

EUROPÄISCHE
WIRTSCHAFTS-
GEMEINSCHAFT

EUROPÄISCHES PARLAMENT

DE

SITZUNGSDOKUMENTE

1969 - 1970

EUROPÄISCHE
ATOM-
GEMEINSCHAFT

3. FEBRUAR 1970

DOKUMENT 206

EUROPÄISCHE
GEMEINSCHAFT
FÜR KOHLE
UND STAHL

Bericht

im Namen des Finanz- und Haushaltsausschusses

über den Vorschlag der Kommission der Europäischen Gemeinschaften an den Rat (Dok. 219/68) für eine Richtlinie über das gemeinsame Steuersystem für Fusionen, Spaltungen und die Einbringung von Unternehmensteilen, die Gesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten betreffen

Berichterstatter: Herr Artzinger

AUSGABE IN
DEUTSCHER SPRACHE

Mit Schreiben vom 18. Februar 1969 beantragte der Präsident des Rates der Europäischen Gemeinschaften die Stellungnahme des Europäischen Parlaments zu dem Vorschlag der Kommission der Europäischen Gemeinschaften an den Rat für eine Richtlinie über das gemeinsame Steuersystem für Fusionen, Spaltungen und die Einbringung von Unternehmensteilen, die Gesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten betreffen (Dok. 219/68).

Dieser Vorschlag wurde am 20. Februar 1969 an den Finanz- und Haushaltsausschuß als federführenden Ausschuß und an den Wirtschaftsausschuß und den Rechtsausschuß als mitberatende Ausschüsse überwiesen.

Der Finanz- und Haushaltsausschuß benannte in seiner Sitzung vom 24. März 1969 Herrn Artzinger als Berichterstatter.

Der Finanz- und Haushaltsausschuß hat den nachstehenden Entschließungsantrag und die Begründung in seiner Sitzung vom 20. Januar 1970 geprüft und einstimmig bei einer Stimmenthaltung angenommen.

Anwesend waren die Herren Spénale, Vorsitzender; Borocco, stellvertretender Vorsitzender; Artzinger, Berichterstatter; Aigner, Corterier, Gerlach, Posthumus, Rossi, Westerterp und Wohlfart.

Inhalt	
A — Entschließungsantrag.....	3
B — Begründung.....	15
Einleitung	15
I. Allgemeine Bemerkungen	15
II. Zielsetzung und wesentlicher Inhalt des Richtlinienvorschlags	16
III. Besondere Bemerkungen zu einzelnen Artikeln des Richtlinienvorschlags	18
Anlage I: Stellungnahme des Wirtschaftsausschusses	20
Anlage II: Stellungnahme des Rechtsausschusses	23

A

Der Finanz- und Haushaltsausschuß unterbreitet dem Europäischen Parlament den folgenden — anschließend begründeten — Entschließungsantrag:

Entschließungsantrag

mit der Stellungnahme des Europäischen Parlaments zu dem Vorschlag der Kommission der Europäischen Gemeinschaften an den Rat für eine Richtlinie über das gemeinsame Steuersystem für Fusionen, Spaltungen und die Einbringung von Unternehmensanteilen, die Gesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten betreffen

) *Das Europäische Parlament,*

- in Kenntnis des Vorschlags der Kommission der Europäischen Gemeinschaften an den Rat ⁽¹⁾,
- vom Rat gemäß Artikel 100 des EWG-Vertrags konsultiert (Dok. 219/68),
- in Kenntnis des Berichtes des Finanz- und Haushaltsausschusses und der Stellungnahmen des Wirtschaftsausschusses und des Rechtsausschusses (Dok. 206/69),

1. begrüßt die Initiative der Kommission der Europäischen Gemeinschaften, das ie einen ersten Schritt zur Harmonisierung der direkten Steuern darstellt und weil allein eine von den sechs Mitgliedstaaten angewandte gemeinsame Steuerregelung, wie sie in dem Kommissionsvorschlag enthalten ist, das Funktionieren des Gemeinsamen Marktes gewährleisten kann;

2. ist der Auffassung, daß die Einführung eines solchen Systems als Ausgangspunkt für die Lösung der Steuerprobleme im Rahmen der europäischen Handelsgesellschaft dienen kann und die steuerlichen Hindernisse für über die Grenzen der Mitgliedstaaten der Europäischen Gemeinschaften gehende Fusionen auch derjenigen Unternehmen, die nicht die Form einer europäischen Handelsgesellschaft annehmen wollen, beseitigen wird;

3. weist darauf hin, daß der Rat bei der Verabschiedung der vorliegenden Richtlinie die Möglichkeit einer stärkeren Förderung von Konzentrationsbemühungen der mittleren und kleinen Unternehmen in Betracht ziehen sollte, was auch im Interesse der Gesamtwirtschaft läge;

4. weist außerdem darauf hin, daß die Gemeinschaftsinstitutionen mit der Erleichterung der Fusionen zwischen Gesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten eine Bewegung auslösen werden, die durch eine noch zu schaffende wirksame Wettbewerbspolitik kontrolliert werden muß;

5. fordert die Kommission auf, eine Übersicht über die wichtigsten Wettbewerbsverzerrungen vorzulegen, die den Konzentrationsprozeß beeinflussen könnten;

6. ist der Auffassung, daß es sich nach der Annahme der Richtlinie als dringend notwendig erweisen wird, einen gemeinsamen Kodex für Fusionen aufzustellen;

7. ersucht die Kommission zu prüfen, unter welchen Bedingungen und innerhalb welcher Fristen die Ergebnisse der im Ausland gelegenen Betriebstätten einer Gesell-

⁽¹⁾ ABl. Nr. C 39 vom 22. März 1969, S. 1.

schaft im Staat des Sitzes dieser Gesellschaft berücksichtigt werden können und so bald wie möglich diesbezügliche Vorschläge zu unterbreiten;

8. billigt unter Berücksichtigung der nachstehenden Bemerkungen und Änderungsvorschläge zu den Erwägungen und zu Artikel 12 den Richtlinienvorschlag;

9. beauftragt seinen Präsidenten, diese Entschließung und den Ausschlußbericht dem Rat und der Kommission der Europäischen Gemeinschaften zu übermitteln.

VON DER KOMMISSION DER EUROPÄISCHEN GEMEINSCHAFTEN
VORGESCHLAGENER TEXT

GEÄNDERTER TEXT

Vorschlag einer Richtlinie des Rates

über das gemeinsame Steuersystem für Fusionen, Spaltungen und die Einbringung von Unternehmensteilen, die Gesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten betreffen

DER RAT DER EUROPÄISCHEN GEMEINSCHAFTEN,

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:

Fusionen, Spaltungen und die Einbringung von Unternehmensteilen, die Gesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten betreffen, müssen ohne besondere Beschränkungen, Benachteiligungen oder Verfälschungen durch steuerliche Vorschriften der Mitgliedstaaten ermöglicht werden, um binnenmarkähnliche Verhältnisse in der Gemeinschaft zu schaffen und damit die Errichtung und das Funktionieren des Gemeinsamen Marktes zu gewährleisten. Derartige Zusammenschlüsse sind unbedenklich, soweit wirksamer Wettbewerb und damit die Betätigungs- und Wahlfreiheit der Lieferanten, Abnehmer und Verbraucher bestehen bleiben; dieser Aspekt wird durch die Wettbewerbsregeln der Verträge von Rom und Paris geregelt. Innerhalb dieses Rahmens müssen wettbewerbsneutrale steuerliche Regelungen für Zusammenschlüsse von Gesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten geschaffen werden, um die Anpassung von Unternehmen an die Erfordernisse des Gemeinsamen Marktes, um eine Erhöhung der Produktivität und um eine Stärkung der Kraft der Unternehmen im internationalen Wettbewerb zu ermöglichen.

Erhebliche Hindernisse steuerlicher Art verhindern gegenwärtig derartige Vorgänge; sie müssen deshalb beseitigt werden.

Insbesondere aus Gründen des Wettbewerbs läßt sich dies nicht dadurch erreichen, daß man die in den einzelnen Mitgliedstaaten geltenden Systeme für Fusionen, Spaltungen und die Einbringung von Unternehmensteilen zwischen Gesellschaften desselben

Staates auf Gemeinschaftsebene ausdehnt, da die Unterschiede zwischen diesen Systemen Wettbewerbsverzerrungen verursachen können. Nur eine gemeinschaftliche steuerliche Regelung kann deshalb eine befriedigende Lösung darstellen.

Zur Beseitigung der gegenwärtigen Hindernisse muß das künftige gemeinsame steuerliche System jede Besteuerung anlässlich einer Fusion, Spaltung oder Einbringung von Unternehmensteilen nach Möglichkeit vermeiden, unter vollständiger Wahrung der finanziellen Interessen des Staates der einbringenden Gesellschaft.

Diese Rechtsvorgänge haben in der Regel die Umwandlung der einbringenden Gesellschaft in eine Betriebstätte der übernehmenden Gesellschaft zur Folge.

Dadurch, daß die bis zu ihrer tatsächlichen Realisierung aufgeschobene Besteuerung der sich bei den eingebrachten Wirtschaftsgütern ergebenden Wertsteigerungen auf die dieser Betriebstätte gehörenden Wirtschaftsgüter ausgedehnt wird, läßt sich eine Besteuerung dieser Wertsteigerungen anlässlich einer Fusion, Spaltung und Einbringung von Unternehmensteilen vermeiden, wobei gleichzeitig ihre spätere Besteuerung durch den Staat der einbringenden Gesellschaft im Zeitpunkt ihrer Realisierung gewährleistet wird.

Zur Beseitigung der anderen steuerlichen Hindernisse ist es erforderlich, insbesondere die für bestimmte Rücklagen, Rückstellungen und Verluste der einbringenden Gesellschaft anzuwendenden steuerlichen Regelungen festzulegen, die steuerlichen Probleme zu regeln, die auftreten, wenn eine der beiden Gesellschaften eine Beteiligung am Kapital der anderen hat oder wenn die Gesellschafter der einbringenden Gesellschaft ihre Anteile an dieser Gesellschaft gegen die der übernehmenden Gesellschaft umtauschen, und schließlich die Erhebung jeder Besitzwechselsteuer zu verbieten.

Die die Gesellschaftssteuer und die Umsatzsteuer betreffenden Probleme wurden in befriedigender Weise im Rahmen der vom Rat bereits angenommenen Richtlinien gelöst.

Das System der Besteuerung einer Gesellschaft mit Betriebstätten im Ausland hat erhebliche Nachteile. Es kann vor allem zu einer Doppelbesteuerung führen und mit Diskriminierungen verbunden sein, die sich gegen die Betriebstätten auswirken. Dieses System muß deshalb verbessert werden, damit die Beseitigung der steuerlichen Hindernisse für Fusionen, Spaltungen und die Einbringung von Unternehmensteilen voll zum Zuge kommen kann.

Das hier anzustrebende Endziel muß in der abschließlichen Besteuerung der von einer Gesellschaft

in der Gemeinschaft erzielten Gewinne durch denjenigen Staat bestehen, dem diese Gesellschaft untersteht; heute läßt sich aber nicht voraussehen, unter welchen Bedingungen und innerhalb welcher Frist eine derartige Lösung verwirklicht werden kann. Es empfiehlt sich deshalb, die der Erreichung dieses Zieles dienenden Maßnahmen erst später aufgrund von Vorschlägen der Kommission an den Rat festzulegen.

