkassenverband
 - die Vereinigung der Genossenschaftsbanken der EG.
-

Vorschlag für eine Richtlinie des Rates

zur Änderung der Richtlinie 90/435/EWG vom 23. Juli 1990
über das gemeinsame Steuersystem der
Mutter- und Tochtergesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten

BEGRÜNDUNG

I. Allgemeine Bemerkungen

1. Der Sachverständigenausschuß unter Leitung von Herrn Ruding hat in seinem Bericht⁽¹⁾ erklärt, daß die Erhebung von Quellensteuern auf die Dividenden, die Tochterunternehmen an ihre in einem anderen Mitgliedstaat niedergelassenen Mutterunternehmen ausschütten, ein Haupthindernis für den grenzüberschreitenden Kapitalfluß in der Gemeinschaft darstellt. Im Laufe des Jahres 1990 wurden sichtbare Fortschritte bei der Beseitigung dieser Abgaben erzielt, zumindest was den Fluß der innergemeinschaftlichen Einkünfte angeht. Die vom Rat im Juli 1990 erlassene "Mutter-Tochter-Richtlinie", die die Beseitigung der Doppelbesteuerung von Dividenden vorschreibt, wurde von den Mitgliedstaaten inzwischen in Kraft gesetzt.

Die Anwendbarkeit dieser Richtlinie auf die betroffenen Gesellschaften variiert allerdings von einem zum anderen Mitgliedstaat. Deshalb empfiehlt der Ausschuß, den Anwendungsbereich dieser Richtlinie auf alle Unternehmen auszudehnen, die unabhängig von ihrer Rechtsform körperschaftsteuerpflichtig sind.

2. In ihrer Mitteilung vom 25. Juni 1992 an den Rat und das Europäische Parlament im Anschluß an die Schlußfolgerungen dieses Ausschusses über die Leitlinien für die Unternehmensbesteuerung im Rahmen der Vertiefung des Binnenmarktes⁽²⁾ hat die Kommission darauf hingewiesen, daß sie die Ausweitung des Anwendungsbereichs der "Mutter-Tochter-Richtlinie" entsprechend den Vorschlägen des Ausschusses für höchst wünschenswert hält, um die Doppelbesteuerung, mit der die internationale Geschäftstätigkeit der Unternehmen am meisten bestraft wird, noch weiter einzuschränken.

(1) Bericht des unabhängigen Sachverständigenausschusses über die Unternehmensbesteuerung vom März 1992

(2) SEK(92) 1118 endg.

3. Es ist nicht zu rechtfertigen, bestimmte Gesellschaftsformen, die von einigen Mitgliedstaaten nicht in die Liste im Anhang zur Richtlinie einbezogen wurden, jedoch die übrigen Voraussetzungen erfüllen, vom Anwendungsbereich der Richtlinie auszunehmen, insbesondere wenn sie von bilateralen Abkommen, vor allem betreffend die Quellensteuern auf Dividenden erfaßt werden. Dies trifft z.B. auf die Genossenschaften und die öffentlichen Sparkassen zu. Darüber hinaus sieht die Steuerreform von 1992 in Griechenland vor, daß Personengesellschaften, die zuvor über ihre Aktionäre einkommensteuerpflichtig waren, teilweise der Körperschaftsteuer unterliegen.
4. Nicht alle Mitgliedstaaten haben bei der Umsetzung der Richtlinie in nationales Recht die erforderlichen Maßnahmen ergriffen, um diese unterschiedliche Behandlung zu beseitigen.
5. Mit dieser Richtlinie soll eine größere Einheitlichkeit der "Mutter-Tochter-Richtlinie" hergestellt und ermöglicht werden, daß sie für alle Unternehmen gilt, die in einem Mitgliedstaat niedergelassen und körperschaftsteuerpflichtig sind.

