



KOMMISSION DER EUROPÄISCHEN GEMEINSCHAFTEN

Brüssel, den 19.12.2006
SEK(2006) 1690

ARBEITSDOKUMENT DER KOMMISSIONSDIENSTSTELLEN

Anhang zu der

**MITTEILUNG DER KOMMISSION AN DEN RAT, DAS EUROPÄISCHE
PARLAMENT UND DEN EUROPÄISCHEN WIRTSCHAFTS- UND
SOZIALAUSSCHUSS**

Steuerliche Behandlung von Verlusten bei grenzübergreifenden Sachverhalten

Technische Anhänge

{KOM(2006) 824 endgültig}

Cash-flow-Effekte des grenzüberschreitenden Verlustausgleichs

Beispiel:

Die Einheit 2 erwirtschaftet im Jahr t einen Verlust von 100, im Jahr $t+1$ einen Gewinn von 100. Die Einheit 1 erwirtschaftet in den Veranlagungszeiträumen t und $t+1$ jeweils einen Gewinn von +100. Der Steuersatz beträgt 25%. Es können 2 Alternativen eintreten:

- a) Sofortige Verrechnung des Verlustes von Einheit 2 mit der positiven Bemessungsgrundlage von Einheit 1;
- b) Kein sofortiger Verlustausgleich im Veranlagungszeitraum t , sondern Verlustvortrag und damit Verlustausgleich mit zukünftigen Gewinnen derselben Einheit.

Es wird unterstellt, dass die Steuern zur Jahresmitte gezahlt werden.

Schaubild (a): Besteuerung bei sofortigem Verlustausgleich

	t	$t+1$	Σ	Barwert¹
Bemessungsgrundlage Einheit 1	100,00	100,00	200,00	
Bemessungsgrundlage Einheit 2	- 100,00	100,00	0	
Bemessungsgrundlage gesamt	0	200,00	200,00	
Steuern gesamt	0	50,00	50,00	45,35 ²

Schaubild (b): Besteuerung bei Verlustvortrag

	t	$t+1$	Σ	Barwert
Bemessungsgrundlage Einheit 1	100,00	100,00	200,00	
Bemessungsgrundlage Einheit 2	- 100,00	0 ³	0	
Steuern Einheit 1	25,00	25,00	50,00	
Steuern Einheit 2	0	0	0	
Steuern gesamt	25,00	25,00	50,00	46,49 ⁴

Erläuterungen:

Bei beiden Alternativen beträgt das Gesamtergebnis der beiden Einheiten über den betrachteten Zeitraum von 2 Jahren jeweils 200,00, auf das eine gesamte Steuer von 50,00 erhoben wird. Schaubild (a) verdeutlicht, dass durch den sofortigen Verlustausgleich der Liquiditätsnachteil vermieden werden kann, der sich aus der Differenz zwischen den Barwerten in den beiden Alternativen errechnet. Ein solcher Liquiditätsnachteil tritt immer dann auf, wenn Verluste nicht mit im selben Veranlagungszeitraum erwirtschafteten Gewinnen verrechnet werden können. Der Vollständigkeit halber ist noch zu erwähnen, dass dasselbe Ergebnis auch auf der Ebene der Verlust machenden Einheit durch einen Verlustrücktrag erzielt werden kann, der zu einer Erstattung der in den vorangegangenen Wirtschaftsjahren gezahlten Steuer führt. Im Ergebnis hat daher ein Verlustrücktrag, beschränkt auf die auf frühere Gewinne erhobenen Steuern, bestimmte Züge einer Negativ-Steuer.

¹ Der Zinssatz beträgt $i = 5\%$.

² $50 \times 1,05^{-2} = 50 / 1,05^2 = 45,35$

³ Der Gewinn von 100 aus dem Jahr $t+1$ wird mit dem Verlust von 100 aus dem Jahr t verrechnet. Die Bemessungsgrundlage beläuft sich daher auf 0.