Bis zur Erreichung dieses Endziels muß zur Behebung der gegenwärtigen Nachteile verhindert werden, daß eine im Gebiet eines anderen Mitgliedstaats belegene Betriebsstätte eines Mitgliedstaats höher besteuert wird als eine Gesellschaft dieses anderen Staates, die die gleiche Tätigkeit ausübt.

Aus den gleichen Gründen dürfen die Gewinne einer derartigen Betriebsstätte nur von dem Mitgliedstaat besteuert werden, in dessen Hoheitsgebiet sie belegen ist; *den Gesellschaften der Mitgliedstaaten muß aber die Möglichkeit gegeben werden, bezüglich ihrer in der Gemeinschaft ausgeübten Tätigkeit für das System des Weltgewinns zu optieren, das einen ersten Schritt in Richtung dieses Endziels darstellt und den Gesellschaften insbesondere die Möglichkeit bietet, bei der Berechnung ihrer steuerpflichtigen Gewinne die Verluste ihrer Betriebsstätten zu berücksichtigen.*

Aus den gleichen Gründen dürfen die Gewinne einer derartigen Betriebsstätte nur von dem Mitgliedstaat besteuert werden, in dessen Hoheitsgebiet sie belegen ist.

Um einen Anreiz für Investitionen außerhalb der Gemeinschaft zu bieten, muß das System des Weltgewinns auf Antrag einer Gesellschaft auch auf alle oder einige ihrer in Drittstaaten belegenen Betriebsstätten angewandt werden können.

entfällt

Es ist nicht möglich, schon heute die gemeinsamen Modalitäten für die Anwendung des Systems des Weltgewinns und die Art der Festsetzung der steuerpflichtigen Gewinne einer Betriebsstätte festzulegen; sie müssen deshalb später aufgrund von Vorschlägen der Kommission an den Rat im einzelnen niedergelegt werden.

entfällt

HAT FOLGENDE RICHTLINIE ERLASSEN:

HAT FOLGENDE RICHTLINIE ERLASSEN:

ABSCHNITT I

Allgemeine Vorschriften

Artikel 1

Jeder Mitgliedstaat wendet auf Fusionen, Spaltungen und Einbringungen von Unternehmensteilen zwischen Gesellschaften, die seinem innerstaatlichen Recht unterliegen und solchen, die dem Recht anderer Mitgliedstaaten unterliegen, die Bestimmungen der nachstehenden Artikel an.

Artikel 2

1. Im Sinne dieser Richtlinie ist

- die Fusion der Vorgang, durch den:
 - a) eine Gesellschaft ihr Vermögen als Ganzes im Wege der Auflösung ohne Abwicklung auf eine andere bereits bestehende Gesellschaft gegen Gewährung von Anteilen am Gesellschaftskapital der anderen Gesellschaft an ihre eigenen Gesellschafter und gegebenenfalls einer baren Zuzahlung überträgt; letztere darf 10 % des Nennwertes oder des errechneten Wertes dieser Anteile nicht überschreiten;
 - b) zwei oder mehrere Gesellschaften ihr Vermögen als Ganzes im Wege der Auflösung ohne Abwicklung auf eine von ihnen gegründete Gesellschaft gegen Gewährung von Anteilen am Gesellschaftskapital der neuen Gesellschaft auf ihre eigenen Gesellschafter und gegebenenfalls einer baren Zuzahlung übertragen; letztere darf 10 % des Nennwertes oder — bei Fehlen eines solchen — des errechneten Wertes dieser Anteile nicht überschreiten;
- die „Spaltung“ der Vorgang, durch den eine Gesellschaft im Wege der Auflösung ohne Abwicklung ihr Vermögen als Ganzes auf zwei oder mehrere bereits bestehende oder neue Gesellschaften gegen Gewährung von Anteilen am Gesellschaftskapital der übernehmenden Gesellschaften, auf ihre eigenen Gesellschafter und gegebenenfalls einer baren Zuzahlung überträgt; letztere darf 10 % des Nennwertes oder des errechneten Wertes dieser Anteile nicht überschreiten;
- die „Einbringung von Unternehmensteilen“ der Vorgang, durch den eine Gesellschaft ohne aufgelöst zu werden die Gesamtheit ihres Aktivvermögens oder einen oder mehrere Teilbetriebe in eine oder mehrere bereits bestehende oder neue Gesellschaften gegen Ausgabe von Anteilen am Gesellschaftskapital der übernehmenden Gesellschaften einbringt;
- die „einbringende Gesellschaft“ die Gesellschaft, die ihr Vermögen überträgt oder die Gesamtheit ihres Aktivvermögens oder einen oder mehrere Teilbetriebe einbringt;
- die „übernehmende Gesellschaft“, diejenige Gesellschaft, die das Vermögen, die Gesamtheit des Aktivvermögens oder einen oder mehrere Teilbetriebe von der einbringenden Gesellschaft übernimmt;
- der „Teilbetrieb“ die Gesamtheit der in einem Unternehmensteil einer Gesellschaft investierten Wirtschaftsgüter, die in technischer Hin-

sicht einen selbständigen Betrieb, d. h. eine aus eigenen Mitteln funktionsfähige Einheit darstellen.

2. Die „Betriebsstätte“ wird in einem Anhang definiert, der Bestandteil dieser Richtlinie ist.

Artikel 3

Die Vorschriften dieser Richtlinie finden auf Gesellschaften belgischen, deutschen, französischen, italienischen, luxemburgischen und niederländischen Rechts Anwendung, die einer der nachstehenden Steuern unterliegen:

- Impôt des sociétés in Belgien,
- Körperschaftsteuer in Deutschland,
- Impôt sur les sociétés in Frankreich,
- Imposta sulle società in Italien,
- Impôt sur le revenu des collectivités in Luxemburg,
- Vennootschapsbelasting in den Niederlanden,

sowie jeder anderen Steuer, die an die Stelle einer dieser Steuern treten sollte.

ABSCHNITT II

Auf Fusionen und Spaltungen anwendbare Regeln

Artikel 4

Im Falle einer Fusion oder Spaltung nehmen die Mitgliedstaaten von jeder Besteuerung der sich bei den eingebrachten Wirtschaftsgütern ergebenden Wertsteigerungen Abstand. Hierunter sind diejenigen Beträge zu verstehen, die dem Unterschied zwischen dem tatsächlichen Wert dieser Wirtschaftsgüter und ihrem in der Steuerbilanz der einbringenden Gesellschaft ausgewiesenen Wert entsprechen, sofern:

- a) die Grundstücke, Wertpapiere und Beteiligungen, der Geschäftswert (goodwill), sowie die mit eingebrachten Rechte am industriellen und geistigen Eigentum buchungstechnisch den Betriebsstätten der übernehmenden Gesellschaft im Staat der einbringenden Gesellschaft zugerechnet werden;
- b) die anderen Wirtschaftsgüter werden buchungsmäßig diesen Betriebsstätten zugerechnet und nicht in den Staat der übernehmenden Gesellschaft oder in eine in einem anderen Staat als dem der einbringenden Gesellschaft belegene Betriebsstätte dieser Gesellschaft transferiert;
- c) die übernehmende Gesellschaft im Rahmen dieser Betriebsstätten die neuen Abschreibungen und späteren Wertsteigerungen bzw. -minderungen bei den als Einbringung erhaltenen Wirtschaftsgütern nach dem in der Steuerbilanz der einbringenden Gesellschaft ausgewiesenen Wert berechnet.

Artikel 5

Die von der einbringenden Gesellschaft unter völliger oder teilweiser Steuerbefreiung gebildeten Rückstellungen oder Rücklagen können in der Buchführung der im Staat der einbringenden Gesellschaft belegenen Betriebstätten der übernehmenden Gesellschaft steuerfrei ausgewiesen werden, wobei die übernehmende Gesellschaft die Rechte und Pflichten der einbringenden Gesellschaft übernimmt.

Artikel 6

Die steuerlich noch nicht amortisierten Verluste der einbringenden Gesellschaft können — soweit sie nicht von Betriebstätten im Ausland stammen — in der Buchführung der im Staat der einbringenden Gesellschaft belegenen Betriebstätten der übernehmenden Gesellschaft ausgewiesen und nach den für diese Betriebstätten gültigen steuerrechtlichen Regeln abgeschrieben werden.

Artikel 7

1. Die eingebrachten Wirtschaftsgüter unterliegen der Gesellschaftsteuer gemäß der Richtlinie des Rates vom über die indirekten Steuern auf die Ansammlung von Kapital.
2. Eine Besitzwechselsteuer oder eine ähnliche Steuer darf weder auf die eingebrachten Wirtschaftsgüter noch auf die darauf ruhenden Schulden erhoben werden.

Artikel 8

1. Wenn die übernehmende Gesellschaft eine Beteiligung am Kapital der einbringenden Gesellschaft besitzt oder umgekehrt, unterliegen die bei der übernehmenden Gesellschaft möglicherweise entstehenden Wertsteigerungen keiner Besteuerung, und zwar:
 - a) weder bei der Annullierung ihrer Beteiligung am Kapital der einbringenden Gesellschaft oder der Anteile an ihrem eigenen Gesellschaftskapital, die sie durch die Einbringung erhalten hat;
 - b) noch beim Umtausch von Anteilen am Gesellschaftskapital der einbringenden Gesellschaft gegen Anteile am eigenen Gesellschaftskapital.
2. Wenn anlässlich einer Beteiligung der übernehmenden Gesellschaft am Kapital der einbringenden Gesellschaft die unter Absatz 1. genannten Vorgänge eine Wertminderung in Erscheinung treten lassen, kann diese vom steuerpflichtigen Gewinn dieser Gesellschaft in Abzug gebracht werden, sofern sie nach dem tatsächlichen Wert der eingebrachten Wirtschaftsgüter berechnet wird.

Artikel 9

Die Aushändigung von Anteilen am Gesellschaftskapital der übernehmenden Gesellschaft an die Gesellschaft der einbringenden Gesellschaft unterliegt keiner Steuer.

Sind die Anteile am Gesellschaftskapital der einbringenden Gesellschaft Vermögensbestandteil eines Unternehmens, können die Mitgliedstaaten von dieser Regel abweichen, sofern das Unternehmen die Anteile am Gesellschaftskapital der übernehmenden Gesellschaft in seiner Steuerbilanz nicht zum gleichen Wert ansetzt, mit dem die Anteile der einbringenden Gesellschaft angesetzt waren.

ABSCHNITT III

Regeln für die Einbringung von Unternehmensteilen

Artikel 10

1. Die vorangehenden Artikel über die Fusionen und Spaltungen gelten mit Ausnahme der Artikel 8 und 9 entsprechend für die Einbringungen von Unternehmensteilen.

2. Bei der Einbringung eines Teilbetriebs im Sinne von Artikel 2 können Rückstellungen, Rücklagen und Verluste der einbringenden Gesellschaft im Sinne der Artikel 5 und 6 von der übernehmenden Gesellschaft nur ausgewiesen werden, wenn feststeht, daß diese Rückstellungen, Rücklagen oder Verluste sich auf den oder die eingebrachten Teilbetrieb(e) beziehen.