6. Mit Artikel 4 Absatz 1 der Richtlinie soll die Doppelbesteuerung von Gewinnen, die eine Tochtergesellschaft an ihre Muttergesellschaft ausschüttet, verhindert werden, indem entweder die Methode der Steuerbefreiung oder die Methode der Steueranrechnung angewandt wird. Der Fall, daß eine Tochtergesellschaft wiederum eine Tochtergesellschaft besitzt, warf die Frage auf, ob die Muttergesellschaft bei Anwendung der Anrechnungsmethode den Betrag anrechnen lassen kann, der über die Tochtergesellschaft für die von der Untertochtergesellschaft gezahlte Steuer abzugsfähig ist, oder ob die Anrechnung auf die tatsächlich von der Tochtergesellschaft geschuldete Steuer begrenzt werden muß. Wenn man nur letztere Möglichkeit offenhält, so bleibt ein tatsächliches Doppelbesteuerungsrisiko bestehen. Das Ziel der Richtlinie, nämlich die Beseitigung der Doppelbesteuerung, wäre damit nicht erreicht.
7. Folglich ist es angebracht, die der Muttergesellschaft anzurechnende Steuer festzusetzen, damit die wirtschaftliche Doppelbesteuerung gänzlich beseitigt werden kann.
8. Der Zweck dieses Vorschlags besteht darin, die Richtlinie 90/435/EWG auf eine größere Anzahl von Unternehmen mit grenzübergreifenden Tätigkeiten in der Gemeinschaft anwendbar zu machen. Diese in gemeinsamer Zuständigkeit mit den Mitgliedstaaten zu treffende Maßnahme wird es erlauben, den Anwendungsbereich dieser Richtlinie zu vereinheitlichen, da bisher lediglich Portugal und das Vereinigte Königreich sämtliche Gesellschaftsformen in der Liste im Anhang zu der Richtlinie aufgeführt haben.

Die wirksamste Lösung zur Beseitigung dieser Abweichung bei der Anwendung ist eine Richtlinie mit dem allgemeinen Zweck der Erweiterung des Anwendungsbereichs der Richtlinie 90/435/EWG, wodurch eine größere Rechtssicherheit für alle der Körperschaftssteuer unterliegenden Unternehmen bei der Inanspruchnahme dieser Richtlinie geschaffen wird, was bisher nicht der Fall ist.

II. Erläuterungen

Artikel 1

- a) Mit diesem Artikel soll die Richtlinie "Mutter- und Tochtergesellschaften" auf alle Unternehmen anwendbar gemacht werden, die in einem Mitgliedstaat ihren Steuersitz haben und Körperschaftsteuerpflichtig sind.

Es hat sich herausgestellt, daß nicht alle Körperschaftsteuerpflichtigen Unternehmen in die Liste einbezogen wurden, die im Anhang zur Richtlinie enthalten ist. Dies gilt z.B. für die unter die Richtlinie fallenden Genossenschaften in Belgien, Dänemark, Deutschland, Spanien Frankreich, Irland, Luxemburg und den Niederlanden. Genossenschaften können jedoch ebenfalls grenzüberschreitende Tätigkeiten ausüben.

Ähnliches gilt für die öffentlichen Sparkassen.

Darüber hinaus hatte die Steuerreform von 1992 in Griechenland zur Folge, daß auch andere als die in der Liste genannten Gesellschaftsformen Körperschaftsteuerpflichtig wurden.

Einige Mitgliedstaaten erlauben den Personengesellschaften, die grundsätzlich über ihre Aktionäre einkommensteuerpflichtig sind, für die Körperschaftsteuerpflicht zu optieren. In diesem Fall sollte zugelassen werden, daß die Richtlinie auch auf Personengesellschaften angewandt werden kann.

Künftig könnten in der Gemeinschaft weitere Gesellschaftsformen geschaffen werden, wie zum Beispiel die Europäische Gesellschaft.

Es wäre daher gerechtfertigt, die erste Voraussetzung in Artikel 2 der Richtlinie zu streichen.

Damit würde diese Richtlinie auf alle Unternehmen anwendbar, die in einem Mitgliedstaat ihren Steuersitz haben und Körperschaftsteuerpflichtig sind.

- b) Mit der Änderung des letzten Teils von Artikel 2 Buchstabe b soll die Übereinstimmung mit der Musterkonvention der OECD hergestellt werden.