3. Die als Gegenwert für die Einbringung erhaltenen Anteile am Gesellschaftskapital der übernehmenden Gesellschaft können von der einbringenden Gesellschaft in ihrer Steuerbilanz zum tatsächlichen Wert der eingebrachten Wirtschaftsgüter angesetzt werden, ohne daß diese Bewertung zu einer Besteuerung führt.

ABSCHNITT IV

Sonderfall der Einbringung einer Betriebstätte

Artikel 11

Wenn sich unter den anlässlich einer Fusion, Spaltung oder Einbringung von Unternehmensteilen eingebrachten Wirtschaftsgütern eine in einem anderen Mitgliedstaat als dem der einbringenden Gesellschaft liegende Betriebstätte befindet, so verzichtet der Staat dieser Gesellschaft vom Zeitpunkt der Fusion, Spaltung bzw. Einbringung der Unternehmensteile an endgültig auf seine Rechte zur Besteuerung dieser Be-

triebstätte. Der Staat, in dem sich die Betriebstätte befindet, und der Staat der übernehmenden Gesellschaft wenden auf diese Einbringung die Bestimmungen dieser Richtlinie an, als ob der erstere Staat mit dem der einbringenden Gesellschaft identisch wäre.

Befindet sich die Betriebstätte in einem Drittstaat, so verzichtet der Staat der einbringenden Gesellschaft vom gleichen Zeitpunkt an auf jeden eventuellen Anspruch einer Besteuerung dieser Betriebstätte.

ABSCHNITT V

Regeln im Zusammenhang mit der Besteuerung von Gesellschaften mit Betriebstätten

Artikel 12

Artikel 12

1. Jeder Mitgliedstaat ist berechtigt, die Gewinne einer in seinem Hoheitsgebiet befindlichen Betriebstätte einer der Gesetzgebung eines anderen Mitgliedstaats unterliegenden Gesellschaft zu besteuern.

1. unverändert

2. Jeder Mitgliedstaat verzichtet auf die Besteuerung der Gewinne einer Betriebstätte, die eine seiner Gesetzgebung unterliegende Gesellschaft in einem anderen Mitgliedstaat besitzt, *außer wenn die betreffende Gesellschaft für das System des Weltgewinns optiert.*

2. Jeder Mitgliedstaat verzichtet auf die Besteuerung der Gewinne einer Betriebstätte, die eine seiner Gesetzgebung unterliegende Gesellschaft in einem anderen Mitgliedstaat besitzt.

3. *Das in Absatz 2 genannte Weltgewinnsystem besteht seitens des Mitgliedstaates der Gesellschaft, die die Anwendung des Systems beantragt, darin:*

3. entfällt

a) *daß in die Bemessungsgrundlage der Steuer auf die Gesellschaftsgewinne einbezogen werden:*

— *die nach den Regeln des inländischen Rechts berechneten Ergebnisse der Gesamtheit der in den Mitgliedstaaten belegenen Betriebstätten der Gesellschaft;*

— *auf Antrag der Gesellschaft und — insoweit die Bestimmungen der Doppelbesteuerungsabkommen dem nicht entgegenstehen — die nach den gleichen Regeln des nationalen Rechts berechneten Ergebnisse der Gesamtheit der in anderen Staaten, Ländern oder Gebieten oder nur in einigen von ihnen belegenen Betriebstätten der Gesellschaft;*

b) *daß der Betrag der inländischen Steuer auf Gesellschaftsgewinne gesenkt wird, um die Doppelbesteuerung der in diese Steuerveranlagung einbezogenen Gewinne der Betriebstätten zu vermeiden.*

4. *Eine Gesellschaft, die für das System des Weltgewinns optiert hat, kann während einer Frist von fünf Jahren beginnend am 1. Tag des Steuerjahres, in dem auf sie dieses System angewendet wird, weder ganz noch teilweise darauf verzichten.*

4. entfällt

5. *Der Rat legt auf Vorschlag der Kommission durch einstimmigen Beschluß innerhalb einer Frist von zwei Jahren von dem in Artikel 15 dieser Richtlinie angegebenen Zeitpunkt an gerechnet, die gemeinsamen Modalitäten für die Anwendung der Vorschriften dieses Artikels fest.*

5. **entfällt**

Artikel 13

Die Modalitäten der Besteuerung einer Betriebsstätte, die eine der Gesetzgebung eines Mitgliedstaates unterliegende Gesellschaft in einem anderen Mitgliedstaat unterhält, dürfen für diese Betriebsstätte keine schwerere Steuerbelastung ergeben als eine der Gesetzgebung dieses anderen Mitgliedstaates unterliegende Gesellschaft zu tragen hätte, die die gleiche Tätigkeit ausübt.

Artikel 14

Die Kommission unterbreitet dem Rat zu gegebener Zeit Vorschläge darüber, in welcher Weise und innerhalb welcher Frist Gesellschaften, die der Gesetzgebung eines Mitgliedstaates unterliegen, ausschließlich von diesem Staat hinsichtlich der gesamten von ihnen in der Gemeinschaft erzielten Gewinne besteuert werden.

ABSCHNITT VI

Schlußbestimmungen

Artikel 15

Die Mitgliedstaaten setzen die erforderlichen Rechts- und Verwaltungsvorschriften in Kraft, um dieser Richtlinie spätestens bis zum 1. Januar 1971 nachzukommen, und unterrichten die Kommission unverzüglich hiervon.

Artikel 16

Die Mitgliedstaaten achten darauf, nach Bekanntgabe dieser Richtlinie die Kommission von allen Entwürfen einschlägiger Rechts- oder Verwaltungsvorschriften, die sie zu erlassen beabsichtigen, so rechtzeitig zu unterrichten, daß die Kommission sich dazu äußern kann.

Artikel 17

Diese Richtlinie ist an alle Mitgliedstaaten gerichtet.

ANHANG

Definition der „Betriebsstätte“

1. Im Sinne dieser Direktive bedeutet der Ausdruck „Betriebsstätte“ eine feste Geschäftseinrichtung, in der die Tätigkeit einer Gesellschaft ganz oder teilweise ausgeübt wird.
2. Der Ausdruck „Betriebsstätte“ umfaßt insbesondere:
 - a) einen Ort der Leitung,
 - b) eine Zweigniederlassung,
 - c) eine Geschäftsstelle,
 - d) eine Fabrikationsstätte,
 - e) eine Werkstatt,
 - f) ein Bergwerk, einen Steinbruch oder eine andere Stätte der Ausbeutung von Bodenschätzen,
 - g) eine Bauausführung oder Montage, deren Dauer zwölf Monate überschreitet.
3. Als Betriebsstätten gelten nicht die folgenden zu
 - a) bis e) angegebenen Einrichtungen und Bestände, wobei es gleichgültig ist, ob diese Voraussetzungen einzeln oder gemeinsam gegeben sind:
 - a) Einrichtungen, die ausschließlich zur Lagerung, Ausstellung oder Auslieferung von Gütern oder Waren einer Gesellschaft benutzt werden;
 - b) Bestände von Gütern oder Waren einer Gesellschaft, die ausschließlich zur Lagerung, Ausstellung oder Auslieferung unterhalten werden;
 - c) Bestände von Gütern oder Waren einer Gesellschaft, die ausschließlich zu dem Zweck unterhalten werden, durch eine andere Gesellschaft verarbeitet zu werden;
 - d) eine feste Geschäftseinrichtung, die ausschließlich zu dem Zweck unterhalten wird, für eine Gesellschaft Güter oder Waren einzukaufen oder Informationen zu beschaffen;
 - e) eine feste Geschäftseinrichtung, die ausschließlich zu dem Zweck unterhalten wird, für eine Gesellschaft zu werben, Informationen zu erteilen, wissenschaftliche Forschung zu betreiben oder ähnliche Tätigkeiten auszuüben, die vorbereitender Art sind oder eine Hilfstätigkeit darstellen.
4. Ist eine Person — mit Ausnahme eines unabhängigen Vertreters im Sinne des Absatzes 5 — in einem Mitgliedstaat für eine Gesellschaft eines anderen Mitgliedstaates tätig, so gilt eine in dem erstgenannten Staat belegene Betriebsstätte als gegeben, wenn die Person eine Vollmacht besitzt, im Namen der Gesell-

schaft Verträge abzuschließen, und die Vollmacht in diesem Staat gewöhnlich ausübt, es sei denn, daß sich ihre Tätigkeit auf den Einkauf von Gütern oder Waren für die Gesellschaft beschränkt.

5. Eine Gesellschaft eines Mitgliedstaates wird nicht schon deshalb so behandelt, als habe sie eine Betriebsstätte in dem anderen Mitgliedstaat, weil sie dort ihre Tätigkeit durch einen Makler, Kommissionär oder einen anderen unabhängigen Vertreter ausübt, sofern diese Personen im Rahmen ihrer ordentlichen Geschäftstätigkeit handeln.

6. Allein dadurch, daß eine Gesellschaft eines Mitgliedstaates eine Gesellschaft beherrscht oder von einer Gesellschaft beherrscht wird, die in dem anderen Mitgliedstaat ansässig ist oder dort (entweder durch eine Betriebsstätte oder in anderer Weise) ihre Tätigkeit ausübt, wird eine der beiden Gesellschaften nicht zur Betriebsstätte der anderen.

7. Mit dem Begriff „Betriebsstätte“ wird im übrigen jede Einrichtung bezeichnet, zu der buchungsmäßig die Vermögensgegenstände der einbringenden Gesellschaft als Folge einer Fusion, Spaltung oder Einbringung von Vermögensteilen gehören.

B

BEGRÜNDUNG

Einleitung

1. Der vorliegende Richtlinienvorschlag enthält zahlreiche Probleme steuerlichen, wirtschaftlichen und rechtlichen Charakters. Er wurde daher an den Finanz- und Haushaltsausschuß als federführenden Ausschuß und an den Wirtschaftsausschuß sowie an den Rechtsausschuß als mitberatende Ausschüsse überwiesen.

2. Der Finanz- und Haushaltsausschuß hat in erster Linie zu den steuerlichen Problemen, die bei der Behandlung dieses Richtlinienvorschlags im Vordergrund stehen, Stellung zu nehmen. Als federführender Ausschuß hat er aber auch die Aufgabe, sich mit den Argumenten auseinanderzusetzen.

3. Der Finanz- und Haushaltsausschuß hält es für angebracht, einige allgemeine Bemerkungen rechtlichen und wirtschaftlichen Charakters vorzuschicken.

I. Allgemeine Bemerkungen

4. Der Richtlinienvorschlag stützt sich auf Artikel 100 EWGV, der die Ausarbeitung von Richtlinien für die Angleichung derjenigen Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten vorsieht, die sich unmittelbar auf die Errichtung oder das Funktionieren des Gemeinsamen Marktes auswirken.

5. Ihr Ausschuß kann die Auffassung des Rechtsausschusses nur unterstreichen, wonach es angesichts der Vielschichtigkeit der Probleme nicht nur unzweckmäßig, sondern auch unmöglich erscheint, diese in allen Einzelheiten durch eine Verordnung zu regeln. Vielmehr erscheint das Instrument der Richtlinie für die hier zu regelnde Materie geeignet, weil sie jedem Mitgliedstaat die erforderliche Elastizität bietet.

6. Der Rückgriff auf diese Vertragsbestimmung wäre nicht nötig gewesen, wenn man die verschiedenen einzelstaatlichen Vorzugsregelungen auf Gemeinschaftsebene hätte ausdehnen können. Diese Regelungen würden jedoch je nach dem Staat des Sitzes der von der Fusion betroffenen Gesellschaften unterschiedlich ausfallen und wären mit den Grundsätzen der Steuerneutralität und der Wettbewerbspolitik unvereinbar. Darauf wird später bei der Behandlung der steuerlichen Fragen noch näher einzugehen sein.

7. Aus diesem Grunde kann also allein eine von den sechs Mitgliedstaaten angewandte gemeinsame Steuerregelung, wie sie in dem Kommissionsvorschlag enthalten ist, das Funktionieren des Gemeinsamen Marktes gewährleisten.

8. Die Initiative der Kommission im Hinblick auf die Einführung eines gemeinsamen Steuersystems für Fusionen, Spaltungen und die Einbringung von Unternehmensteilen, die Gesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten betreffen, ist zu begrüßen. Die Einführung eines solchen Systems kann später als Ausgangspunkt für die Lösung der Steuerprobleme im Rahmen der europäischen Handelsgesellschaft dienen. Sie kann sogar (praktisch) als Begleitstück des Plans verstanden werden, eine europäische Handelsgesellschaft zu schaffen, die nur dann zur vollen Entfaltung kommen kann, wenn die Unternehmen in den einzelnen Mitgliedstaaten ohne steuerliche Hemmnisse mit ihr fusionieren können.

9. Bis zur Schaffung der europäischen Handelsgesellschaft kann das von der Kommission vorgeschlagene gemeinsame System zur Verwirklichung wenigstens eines Teils der Ziele beitragen, die mit dem Plan, eine solche Gesellschaft zu schaffen, angestrebt werden.

10. Aber auch nach der Einführung der europäischen Gesellschaft wird diese Richtlinie nicht gegenstandslos, da sie die steuerlichen Hindernisse für internationale Fusionen auch derjenigen Unternehmen, die nicht die Form einer europäischen Handelsgesellschaft annehmen wollen, beseitigen soll.

11. Die Bemühungen zur Schaffung der europäischen Handelsgesellschaft und zur Beseitigung der steuerlichen Hemmnisse reichen jedoch für sich allein nicht aus. Es muß außerdem das Handels- und Gesellschaftsrecht harmonisiert werden. Nur wenn auf allen diesen Gebieten gleichzeitig Fortschritte erzielt werden, können die Unternehmen der Gemeinschaft zu einer den Erfordernissen des Weltmarktes entsprechenden Größe kommen.

12. Außerdem ist darauf hinzuweisen, daß der Richtlinienvorschlag eine enge Zusammenarbeit und die Verflechtung zwischen den Unternehmen der Mitgliedstaaten ermöglichen soll, wodurch die wirtschaftliche Integration gefördert wird.

13. Schließlich vertritt Ihr Ausschuß die Auffassung, daß es wünschenswert wäre, daß der Rat bei der Verabschiedung der vorliegenden Richtlinie auch die Möglichkeit einer stärkeren Förderung von Konzentrationsbemühungen der mittleren und kleinen Unternehmen in Betracht zieht. Dies liegt ohne Zweifel auch im Interesse der Gesamtwirtschaft.

14. Ihr Ausschuß ist wie der Wirtschaftsausschuß der Auffassung, daß mit der Erleichterung der Fusionen zwischen Gesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten eine Bewegung ausgelöst wird, die durch eine noch zu schaffende wirksame Wettbewerbspolitik kontrolliert werden muß, daß es ferner zweckdienlich wäre, eine Übersicht über die wichtigsten Wettbewerbsverzerrungen, die den Konzentrationsprozeß beeinflussen könnten, von der Kommission zu erhalten, und schließlich, daß es sich nach der Annahme der Richtlinie als dringend notwendig erweisen wird, einen gemeinsamen Kodex für Fusionen aufzustellen.

15. Ihr Ausschuß will sich auf diese kurzen allgemeinen Bemerkungen beschränken und im einzelnen auf die Stellungnahmen des Wirtschaftsausschusses und des Rechtsausschusses verweisen, die diesem Bericht beigelegt sind.

II. Zielsetzung und wesentlicher Inhalt des Richtlinienvorschlags

16. Die vorgeschlagene Regelung stellt einen ersten Schritt zur Harmonisierung der direkten Steuern dar. Die Kommission der Europäischen Gemeinschaften hat in ihrem Programm zur Harmonisierung der direkten Steuern, das sie am 26. Juni 1967 dem Rat unterbreitet hat, insbesondere zwischen zwei Formen der Konzentration unterschieden, bei denen steuerrechtliche Probleme auftreten, nämlich:

- die Fusion von Gesellschaften (Fusion durch Übernahme oder durch Gründung einer neuen Gesellschaft, die die Auflösung wenigstens einer dieser Gesellschaften zur Folge hat);
- die Beteiligung, durch welche Mutter-Tochter-Verhältnisse geschaffen oder Holdinggesellschaften gegründet werden.

17. Bei der erstgenannten Form der Konzentration, nämlich der Fusion von Gesellschaften, tritt vor allem das Hindernis der mit dem Fusionsvorgang verbundenen steuerlichen Kosten auf.

18. Die Fusionsarten, die zur Zeit in den Mitgliedstaaten bekannt sind, sind einmal

- die rein rechtliche Fusion durch Gründung einer neuen Gesellschaft oder Übernahme mit Auflösung der einbringenden Gesellschaft;
- die Einbringung eines Teils oder der Gesamtheit des Gesellschaftsvermögens gegen Übergabe von Wertpapieren, ohne Auflösung der einbringenden Gesellschaft.

19. Die hauptsächlichen Probleme, die sich für diese Fusionsarten hinsichtlich der direkten Steuern ergeben, beziehen sich

- auf die einbringende Gesellschaft,
- auf die übernehmende Gesellschaft,
- auf die Aktionäre der einbringenden Gesellschaft.

Im einzelnen sind diese Probleme dargestellt in dem bereits erwähnten Programm für die Harmonisierung der direkten Steuern (Seite 23 ff.).

20. Die in den Mitgliedstaaten für Fusionen, Spaltungen und Einbringung von Unternehmensteilen für inländische Gesellschaften geltenden Vorzugsbehandlungen entfallen, wenn es sich um einen Vorgang handelt, bei dem auch eine ausländische Gesellschaft beteiligt ist. In diesem Fall wird die einbringende Gesellschaft entweder ganz oder teilweise aufgelöst, was in den meisten Fällen eine sehr hohe steuerliche Belastung mit sich bringt.

21. In diesem Zusammenhang ist hervorzuheben, daß alle Mitgliedstaaten eine Vorzugsregelung in Form eines Aufschubs der Besteuerung bis zu dem Zeitpunkt enthalten, zu welchem die Wertsteigerungen von der übernehmenden Gesellschaft tatsächlich verwirklicht werden. Bei der Fusion selbst werden also keine Gewinnsteuern erhoben. Die übernehmende Gesellschaft muß jedoch die Abschreibungen und späteren Wertsteigerungen bei den eingebrachten Vermögensgegenständen nach dem Wert berechnen, mit dem diese Vermögensgegenstände in der Bilanz der einbringenden Gesellschaft ausgewiesen waren.

22. Demgegenüber wird bei internationalen Fusionen vom nationalen Gesetzgeber unterstellt, daß eine Liquidation stattfindet, mit der Folge, daß die Gewinne realisiert werden und die volle Besteuerung eintritt, die steuerliche Vorzugsbehandlung also entfällt.

23. Bei der Suche nach einer Lösung der steuerlichen Probleme der internationalen Gesellschaftsfusionen auf Gemeinschaftsebene bieten sich verschiedene Möglichkeiten an:

24. Naheliegend ist die Lösung, bei internationalen Fusionen grundsätzlich nationales Recht anzuwenden, also die derzeitigen nationalen Vorzugsregelungen für Fusionen einfach auf internationale Fusionen zu übertragen. In dieser Lösung liegen jedoch verschiedene Gefahren. Einerseits sind diese nationalen Regelungen je nach den Ländern mehr oder weniger günstig. Ihre Ausdehnung könnte dazu führen, daß Fusionen stets in der gleichen Richtung, d. h. zum Nachteil des Staates mit der liberalsten Steuerregelung, erfolgen würden und folglich mit den Grundsätzen der Steuerneutralität und der Wettbewerbspolitik unvereinbar wären.

Andererseits wäre ein solches System, das im allgemeinen auf dem Aufschub der Besteuerung beruht, im internationalen Rahmen zu kompliziert.

25. Die Kommission der Europäischen Gemeinschaften hat sich daher für eine andere Lösung entschieden, die einfacher ist und darin besteht, daß alle sechs Mitgliedstaaten ein gemeinsames System anwenden. Wegen der Vielschichtigkeit der Probleme kann es sich dabei jedoch nur um ein einfaches System handeln.

26. Das vorgeschlagene gemeinsame System beruht auf folgenden drei Grundsätzen:

- Nichterhebung der Steuern zum Zeitpunkt der Fusion;
- Nichtverletzung der Interessen des Staates der einbringenden Gesellschaft bei gleichzeitiger Wahrung seiner Besteuerungsrechte für die Zukunft;
- Verbesserung der Steuerregelung für Gesellschaften mit Betriebstätten im Ausland.

27. Was den erstgenannten Grundsatz betrifft, der in Artikel 4 des Richtlinienvorschlags enthalten ist, so besteht dieser darin, daß für die Besteuerung der sich aus der Fusion ergebenden Wertsteigerung, d. h. derjenigen Beträge, die dem Unterschied zwischen dem tatsächlichen Wert der eingebrachten Wirtschaftsgüter und ihrem Buchwert entsprechen (stille Reserven) ein Aufschub gewährt wird. Diese einheitliche und einfache Regelung wird bereits in den meisten Staaten angewandt und beinhaltet, daß die Besteuerung stiller Reserven bis zu deren Realisierung durch die übernehmende Gesellschaft hinausgeschoben wird. Der Steueranspruch des Staates der einbringenden Gesellschaft bleibt erhalten. Allerdings müssen zwei Bedingungen erfüllt sein, die in Artikel 4a und Artikel 4b enthalten sind.

Nach Auffassung Ihres Ausschusses dürfte diese Regelung, die einer Umgehung der Steuer vorbeugen und das Recht des Staates der einbringenden Gesellschaft auf Besteuerung wahren soll, den sachlichen Erfordernissen entsprechen und kann daher gebilligt werden.

28. Der Grundsatz des Steueraufschubs wird in Artikel 5 des Richtlinienvorschlags weiter präzisiert. Danach ist es der übernehmenden Gesellschaft gestattet, die von der einbringenden Gesellschaft steuerfrei gebildeten Rückstellungen oder Rücklagen in der Buchführung der aus der Fusion hervorgegangenen Betriebstätten weiterzuführen.

29. Das gleiche gilt nach Artikel 6 für die steuerlich noch nicht geltend gemachten Verluste der einbringenden Gesellschaft.