Artikel 2

Den Mitgliedstaaten, die die Anrechnungsmethode zur Vermeidung der Doppelbesteuerung anwenden, wird von der Richtlinie in ihrem gegenwärtigen Wortlaut nicht vorgeschrieben, die Steuern zu berücksichtigen, die von der Tochtergesellschaft und abwärts entrichtet wurden. Die Tochtergesellschaft kann wiederum eine Tochtergesellschaft besitzen, von der die Voraussetzungen der Richtlinie erfüllt werden. Wenn die erste Tochtergesellschaft Dividenden von ihrer eigenen Tochtergesellschaft erhält und sie an ihre Muttergesellschaft weiterausschüttet, besteht das Risiko einer Doppelbesteuerung, wenn die Anrechnung für die Muttergesellschaft nur auf die Steuer beschränkt wird, die von der (ersten) Tochtergesellschaft gezahlt wurde. Dieses Risiko besteht sowohl, wenn das Land der Tochtergesellschaft die Steuerbefreiungsmethode anwendet, als auch, wenn es die Anrechnungsmethode und einen Körperschaftsteuersatz anwendet, der niedriger ist als in dem Land der Muttergesellschaft.

Wenn man das Ziel der Richtlinie verwirklichen und jegliche wirtschaftliche Doppelbesteuerung beseitigen will, sollte man vorsehen, daß die Muttergesellschaft auch die von der Tochtergesellschaft und abwärts gezahlten Steuern berücksichtigen kann, sofern sämtliche Gesellschaften die Voraussetzungen der Richtlinie erfüllen.

Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Änderung der Richtlinie 90/435/EWG des Rates vom 23. Juli 1990 über das gemeinsame Steuersystem der Mutter- und Tochtergesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten

(Von der Kommission vorgelegt am 26. Juli 1993)

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 Europäischen Parlaments,

nach Stellungnahme des Wirtschafts- und Sozialausschusses,

in Erwägung nachstehender Gründe:

In Artikel 2 der Richtlinie 90/435/EWG des Rates⁽¹⁾ werden die Gesellschaften aufgeführt, die in ihren Anwendungsbereich fallen.

In diesem Artikel werden nicht alle Formen von Unternehmen genannt, die in einem Mitgliedstaat niedergelassen und körperschaftsteuerpflichtig sind.

Die Richtlinie sollte für alle Unternehmen gelten, die grenzüberschreitende Tätigkeiten in der Gemeinschaft ausüben können und in einem Mitgliedstaat körperschaftsteuerpflichtig sind.

Es ist zu gewährleisten, daß die wirtschaftliche Doppelbesteuerung bei der Wiederausschüttung von Gewinnen einer Tochtergesellschaft an die Muttergesellschaft, die von deren eigener Tochtergesellschaft stammen, vollständig beseitigt wird.

Die wirksamste Lösung zur Vereinheitlichung des Anwendungsbereichs der Richtlinie 90/435/EWG ist eine Richtlinie, die eine größere Rechtssicherheit bei der Inanspruchnahme der Richtlinie 90/435/EWG für die betroffenen Unternehmen herstellt —

HAT FOLGENDE RICHTLINIE ERLASSEN:

Artikel 1

Artikel 2 der Richtlinie 90/435/EWG erhält folgende Fassung:

„Artikel 2

Im Sinne dieser Richtlinie ist ‚Gesellschaft eines Mitgliedstaats‘ jede Gesellschaft

a) die nach dem Steuerrecht eines Mitgliedstaats in bezug auf den steuerlichen Wohnsitz als in diesem Mitgliedstaat ansässig und aufgrund eines mit einem dritten Staat geschlossenen Doppelbesteuerungsabkommens in bezug auf den steuerlichen Wohnsitz nicht als außerhalb der Gemeinschaft ansässig betrachtet wird;

b) die ferner ohne Befreiung einer der nachstehenden Steuern

— impôt des sociétés/vennootschapsbelasting in Belgien,

— selskabsskat in Dänemark,

— Körperschaftssteuer in Deutschland,

— φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων κερδοσκοπικού χαρακτήρα in Griechenland,

— impuesto sobre sociedades in Spanien,

— impôt sur les sociétés in Frankreich,

— corporation tax in Irland,

— imposta sul reddito delle persone giuridiche in Italien,

— impôt sur le revenu des collectivités in Luxemburg,

— vennootschapsbelasting in den Niederlanden,

— imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas in Portugal,

— corporation tax im Vereinigten Königreich

oder einer gleichartigen bzw. grundsätzlich ähnlichen Steuer unterliegt, die zusätzlich zu oder anstelle dieser Steuer erhoben wird.“

Artikel 2

Artikel 4 Absatz 1 der Richtlinie 90/435/EWG erhält folgende Fassung:

„(1) Bezieht eine Muttergesellschaft als Teilhaberin ihrer Tochtergesellschaft Gewinne, die nicht anlässlich der Liquidation der Tochtergesellschaft ausgeschüttet werden, so

⁽¹⁾ ABl. Nr. L 225 vom 20. 8. 1990; S. 6.