30. Weiter schlägt die Kommission in Artikel 7 vor, die eingebrachten Wirtschaftsgüter, vor allem Grundstücke, von der Besitzwechselsteuer zu befreien und — wie es in dem dem Rat zur Zeit vorliegenden Richtlinienvorschlag über die indirekten Steuern auf die Ansammlung von Kapital vorgesehen ist — nur eine geringe Gesellschaftssteuer zu erheben.

31. Die Artikel 8 und 9 des Richtlinienvorschlags haben die Fälle der wechselseitigen Kapitalbeteiligung zum Gegenstand. Auch dieser Regelung liegt das Prinzip zugrunde, daß die entstehenden Wertsteigerungen bzw. die realisierten Gewinne steuerlich befreit werden, wie dies übrigens in den nationalen Regelungen im allgemeinen auch vorgeschrieben ist.

32. Artikel 10 betrifft die Regeln für die Einbringung von Unternehmsteilen. Diese Vorschrift gilt nur für einen Teilbetrieb, der einen in sich geschlossenen Teil der Gesellschaft darstellt, nicht jedoch für einzelne Vermögensgegenstände. Auch hier gilt das Prinzip der Nichtbesteuerung der realisierten Gewinne.

33. In Artikel 11 des Richtlinienvorschlags wird ein Sonderfall der Einbringung einer Betriebstätte, nämlich die Frage geregelt, daß die einbringende Gesellschaft eine Betriebstätte in einem Drittstaat innerhalb oder außerhalb der Europäischen Gemeinschaften hat. In diesem Fall ergeben sich zusätzliche Probleme daraus, daß der Fusionsvorgang nicht nur zwei Staaten, nämlich den Einbringerstaat und den Übernehmerstaat, sondern als dritten Staat denjenigen der Betriebstätte umfaßt. Die Regelung sieht vor, daß der Staat der einbringenden Gesellschaft zugunsten des Staates der Betriebstätte auf sein Steuerrecht verzichtet.

Hierfür soll folgendes Beispiel angeführt werden:

Eine deutsche Gesellschaft, die in Italien eine Betriebstätte hat, fusioniert mit einer französischen Gesellschaft. Hier muß der deutsche Staat auf die weitere Besteuerung der Betriebstätte zugunsten des italienischen Staates, in dem die Betriebstätte gelegen ist, verzichten.

34. Ihr Ausschuß billigt die in den Artikeln 5 bis 11 enthaltenen Regelungen.

35. Die Artikel 12 bis 14 enthalten Regeln bezüglich der Besteuerung von Gesellschaften mit Betriebstätten in verschiedenen Staaten sowohl innerhalb als auch außerhalb der Gemeinschaft. Dieses Problem wurde bisher durch Doppelbesteuerungsabkommen gelöst, und zwar derart, daß der Sitzstaat auf eine Besteuerung der Gewinne der Betriebstätte in einem anderen Staat verzichtete.

36. Diese Lösung erschien der Kommission der Europäischen Gemeinschaften unbillig. Auch Ihr Ausschuß hat diesen Eindruck; denn man denke nur an den Fall, daß eine Betriebstätte ständig mit Verlust arbeitet, so daß also der Staat dieser Betriebstätte aus der Besteuerung keinerlei Gewinn hat. Die nach Vorstellung der Kommission und Ihres Ausschusses wünschenswerte Lösung wäre darin zu suchen, alle Ergebnisse einer Gesellschaft, in welcher Betriebstätte diese auch immer erzielt wurden, im Sitzstaat dieser Gesellschaft zu besteuern.

37. Die Verwirklichung dieser Lösung würde jedoch voraussetzen, daß die Unternehmenssteuern

weitgehend angeglichen sind; denn anders würde wieder das Problem der Sitzverlegung in den Staat mit der günstigsten Steuerregelung auftreten.

38. Die Kommission schlägt daher vor, zunächst am Territorialitätsprinzip, also an der ausschließlichen Besteuerung durch das Land, in dem die Betriebsstätte gelegen ist, festzuhalten.

Ihr Ausschuß schließt sich dem an.

39. Artikel 13 des Richtlinienvorschlags will vermeiden, daß eine Betriebsstätte einer ausländischen Gesellschaft gegenüber einer inländischen Gesellschaft steuerlich benachteiligt wird, wie dies augenblicklich in einigen Mitgliedstaaten der Fall ist. Aus diesem Grund ist vorgesehen, daß die Betriebsstätten ausländischer Gesellschaften im Belegenheitsstaat steuerlich nicht ungünstiger behandelt werden dürfen als dort ansässige Gesellschaften, die die gleiche Tätigkeit ausüben.

40. Der Vollständigkeit halber sei noch erwähnt, daß die Artikel 2 und 3 des Richtlinienvorschlags den Anwendungsbereich und einige Definitionen festlegen.

III. Besondere Bemerkungen zu einzelnen Artikeln des Richtlinienvorschlags

Zu Artikel 1

41. Der Wirtschaftsausschuß spricht in seiner Stellungnahme zu dieser Bestimmung den Wunsch aus, hier noch vorzusehen, daß die Richtlinie nur für die Unternehmen gilt, die in einem der Mitgliedstaaten der Gemeinschaft bereits seit einigen Jahren ansässig sind.

Er möchte dadurch gewährleistet wissen, daß lediglich Unternehmen, die auf dem europäischen Markt eine gewisse Bedeutung erlangt und mit diesem Markt hinreichende Erfahrungen gesammelt haben, die durch diese Richtlinie gebotenen Möglichkeiten nutzen können.

Ihr Ausschuß vertritt hierzu die Auffassung, daß es schwierig sein würde, befriedigende Kriterien für diese Merkmale zu entwickeln. Obwohl er also den Wunsch des Wirtschaftsausschusses teilt, glaubt er, eine entsprechende Entscheidung nicht empfehlen zu sollen.

Zu Artikel 2

42. Der Wirtschafts- und Sozialausschuß hat vorgeschlagen, in dieser Bestimmung ausdrücklich folgende Fusionsvorgänge zu erwähnen, die in verschiedenen Mitgliedstaaten von Bedeutung sind, nämlich

- die Übertragung von Vermögensteilen im Liquidationsstadium vor Verteilung des Gesellschaftsvermögens an die Aktionäre;

- die Fusion mit einer Gesellschaft, an der außer der aufnehmenden Gesellschaft keine anderen Anteilseigner beteiligt sind.

43. Der Finanz- und Haushaltsausschuß kann die erste vom Wirtschafts- und Sozialausschuß vorgeschlagene Änderung betreffend die Übertragung von Vermögensteilen im Liquidationsstadium vor Verteilung des Gesellschaftsvermögens an die Aktionäre nicht billigen. Es handelt sich dabei nämlich nicht um eine Einbringung von Unternehmensteilen, sondern um eine regelrechte Übertragung. Der Vorschlag der Kommission, demzufolge für die Einbringung von Unternehmensteilen die für Fusionen vorgesehene Regelung gelten soll, geht schon sehr weit; denn streng rechtlich gesehen könnte man die Einbringung von Unternehmensteilen gegen Ausgabe von Anteilen mit einer Übertragung gleichsetzen. Würde man, dem Vorschlag des Wirtschafts- und Sozialausschusses entsprechend, noch weitergehen, so hieße das für Mißbräuche freie Bahn schaffen.

Demgegenüber erklärt sich der Finanz- und Haushaltsausschuß mit dem zweiten Änderungsvorschlag des Wirtschafts- und Sozialausschusses einverstanden.

44. Zu Artikel 2 Ziffer 2 möchte Ihr Ausschuß hervorheben, daß der im Anhang zum Richtlinienvorschlag definierte Begriff „Betriebsstätte“ einen spezifisch steuerrechtlichen Begriff darstellt und jeden rechtlich unselbständigen Teil eines Unternehmens bezeichnet, im Gegensatz zum Unternehmensteil mit Rechtspersönlichkeit, z. B. „Tochtergesellschaften“.

45. Der im Anhang zum Richtlinienvorschlag (Ziffer 1 bis 6) wiedergegebene Katalog entspricht dem OECD-Musterabkommen und wird in den bestehenden Doppelbesteuerungsabkommen üblicherweise verwendet. Der Zusatz in Ziffer 7 erscheint zweckmäßig, um das Fortbestehen des Steueranspruchs nach einem Verschmelzungsvorgang im Betriebsstättenstaat sicherzustellen.

46. Die Betriebsstätte ist eine feste Geschäftseinrichtung, in der die Tätigkeit einer Gesellschaft ganz oder teilweise ausgeübt wird. Eine ins einzelne gehende Aufzählung der Einrichtungen, die unter diesen Begriff fallen, befindet sich in dem erwähnten Anhang.

47. Schließlich ist darauf hinzuweisen, daß der Rechtsausschuß in seiner Stellungnahme es im Interesse der Einheitlichkeit des Gemeinschaftsrechts für wünschenswert hält, daß den in Artikel 2 enthaltenen Begriffsbestimmungen eine allgemeine und endgültige Bedeutung zukommt.

Ihr Ausschuß schließt sich dieser Auffassung an.

Zu Artikel 3

48. Der Wirtschafts- und Sozialausschuß schlägt hierzu in seiner Stellungnahme vor, die Anführung der italienischen Körperschaftssteuer dahingehend zu

berichtigen, daß die Worte „e ricchezza mobile cat. B“ angefügt werden.

Nach Auffassung des Finanz- und Haushaltsausschusses erscheint dieser Zusatz überflüssig, da die italienischen der Körperschaftssteuer unterliegenden Gesellschaften diese Steuer ebenfalls zu entrichten haben.

49. Es stellt sich weiter die Frage, ob nicht auch Personengesellschaften in den Anwendungsbereich der Richtlinie einbezogen werden sollten. Von dieser Bestimmung sind nämlich Unternehmen in der Rechtsform von Personengesellschaften sowie auch einzelne Unternehmer ausgeschlossen, soweit diese nicht in einzelnen Mitgliedstaaten ohnehin der Körperschaftssteuer unterliegen oder dafür optieren können.

50. Der Rechtsausschuß hat es in seiner Stellungnahme bezüglich Artikel 3 für wünschenswert gehalten, daß durch eine genaue Festlegung der allgemein bezeichneten Gesellschaften eine größere Klarheit und Vereinfachung erreicht würde. Er spricht sich dafür aus, die von der Kommission in ihren Erläuterungen verwendete Formel zu übernehmen, nämlich „sämtliche Kapital- und Personengesellschaften, einschließlich der Gesellschaften mit beschränkter Haftung, sofern sie der Körperschaftssteuer unterliegen“.

Ihr Ausschuß vertritt hierzu die gleiche Auffassung wie der Rechtsausschuß.

Zu Artikel 12

51. Der Wirtschafts- und Sozialausschuß vertritt die Auffassung, daß für die Gemeinschaft die Festlegung des Prinzips des „Weltgewinnsystems“ zum gegenwärtigen Zeitpunkt eine wesentliche Bedeutung

hat, da es schon in verschiedenen Mitgliedstaaten angewandt wird. Er fragt sich jedoch, ob es zweckmäßig ist, schon jetzt in dieser Richtlinie dieses Prinzip festzulegen, da die Modalitäten seiner Anwendung erst später vom Rat durch einstimmigen Beschluß festgesetzt werden.

52. Auch der Wirtschaftsausschuß äußert in seiner Stellungnahme Bedenken hinsichtlich der Bestimmungen von Artikel 12, die dahin gehen, daß dieser Artikel sich nur auf wenige Leitrichtlinien beschränkt und nichts darüber aussage, auf welchen Zeitraum der Abzug der Verluste gestaffelt werden kann. Er spricht sich daher dafür aus, diese Bestimmungen zu präzisieren.

53. Ihr Ausschuß vertritt hierzu die Auffassung, daß das Prinzip des „Weltgewinnsystems“ nicht schon in dieser, sondern erst in einer späteren Richtlinie festgelegt werden sollte, um keine zusätzlichen Schwierigkeiten bei der Beratung dieser Vorlage im Rat zu schaffen und außerdem der Kommission Gelegenheit zu geben, die Vor- und Nachteile dieses Systems eingehend zu prüfen.

54. Die Kommission hat in Aussicht gestellt zu untersuchen, unter welchen Bedingungen und innerhalb welcher Fristen die Ergebnisse der im Ausland belegenen Betriebstätten einer Gesellschaft im Staat des Sitzes dieser Gesellschaft berücksichtigt werden können und sobald wie möglich diesbezügliche Vorschläge zu unterbreiten.

55. Unter Berücksichtigung der oben gemachten Bemerkungen billigt Ihr Ausschuß den Richtlinien-vorschlag im ganzen. Auch der Rechtsausschuß und der Wirtschaftsausschuß haben positiv zu diesem Stellung genommen.

Stellungnahme des Wirtschaftsausschusses

Verfasser: Herr Bousch

Am 20. Januar 1969 beauftragte das Europäische Parlament den Wirtschaftsausschuß mit der Ausarbeitung einer Stellungnahme für den Finanz- und Haushaltsausschuß zu dem Vorschlag für eine Richtlinie über das gemeinsame Steuersystem für Fusionen, Spaltungen und die Einbringung von Unternehmensteilen, die Gesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten betreffen (Dok. 219/68).

Am 27. März 1969 beauftragte der Wirtschaftsausschuß Herrn Bousch mit der Abfassung einer Stellungnahme.

In seinen Sitzungen vom 9. Juni und 17. Juli 1969 prüfte der Wirtschaftsausschuß den Richtlinienvorschlag anhand des von Herrn Bousch verfaßten Entwurfs einer Stellungnahme. In der letztgenannten Sitzung nahm der Wirtschaftsausschuß diese Stellungnahme einstimmig an.

Anwesend waren Frau Elsner, Vorsitzende; die Herren Starke, stellvertretender Vorsitzender; Bousch, Verfasser der Stellungnahme; Apel, Bermiani, Bousquet, Califice, Corterier, Cousté (in Vertretung von Herrn Fanton), De Winter, Dichgans, Fräulein Flesch, die Herren Hahn (in Vertretung von Herrn Deringer), Leemans (zu Punkt 7), Fräulein Lulling, die Herren Mitterdorfer, Noè (in Vertretung von Herrn Galli), Ramaekers, Romeo, Scoccimarro, Spénale (zu Punkt 6).

1. Die Verwirklichung des Gemeinsamen Marktes hat eine ungewöhnliche Steigerung des innergemeinschaftlichen Handels gestattet, doch werden diese Wachstumsmöglichkeiten bald ihre Grenzen erreichen. Die nächste Phase der europäischen Integration bedingt tiefgreifende Änderungen in den Produktionsstrukturen, insbesondere durch Zusammenschlüsse und Spezialisierung. Diese zweite Phase wird der gesamten Wirtschaft der Gemeinschaft neue Vorteile bringen, sofern sie harmonisch verläuft.

2. Diese Anpassung muß jedoch im Rahmen der Gemeinschaft erfolgen, d. h. die Unternehmen müssen die Möglichkeit haben, sich mit einem Unternehmen eines anderen Mitgliedstaats zu verbinden. Internationale Fusionen müssen möglich sein, sonst bestehen in einigen Wirtschaftszweigen in den einzelnen Mitgliedstaaten nur wenige Großunternehmen fort, die für die Wirtschaft der jeweiligen Gebiete so wichtig sind, daß die Regierungen der Mitgliedstaaten es nicht mehr hinnehmen können, daß diese Unternehmen und das von ihnen verkörperte Beschäftigungspotential unter ausländische Kontrolle geraten. Die Hindernisse für die internationalen Fusionen müssen daher möglichst weitgehend beseitigt werden.

3. Das Haupthindernis für internationale Fusionen ist steuerlicher Art. Daß durch die Fusion Gevaert-Agfa vier Unternehmen anstelle eines einzigen entstanden sind, ist auf Gründe im Bereich der Steuern zurückzuführen. Dieses Beispiel zeigt, daß der Richtlinienvorschlag zu einer beträchtlichen Verbesserung der Lage führen kann.

I. Zweck des Richtlinienvorschlags

4. Durch den Richtlinienvorschlag soll eine Steuerneutralität gewährleistet werden, die vollständige oder teilweise Fusionen von in verschiedenen Mitgliedstaaten ansässigen Unternehmen ermöglicht. Der Vorschlag bietet keine Anreize für Unternehmensfusionen, sondern es soll damit nur erreicht werden, daß für internationale Fusio-

nen nicht mehr Hindernisse als für nationale Fusionen vorhanden sind.

5. „Auf steuerlicher Ebene besteht das Haupthindernis für Fusionen . . . bei Gesellschaften verschiedener Staatsangehörigkeit in den steuerlichen Kosten dieser Vorgänge“⁽¹⁾. Die Bestimmungen zur Erleichterung von Zusammenschlüssen von Gesellschaften, die im gleichen Staat ansässig sind, gelten nicht für Fusionen von Gesellschaften mit Sitz in verschiedenen Ländern. Mit der vorgeschlagenen Richtlinie soll das Steuerhindernis beseitigt werden, das jeden internationalen Zusammenschluß innerhalb der Gemeinschaft praktisch unmöglich macht. Die Kommission ging davon aus, daß es nicht genügt, die steuerlichen Kosten für internationale Fusionen von Gesellschaften zu verringern, sondern daß man gleichzeitig Bestimmungen für die Erhebung von Steuern nach der Fusion erlassen muß. Dieser zweite Teil der Richtlinie wurde übrigens nur in großen Zügen ausgearbeitet.

6. Das wichtigste Problem, das sich bei der Fusion stellt, ist das der Besteuerung der Wertsteigerungen, d. h. des Unterschieds zwischen dem Buchwert und dem Realwert der Aktiva.

Zur Regelung dieses Problems konnte die Kommission zwischen drei Lösungen wählen: eine erste Möglichkeit bestand in der Staffellung der Zahlung der Steuern auf diesen Wertzuwachs über einen Zeitraum von mehreren Jahren. Eine zweite Möglichkeit war die sofortige Erhebung der Steuern, aber zu einem geringeren Satz. Die dritte Möglichkeit — die die Kommission gewählt hat — besteht darin, zum Zeitpunkt der Fusion keine Steuer zu erheben und die Besteuerung erst bei der Realisierung des Wertzuwachses vorzunehmen. Diese Lösung, die für die Unternehmen zweifellos günstig ist, ist auch für den Fiskus interessant, weil er dadurch nichts verliert. Da die Frage der Besteuerung des Wertzuwachses in den Zuständigkeitsbereich des federführenden Finanz- und Haushaltsausschusses fällt, begnügt sich der Wirtschaftsausschuß mit diesen wenigen Bemerkungen.

⁽¹⁾ Dok. 219/68, S. 1.

7. Wenn auch die Frage des Wertzuwachses zweifellos das wichtigste Problem darstellt, so dürfen die anderen Auswirkungen der internationalen Fusionen im Steuerbereich nicht außer acht gelassen werden, z. B.

- die Besteuerung der von der einbringenden Gesellschaft steuerfrei gebildeten Rücklagen,
- die Erhebung einer Gesellschafts- oder Besitzwechselsteuer,
- die Besteuerung des Wertzuwachses bei der Annullierung oder beim Austausch der Wertpapiere — dieser Fall ist häufig, weil der Fusion oft eine Beteiligung vorangeht — und schließlich
- die steuerlichen Auswirkungen für die Aktionäre der einbringenden Gesellschaft durch den Umtausch der alten Wertpapiere, die sie besaßen, gegen Wertpapiere der neuen Gesellschaft.

8. Die Kommission der Europäischen Gemeinschaften schlägt also für alle diese Fälle Steuerfreiheit vor, mit Ausnahme der im Richtlinienvorschlag über die indirekten Steuern auf die Ansammlung von Kapital vorgesehenen Gesellschaftssteuer. Auf Grund dieses Vorschlags, mit dem der Rat seit 1964 befaßt ist, behalten die Mitgliedstaaten das Recht, neben einer ermäßigten Gesellschaftssteuer eine Besitzwechselsteuer zu erheben. Obwohl die Vorschläge, die in dem von der Kommission unterbreiteten Text behandelt werden, ein logisches Ganzes darstellen, sind sie in mancher Hinsicht leider nicht realistisch: der Vorschlag für die indirekten Steuern auf die Ansammlung von Kapital wurde vom Rat erst jetzt nach sehr langen und schwierigen Beratungen angenommen. Es ist kaum wahrscheinlich, daß der Rat einen Vorschlag verabschieden wird, der noch weiter geht, indem er den Mitgliedstaaten darüber hinaus das Recht zur Erhebung einer Besitzwechselsteuer nimmt.

9. Der zweite Teil des Richtlinienvorschlags betrifft die Steuererhebung nach der Fusion. In diesem Zusammenhang erklärt die Kommission, daß sie die Zentralisierung der Besteuerung der Gewinne der Gesellschaften im Lande des Gesellschaftssitzes anstrebt, wobei sie zugibt, daß diese Zentralisierung erst dann möglich sein wird, wenn die Mitgliedstaaten ihre Unternehmenssteuern angeglichen haben werden.

Die Anwendung des Grundsatzes der Zentralisierung könnte nämlich zu einer Verlegung des Sitzes der Gesellschaften auf Grund steuerlicher Erwägungen führen. Die Kommission der Europäischen Gemeinschaften ist daher mit Recht der Ansicht, daß man sich einstweilen an den Grundsatz der Territorialität halten muß, wonach eine in einem Mitgliedstaat belegene Betriebsstätte einer Gesellschaft mit Sitz in einem anderen Mitgliedstaat in dem Land besteuert wird, in dem sie sich befindet.

10. Die Kommission will jedoch einen ersten Schritt in Richtung auf die Zentralisierung der Besteuerung der Gesellschaften machen. Daher schlägt sie vor, daß die Gesellschaften für das System des „Weltgewinns“ optieren können (Artikel 12).

II. Die Auswirkungen der Anwendung der Richtlinie

11. Selbst nach Verabschiedung der Richtlinie werden die Unternehmen der einzelnen Mitgliedstaaten, die fusionieren wollen, noch auf manche andere Hindernisse stoßen.

Die Harmonisierung des Gesellschaftsrechts ist nämlich noch nicht hinreichend fortgeschritten, um sagen zu

können, daß es in diesem Bereich keine Hindernisse mehr für internationale Zusammenschlüsse gibt. Außerdem behindern gewisse psychologische und soziale Faktoren die internationalen Zusammenschlüsse. Nach Ansicht der Kommission der Europäischen Gemeinschaften sind diese Hindernisse sogar größer als diejenigen im Zusammenhang mit den Steuerbestimmungen⁽¹⁾. Selbst wenn diese Auffassung übertrieben ist, muß man zugeben, daß den Unterschieden in Mentalität und Sprache eine gewisse Bedeutung zukommt.