— besteuert der Staat der Muttergesellschaft diese Gewinne entweder nicht oder

— läßt er im Fall einer Besteuerung zu, daß die Gesellschaft auf die Steuer den Steuerteilbetrag, den die Tochtergesellschaft oder deren eigene Tochtergesellschaft für die von ihr ausgeschütteten Gewinne entrichtet, und gegebenenfalls die Steuer, die der Mitgliedstaat der Tochtergesellschaft oder deren eigener Tochtergesellschaft nach den Ausnahmebestimmungen des Artikels 5 an der Quelle erhebt, bis zur Höhe der entsprechenden innerstaatlichen Steuer anrechnen kann. Als eigene Tochtergesellschaften gelten alle Gesellschaften, die Tochtergesellschaften im Sinne von Artikel 3 sind.“

Artikel 3

(1) Die Mitgliedstaaten erlassen die erforderlichen Rechts- und Verwaltungsvorschriften, um dieser Richtlinie vor dem 1. Januar 1994 nachzukommen. Sie setzen die Kommission unverzüglich hiervon in Kenntnis.

Beim Erlaß dieser Vorschriften nehmen die Mitgliedstaaten entweder in diesen selbst oder bei deren amtlicher Veröffentlichung auf diese Richtlinie Bezug. Sie regeln die Einzelheiten dieser Bezugnahme.

(2) Die Mitgliedstaaten teilen der Kommission den Wortlaut der innerstaatlichen Rechtsvorschriften mit, die sie auf dem unter diese Richtlinie fallenden Gebiet erlassen.

Artikel 4

Diese Richtlinie ist an die Mitgliedstaaten gerichtet.

Folgeschätzung

Folgen des Vorschlags für die Unternehmen, insbesondere die kleinen und mittleren Unternehmen (KMU)

Titel des Vorschlags: Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Änderung der Richtlinie 90/435/EWG vom 23. Juli 1990 über das gemeinsame Steuersystem der Mutter- und Tochtergesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten.

Der Vorschlag: Mit dieser Richtlinie werden alle in einem Mitgliedstaat ansässigen Unternehmen, die in einem Mitgliedstaat Körperschaftsteuerpflichtig sind, in den Anwendungsbereich der Richtlinie 90/434/EWG einbezogen.

Die Richtlinie 90/435/EWG erfaßt nicht alle diese Unternehmen. Während des Jahres 1991, (als die Richtlinie von den Mitgliedstaaten in nationales Recht gesetzt wurde), suchte die Kommission zusammen mit den Mitgliedstaaten nach einer Lösung für dieses Problem. Nicht alle Mitgliedstaaten haben bei der Umsetzung dieser Richtlinie in innerstaatliches Recht alle diese Unternehmen erfaßt. Infolgedessen ist eine Richtlinie erforderlich.

Auswirkungen:

1. Die ursprüngliche Richtlinie, die die Beseitigung der wirtschaftlichen Doppelbesteuerung der Dividenden zwischen Unternehmen in verschiedenen Mitgliedstaaten bezweckt, gilt nicht für alle Gesellschaftsformen.

2. Der Richtlinienvorschlag bezweckt die Anwendung der Richtlinie 90/435/EWG auf alle Körperschaftsteuerpflichtigen Unternehmen in einem Mitgliedstaat, insbesondere auf Genossenschaften und Personengesellschaften, die sich für die Körperschaftsteuerpflicht entschieden haben; dadurch soll eine größere Homogenität sichergestellt werden.

Die Unternehmen haben lediglich nachzuweisen, daß sie die Bedingungen der Richtlinie erfüllen, damit diese für sie zur Anwendung gelangt.

3. Außerdem soll mit der vorgeschlagenen Richtlinie sichergestellt werden, daß die wirtschaftliche Doppelbesteuerung der Dividenden gänzlich beseitigt wird, wenn eine Tochtergesellschaft die Gewinne aus ihrer eigenen Tochtergesellschaft weiter- ausschüttet.
4. Die vorgeschlagene Richtlinie wird Auswirkungen auf die grenzüberschreitenden Investitionen der gemeinschaftlichen Unternehmen sowie auf ihre Wettbewerbsfähigkeit am Weltmarkt haben. Infolgedessen wird sie auch eine positive Auswirkung auf die Beschäftigung haben.
5. Der Vorschlag enthält keine Maßnahmen, die der besonderen Lage der KMU-Rechnung tragen.