12. Diese Überlegungen zeigen, daß man auf das Vorhaben zur Schaffung eines Status für eine europäische Gesellschaft, mit dem einige der genannten Schwierigkeiten gelöst werden könnten, nicht einfach verzichten kann. Dieses Vorhaben wäre weitreichender als der vorliegende Richtlinienvorschlag, denn dadurch würde nicht nur eine Lösung der steuerlichen Schwierigkeiten angestrebt.

Schließlich liegt auf der Hand, daß die Richtlinie nicht von Nutzen sein kann, solange eine Devisenkontrolle besteht. Es ist daher zu hoffen, daß die von Frankreich eingeführte vorläufige Devisenkontrolle in Kürze beseitigt werden kann.

13. Der zweite Teil des Richtlinienvorschlags, der die Besteuerung der Gesellschaften nach ihrer Fusion betrifft, ist noch unvollständig und unzureichend. Dieser Teil kann erst dann ergänzt werden, wenn eine gewisse Harmonisierung der Sätze für die Besteuerung der Gesellschaften verwirklicht wurde. Es ist jedoch zu hoffen, daß diese Harmonisierung zumindest teilweise von selbst erfolgen wird, denn ein hoher Steuersatz kommt einer Ausfuhrabgabe gleich. Das schließt nicht aus, daß auch die Kommission der Europäischen Gemeinschaften etwas unternehmen muß, um die Harmonisierung der Steuersätze zu gewährleisten.

14. Da die Richtlinie die Möglichkeit eröffnet hat, internationale Fusionen durchzuführen, die zur Zeit praktisch unmöglich sind, muß man darauf achten, daß die internationalen Zusammenschlüsse auf Grund natürlicher Kostenvorteile erfolgen. In diesem Zusammenhang wäre es zweifellos zweckmäßig, wenn die Kommission der Europäischen Gemeinschaften eine Übersicht über die wichtigsten Wettbewerbsverzerrungen vorlegen würde, die noch nach der Annahme der Richtlinie den Konzentrationsprozeß in der Gemeinschaft beeinflussen könnten.

15. Die Kommission der Europäischen Gemeinschaften schlägt vor, daß die Bestimmungen des Richtlinienvorschlags unmittelbar anzuwenden sind; die Behörden der einzelnen Länder hätten also nicht in jedem einzelnen Fall über die Zweckmäßigkeit der Anwendung zu entscheiden. Dieser Punkt ist wichtig. Man darf nämlich nicht die Möglichkeit vorsehen, den Konzentrationsprozeß zu lenken, indem man die Anwendung der Richtlinie auf die „guten“ Fusionen beschränkt. Mit anderen Worten, die Steuerpolitik darf nicht in den Dienst der Wettbewerbspolitik gestellt werden. Die Steuerregelung für Fusionen muß in allen Fällen die gleiche sein.

Danach ist offensichtlich, daß die Gemeinschaft mit der Erleichterung der innergemeinschaftlichen Fusionen eine Bewegung auslöst, die durch eine zu schaffende wirkliche Wettbewerbspolitik kontrolliert werden muß. Mit der Beseitigung der Steuerhindernisse werden die Möglichkeiten für beherrschende Marktstellungen und somit die Gefahren eines Mißbrauchs größer.

⁽¹⁾ Zweites Programm für die mittelfristige Wirtschaftspolitik, Kap. II, S. 9.

Ihr Verfasser vertritt die Ansicht, daß die Befugnisse, die den Gemeinschaftsorganen im Bereich der Wettbewerbspolitik durch den Vertrag übertragen werden, in mancher Hinsicht unzureichend sind. Diese Lücken müssen bei der Fusion der Verträge geschlossen werden. Trotz dieser Unzulänglichkeiten darf das Inkrafttreten der von der Kommission vorgeschlagenen Steuerregelung nicht von einer Änderung der Artikel 85 und 86 des Vertrags von Rom abhängig gemacht werden, denn in der heutigen Lage muß vor allem einer Verstärkung der Tendenz zu Zusammenschlüssen auf nationaler Ebene entgegengewirkt werden.

16. Andererseits dürfte sich nach der Annahme dieser Richtlinie die Notwendigkeit für die Aufstellung eines gemeinsamen Kodex für Fusionen immer dringlicher bemerkbar machen. Einzelne Länder machen sich bereits an die Ausarbeitung eines Entwurfs eines Kodex für Fusionen, dessen Ziel der Schutz der Aktionäre und vor allem der Arbeitskräfte bei einer Fusion ist. In Großbritannien gibt es bereits einen derartigen Kodex. Den sozialen Auswirkungen der Fusionsvorhaben ist ebensoviel Aufmerksamkeit zu widmen wie den damit verbundenen wirtschaftlichen Folgen. Bei der Vorlage eines Vorschlags zur Beseitigung der steuerlichen Hindernisse für die internationalen Fusionen muß sich die Kommission auch mit der Lage der Arbeitskräfte und der Sparer beschäftigen, die durch diese Fusionen berührt werden. Schnelles Handeln ist erforderlich, um zu verhindern, daß Unternehmen, die innerhalb der Gemeinschaft fusionieren wollen, in einigen Jahren sechs verschiedene Fusionskodizes berücksichtigen müssen.

III. Die Probleme im Zusammenhang mit dem Richtlinienvorschlag

Der Anwendungsbereich

17. In Artikel 1 heißt es, daß jeder Mitgliedstaat den Richtlinienvorschlag auf „Gesellschaften, die seinem innerstaatlichen Recht unterliegen, und solche, die dem Recht anderer Mitgliedstaaten unterliegen“ anwendet. Die Kommission schlägt also vor, daß die Richtlinie auch für die in den Mitgliedstaaten ansässigen Tochtergesellschaften von Gesellschaften gelten soll, deren Hauptsitz in einem dritten Land liegt.

Diese Bestimmung ist zweckmäßig, wenn man allen in der Gemeinschaft ansässigen Unternehmen gleiche Wachstumsmöglichkeiten geben will.

18. Um jedoch zu gewährleisten, daß lediglich Unternehmen, die auf dem europäischen Markt eine gewisse Bedeutung erlangt und mit diesem Markt hinreichende Erfahrungen gesammelt haben, die durch diese Richtlinie gebotenen Möglichkeiten nutzen können, sollte vielleicht vorgesehen werden, daß die Richtlinie nur für die Unternehmen gilt, die in einem der Mitgliedstaaten der Gemeinschaft bereits seit einigen Jahren ansässig sind.

Das System des Weltgewinns

19. Der große Vorteil des in Artikel 12 vorgeschlagenen Systems des Weltgewinns ist darin zu erblicken, daß die Verluste der in einem dritten Land oder in einem Mitgliedstaat belegenen Betriebstätten vom steuerpflichtigen Gewinn am Sitz des Unternehmens, der sich in einem an-

deren Mitgliedstaat befindet, abgezogen werden können. Diese Bestimmung ist wichtig, denn die Betriebstätten arbeiten häufig, vor allem wenn es sich um neue Anlagen, Forschungslaboratorien usw. handelt, mit Verlust.

In Ziffer 5 von Artikel 12 des Richtlinienvorschlags heißt es, daß der Rat bis zum 1. Januar 1973 „die gemeinsamen Modalitäten für die Anwendung der Vorschriften dieses Artikels“ festlegt. Diese Bestimmung muß präzisiert werden, denn der Artikel über das System des Weltgewinns beschränkt sich auf wenige Leitlinien. So sagt er nichts darüber aus, auf welchen Zeitraum der Abzug der Verluste gestaffelt werden kann. In manchen Ländern können die Verluste mit den Gewinnen des vorangehenden Jahres und notfalls der nächsten sechs Jahre verrechnet werden. Die Kommission der Europäischen Gemeinschaften sollte angeben, welche Bestimmungen diesbezüglich in den Mitgliedstaaten in Kraft sind.

20. Jedenfalls sollten diese Bestimmungen auf Grund des Vorschlags der Kommission gemäß Artikel 12 Ziffer 5 harmonisiert werden, um zu verhindern,

1. daß zwischen den Steuerlasten von Gesellschaften mit Betriebstätten in einem einzigen Mitgliedstaat einerseits und den Steuerlasten von Gesellschaften mit Betriebstätten in mehreren Mitgliedstaaten andererseits wesentliche Unterschiede bestehen und
2. daß die Bestimmungen in manchen Mitgliedstaaten günstiger als in anderen sind.

Auswirkungen im Bereich der Steuern und der Wirtschaft

21. In der Begründung zum Richtlinienvorschlag, die im übrigen eingehend und klar ist, sagt die Kommission nichts darüber, wie sich die Richtlinie steuerlich auswirken wird. Es ist nicht die Aufgabe des Wirtschaftsausschusses, sich in seiner Stellungnahme für den federführenden Finanz- und Haushaltsausschuß ausführlich zu dieser Frage zu äußern. Die Art und Weise, in der die Kommission internationale Fusionsvorgänge zu erleichtern gedenkt, dürfte sich kaum auf das Steueraufkommen auswirken, denn die steuerlichen Hindernisse machen die internationalen Fusionen zur Zeit praktisch unmöglich.

22. Dagegen könnte sich die Anwendung des Systems des Weltgewinns auf das Steueraufkommen unserer einzelnen Länder auswirken. Solange die Durchführungsmodalitäten für diese Regelung nicht festgelegt sind, kann man sich davon keine genaue Vorstellung machen. In Artikel 12 Ziffer 3 b heißt es nur, „daß der Betrag der inländischen Steuer auf Gesellschaftsgewinne gesenkt wird, um die Doppelbesteuerung der in diese Steuerveranlagung einbezogenen Gewinne der Betriebstätten zu vermeiden“. Wenn die vom steuerpflichtigen Gewinn der Gesellschaft erhobene Steuer von dem Gewinn, den die ausländischen Betriebstätten dieser Gesellschaft erzielen, abgezogen wird, kann das System des Weltgewinns unter bestimmten Voraussetzungen zu einem Verlust an Steuereinnahmen führen. Das Parlament sollte über die etwaigen Auswirkungen des Systems im Bereich der Steuern besser informiert werden, bevor es zum Richtlinienvorschlag Stellung nimmt. Man darf jedoch bereits schon jetzt sagen, daß — selbst wenn gewisse Zweifel in bezug auf diese Auswirkungen bestehen — die internationalen Fusionen ungeachtet gewisser ungünstiger Folgen für den Bereich der Steuern erleichtert werden müssen.