Anhörung:

Die betroffenen Kreise haben schon wiederholt ihren Wunsch nach einer Ausdehnung des Anwendungsbereichs der Richtlinie 90/435/EWG geäußert.

Zum Beispiel:

- der Europäische Sparkassenverband
- die Vereinigung der Genossenschaftsbanken der EG.

25.02.94**Beschluß
des Bundesrates**

Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Änderung der Richtlinie 90/434/EWG vom 23. Juli 1990 über das gemeinsame Steuersystem für Fusionen, Spaltungen, die Einbringung von Unternehmensteilen und den Austausch von Anteilen, die Gesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten betreffen

Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Änderung der Richtlinie 90/435/EWG vom 23. Juli 1990 über das gemeinsame Steuersystem der Mutter- und Tochtergesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten

KOM(93) 293 endg.; Ratsdok. 8261/93

Der Bundesrat hat in seiner 666. Sitzung am 25. Februar 1994 gemäß §§ 3 und 5 EUZBLG die folgende Stellungnahme beschlossen:

Der Bundesrat begrüßt die Bemühungen der Europäischen Kommission, die rechtsformspezifischen Beschränkungen des Anwendungsbereichs der Mutter-Tochter-Richtlinie durch ergänzende Regelungen zu beseitigen. Der Bundesrat hat keine grundsätzlichen Bedenken gegen den Vorschlag der Europäischen Kommission, bei der Muttergesellschaft Steuern anzurechnen, die von der Einzelgesellschaft entrichtet wurden. Eine gemeinschaftsweite Regelung sollte allerdings keine über das geltende deutsche Steuerrecht hinausgehenden Anrechnungsmöglichkeiten und aus Gründen der Praktikabilität insbesondere keine Berücksichtigung von Steuern vorsehen, die über die Anrechnung von Steuern einer Einzelgesellschaft hinausgeht und Steuern von Urenkelgesellschaften usw. einbezieht.

Der Bundesrat stellt fest, daß die Fusionsrichtlinie vom 23. Juli 1990 derzeit nur hinsichtlich der Tatbestände der Einbringung von Unternehmensteilen und des Austauschs von Anteilen anwendbar ist. Die weiteren Vorgänge der grenzüberschreitenden Fusion und der Spaltung von Gesellschaften sind gegenwärtig zivilrechtlich nicht durchführbar. Hierzu müssen noch die gesellschaftsrechtlichen Grundlagen auf Gemeinschaftsebene geschaffen werden. Der Bundesrat hält es für integrationspolitisch geboten, vor einer Erweiterung der Richtlinie zunächst die Voraussetzungen für deren volle Anwendung zu schaffen.

Der Bundesrat teilt die Bedenken, die gegen eine Ausweitung der Fusionsrichtlinie auf Genossenschaften und Körperschaften des öffentlichen Rechts bestehen. Die Einbringung von Unternehmensteilen und der Anteilstausch sind nach geltendem deutschen Recht nur zulässig, soweit es sich bei der aufnehmenden Gesellschaft um eine Kapitalgesellschaft handelt. Die beiden genannten Formen könnten deshalb bei den Vorgängen allenfalls als Einbringender fungieren.

Der Bundesrat bittet die Bundesregierung, bei den künftigen Beratungen der Richtlinien-vorschläge darauf hinzuwirken, daß

- im Rahmen der Mutter-Tochter-Richtlinie die Anrechnung ausländischer Körperschaftsteuer auf die Steuern von Tochter- und Enkelgesellschaften begrenzt wird und nur Steuern von aktiv tätigen Enkelgesellschaften anzurechnen sind, und
- Regelungen zur Ausweitung der Fusionsrichtlinie nicht beschlossen werden, bevor die zivilrechtlichen Voraussetzungen sowohl für eine volle Anwendung der Fusionsrichtlinie 90/434/EWG vom 23. Juli 1990 als auch für ihre Ausdehnung auf Genossenschaften und Körperschaften des öffentlichen Rechts grenzüberschreitend geschaffen worden sind.