IV. Schlußfolgerungen

23. Zusammenfassend sei folgendes gesagt: Der Wirtschaftsausschuß

1. ist der Ansicht, daß für die Fusionen zwischen Gesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten und die aus derartigen Fusionen hervorgegangenen Gesellschaften im Vergleich zu den nationalen Fusionen und den in einem einzigen Mitgliedstaat ansässigen fusionierten Gesellschaften ein steuerneutrales System gelten muß, auch wenn sich dieses System in gewissem Umfang nachteilig auf die Steuereinnahmen auswirken sollte;
2. billigt daher die Vorstellungen, die dem Richtlinienvorschlag zugrunde liegen;
3. vertritt den Standpunkt, daß die Frage der Besteuerung der Gesellschaften nach ihrer Fusion erst dann zufriedenstellend gelöst werden kann, wenn die für diese Gesellschaften bestehenden Steuersätze angeglichen sein werden;

4. weist darauf hin, daß die Gemeinschaftsinstitutionen mit der Erleichterung der Fusionen zwischen Gesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten eine Bewegung auslösen werden, die durch eine zu schaffende wirksame Wettbewerbspolitik kontrolliert werden muß;
5. schlägt vor, die Kommission aufzufordern, eine Übersicht über die wichtigsten Wettbewerbsverzerrungen vorzulegen, die den Konzentrationsprozeß beeinflussen könnten;
6. bemerkt, daß die Richtlinie solange nicht sinnvoll angewandt werden kann, wie in einem Mitgliedstaat ein System der Devisenkontrolle besteht;
7. ist der Auffassung, daß sich nach der Annahme der Richtlinie die Notwendigkeit für die Aufstellung eines gemeinsamen Kodex für Fusionen als zwingend erweisen wird;
8. ist der Ansicht, daß die Bemühungen zur Ausarbeitung eines Status für eine europäische Gesellschaft auch nach der Annahme der Richtlinie nichts von ihrer Bedeutung eingebüßt haben.

ANLAGE II

Stellungnahme des Rechtsausschusses

Verfasser: Herr Carcassonne

Gemäß Artikel 38 der Geschäftsordnung wurde der Vorschlag der Kommission der Europäischen Gemeinschaften an den Rat für eine Richtlinie über das gemeinsame Steuersystem für Fusionen, Spaltungen und die Einbringung von Unternehmensteilen, die Gesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten betreffen (Dok. 219/68), am 20. Februar 1969 an den Finanz- und Haushaltsausschuß als federführenden Ausschuß und an den Wirtschaftsausschuß und Rechtsausschuß als mitberatende Ausschüsse überwiesen.

Der Rechtsausschuß hat in seiner Sitzung vom 15. April 1969 Herrn Carcassonne mit der Abfassung der Stellungnahme beauftragt.

Die vorliegende Stellungnahme wurde vom Rechtsausschuß in seiner Sitzung vom 11. Juni 1969 einstimmig angenommen.

Anwesend waren Herr Deringer, Vorsitzender; die Herren Dehousse und Merchiers, stellvertretende Vorsitzende; Herr Carcassonne, Verfasser der Stellungnahme; die Herren Armengaud, Boertien, De Gryse, Estève, Schaus.

1. Der Richtlinienvorschlag der Kommission soll dazu beitragen, daß den Unternehmen der Gemeinschaft Gelegenheit gegeben wird, eine den Markterfordernissen entsprechende Größe zu erreichen und auf Weltebene wettbewerbsfähig zu werden.

Zu diesem Zweck müssen verschiedene steuerrechtliche und gesellschaftsrechtliche Hindernisse ausgeräumt werden, die die Fusion von Unternehmen auf internationaler Ebene behindern.

Was das Gesellschaftsrecht betrifft, so sind bereits Arbeiten im Gange, die zur Lösung der Probleme im Zusammenhang mit der Fusion auf internationaler Ebene und zur Beseitigung der Hindernisse für die Fusion von Gesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten führen sollen. Auf steuerlicher Ebene besteht das Haupthindernis für Fusionen, Spaltungen und Einbringungen von Unternehmensteilen bei Gesellschaften verschiedener Staatsangehörigkeit in den steuerlichen Kosten dieser Vorgänge.

2. Im Juni 1967 hat die Kommission ein Programm für die Harmonisierung der direkten Steuern aufgestellt, und sie wurde daraufhin vom Rat beauftragt, nach Lösungen zu suchen und entsprechende Vorschläge zu unterbreiten.

Zunächst einmal ist es nach ihrer Auffassung abzulehnen, daß die verschiedenen in den Mitgliedstaaten geltenden Systeme für Fusionen, Spaltungen und Einbringung von Unternehmensteilen zwischen Gesellschaften des gleichen Staates auf die Ebene der Gemeinschaft ausgedehnt werden. Die zwischen diesen Systemen bestehenden Unterschiede könnten Verzerrungen hervorrufen. Die Gefahr läge vor allem darin, daß Zusammenschlüsse stets in der gleichen Richtung, d. h. zum Nachteil des Staates mit der liberalsten Steuerregelung erfolgen würden. Ein solches Ergebnis wäre weder mit den Grundsätzen der Steuerneutralität noch mit denen der gemeinschaftlichen Wettbewerbspolitik zu vereinbaren. Daher stellt nach Ansicht der Kommission nur ein von allen sechs Mitgliedstaaten

angewandtes gemeinsames Steuersystem eine befriedigende Lösung dar.

Die Kommission ist ferner der Ansicht, daß auf Grund des zu schaffenden gemeinsamen Steuersystems zur Beseitigung der derzeitigen Hindernisse nach Möglichkeit keine Besteuerung bei Fusionen, Spaltungen oder Einbringung von Vermögensteilen vorgesehen werden sollte, wobei jedoch die finanziellen Interessen des Staates der einbringenden Gesellschaft gewahrt werden müssen.

3. Die rechtliche Grundlage dieses gemeinsamen Systems bildet Artikel 100 des EWG-Vertrags, der die Ausarbeitung von Richtlinien für die Angleichung derjenigen Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten vorsieht, die sich unmittelbar auf die Finanzierung des Gemeinsamen Marktes auswirken.

Man kann sich der Meinung anschließen, derzufolge es angesichts der Vielschichtigkeit der Probleme — durch die internationale Fusion wird eine Vielzahl steuerlicher Bestimmungen angesprochen — außer Frage steht, das Problem in allen Einzelheiten regeln zu wollen, und der Erlaß von Richtlinien jedem Mitgliedstaat die erforderliche Elastizität bietet, um seine Regelung in der für ihn angemessensten Weise den Erfordernissen dieser Harmonisierung anzupassen.

4. Es ist nicht Sache des Rechtsausschusses, sich zu den in dem Richtlinienentwurf enthaltenen steuerlichen Verfahren zu äußern, sondern der Ausschuß hat lediglich eine Stellungnahme zur Frage der Harmonisierung der Rechtsvorschriften abzugeben.

5. Die erste Bemerkung betrifft Artikel 2 der Richtlinie, der eine Reihe von Begriffsbestimmungen enthält. In ihren „Erläuterungen zu bestimmten Vorschriften des gemeinsamen Systems“ weist die Kommission darauf hin, daß die angegebene Begriffsbestimmung für die Fusion durch Übernahme der Definition des Ausschusses der Regierungssachverständigen entspricht, der sich mit dem Problem der internationalen Fusion unter dem Gesichtspunkt des Gesellschaftsrechts befaßt. Die Definitionen für die Fusion durch Gründung einer neuen Gesellschaft, für die Spaltung und für die Einbringung von Unternehmensteilen leiten sich daraus ab.

In Artikel 2 heißt es allerdings, daß die Begriffsbestimmungen „im Sinne dieser Richtlinie“ festgelegt wurden. Im Interesse der Einheitlichkeit des Gemeinschaftsrechts wäre es jedoch wünschenswert, daß den genannten Begriffsbestimmungen eine allgemeine und endgültige Bedeutung zukommt. Der Rechtsausschuß hat daher den Vertreter der Kommission der Gemeinschaften gefragt, ob die Kommission den Bestimmungen von Artikel 2 eine solche Bedeutung beilegt. Der Vertreter der Kommission antwortete, es sei zunächst kein wesentlicher Grund ersichtlich, weshalb der gegebenen Begriffsbestimmung nicht eine allgemeinere Bedeutung zukommen sollte.

6. In Artikel 3 heißt es, daß die Vorschriften der Richtlinie auf die Gesellschaften Anwendung finden, die dem einzelstaatlichen Recht eines Mitgliedstaats sowie bestimm-

ten Steuern oder anderen Steuern unterliegen, die an die Stelle einer dieser Steuern treten sollten. Es wäre wünschenswert, daß durch eine genaue Festlegung der nur allgemein bezeichneten Gesellschaften eine große Klarheit und Vereinfachung erreicht würden. Man könnte z. B. die von der Kommission in ihren Erläuterungen verwendete Formel übernehmen, nämlich „sämtliche Kapital- und Personengesellschaften einschließlich der Gesellschaften mit beschränkter Haftung, sofern sie der Körperschaftsteuer unterliegen“.

7. Der Rechtsausschuß betont das politische Problem, das durch die Bezeichnung der von der Richtlinie betroffenen Gesellschaften aufgeworfen wird: zu den den Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats unterliegenden Gesellschaften gehören nämlich nicht nur echte europäische Gesellschaften, sondern auch Tochtergesellschaften aus dritten Ländern, die als Gesellschaften nach den Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats, in dem sie sich niedergelassen haben, gegründet wurden und die rechtlich gesehen Gesellschaften im Sinne von Artikel 58 des EWG-Vertrags sind.

8. Die Artikel 15 und 16 der Richtlinie beziehen sich auf die Anwendungsmodalitäten der Richtlinie. Die Kommission schlägt vor, daß das gemeinsame System spätestens bis zum 1. Januar 1971 in Kraft treten soll. Bei der Festsetzung dieses Zeitpunkts wurden sowohl die Dringlichkeit des zu lösenden Problems als auch die Zeitspanne berücksichtigt, die die Mitgliedstaaten zur Vornahme der erforderlichen Änderungen an den Rechts- und Verwaltungsvorschriften benötigen. Nach Bekanntgabe der Richtlinie sind die Mitgliedstaaten jedoch gehalten, die Kommission über alle Entwürfe „einschlägiger Rechts- oder Verwaltungsvorschriften“⁽¹⁾, die sie im Anwendungsbe- reich der Richtlinie zu erlassen beabsichtigen, zu unterrichten, damit sie sich dazu äußern kann.

Der Rechtsausschuß wünscht eine Änderung dieses Textes, da der Begriff „einschlägige Rechtsvorschriften“ rechtlich unbestimmt ist. Das Adjektiv „einschlägig“ sollte gestrichen werden. Der Rechtsausschuß hat festgestellt, daß dieser Ausdruck irrtümlicherweise bei der Abstimmung der Fassungen in den verschiedenen Sprachen in den Text eingefügt worden war.

9. Allgemein betrachtet ist der Rechtsausschuß der Ansicht, daß die Wettbewerbssituation der Unternehmen der Gemeinschaft zwar durch den Richtlinienentwurf verbessert werden kann, aber er ist sich dessen bewußt, daß der Vorschlag der Kommission der Europäischen Gemeinschaften lediglich einen ersten Schritt auf dem Weg einer weiter zu verfolgenden Politik darstellt.

Der Rechtsausschuß glaubt allerdings betonen zu müssen, daß das Problem der Dimension der europäischen Unternehmen im Rahmen der Anwendung der allgemeinen Wettbewerbsvorschriften des Vertrags gesehen werden muß und daß die Institutionen der Gemeinschaft auf jeden Fall verpflichtet sind, auf eine korrekte Anwendung dieser Vorschriften zu achten.

⁽¹⁾ Diese Änderung betrifft im wesentlichen den französischen Text, wo es heißt: „dispositions essentielles“ (wesentliche Bestimmungen).