⁴ $25 \times 1,05^{-1} + 25 \times 1,05^{-2} = 25 / 1,05^1 + 25 / 1,05^2 = 23,81 + 22,68 = 46,49$

Anhang II

Möglichkeit des Verlustausgleichs innerhalb eines Unternehmens und innerhalb von Unternehmensgruppen bei inländischen und grenzübergreifenden Sachverhalten – ein Überblick

	<u>inländischer</u> Verlustausgleich	<u>grenzüberschreitender</u> Verlustausgleich
innerhalb eines Unternehmens (“Betriebsstätte”)	<p>automatisch möglich</p> <p>in allen 25 Mitgliedstaaten</p>	<p>in den meisten Fällen möglich</p> <ul style="list-style-type: none"> • Belgien • Tschechische Republik • Spanien • Irland • Italien • Zypern • Lettland • Litauen • Malta <ul style="list-style-type: none"> • Niederlande • Österreich • Portugal • Slowenien • Slowakische Republik • Finnland • Schweden • Vereinigtes Königreich
Innerhalb einer Unternehmensgruppe (“Mutter-” und “Tochtergesellschaft”)	<p>in den meisten Mitgliedstaaten aufgrund besonderer Bestimmungen möglich</p> <ul style="list-style-type: none"> • Dänemark • Deutschland • Spanien • Frankreich • Irland • Italien • Zypern • Malta • Lettland <ul style="list-style-type: none"> • Luxemburg • Niederlande • Österreich • Polen • Portugal • Slowenien • Finnland • Schweden • Vereinigtes Königreich 	<p>im Prinzip nicht möglich mit Ausnahme von</p> <ul style="list-style-type: none"> • Dänemark • Frankreich • Italien • Österreich

Anhang III

Verluste von Betriebsstätten und ihre steuerliche Behandlung auf Ebene des Stammhauses nach den anwendbaren Doppelbesteuerungsabkommen in 24 Mitgliedstaaten *) und den Beitrittsländern

Anrechnungsmethode	Freistellungsmethode ...	
	... mit (temporärem) Verlustabzug	... ohne Verlustabzug
<ul style="list-style-type: none">• Tschechische Republik• Irland• Italien• Lettland• Litauen• Malta• Portugal• Slowenien• Slowakische Republik• Finnland• Schweden• Vereinigtes Königreich	<ul style="list-style-type: none">• Belgien• Spanien• Zypern• Niederlande• Österreich	<ul style="list-style-type: none">• Dänemark• Deutschland• Griechenland• Frankreich• Luxemburg• Ungarn• Polen• Bulgarien• Rumänien

Anmerkung: In der Praxis können Mitgliedstaaten zur Vermeidung der Doppelbesteuerung beide Methoden anwenden. Diese Aufstellung gibt daher die Präferenz der Mitgliedstaaten für die eine oder für die andere Methode in ihren Doppelbesteuerungsabkommen wieder.

*) Im nicht aufgeführten Mitgliedstaat Estland werden einbehaltene Gewinne nicht besteuert; Körperschaftsteuer wird nur erhoben, wenn die Gewinne an die Anteilseigner ausgeschüttet werden. Da nur Gewinne ausgeschüttet werden können, werden Verluste also zwangsläufig berücksichtigt.

Überblick über die nationalen Gruppenbesteuerungssysteme der Mitgliedstaaten und der Beitrittsländer

keine Gruppenbesteuerung	konzerninterner Verlustübertrag	“Pooling” der Einzelergebnisse der Gesellschaften	steuerliche Vollkonsolidierung
<ul style="list-style-type: none"> Belgien Tschechische Republik Griechenland Litauen Ungarn Slowakei Bulgarien Rumänien (• Estland) ^{*)} 	<p>a) Konzerninterne Verlustverrechnung - “Group relief”</p> <ul style="list-style-type: none"> Irland Zypern Lettland Malta Vereinigtes Königreich <p>b) Konzerninterne Beiträge - “intra-group contribution”</p> <ul style="list-style-type: none"> Finnland Schweden 	<ul style="list-style-type: none"> Dänemark Deutschland Spanien Frankreich Italien Luxemburg Österreich Polen Portugal Slowenien 	<ul style="list-style-type: none"> Niederlande
kein Verlustausgleich möglich, d.h. das Bestehen eines Konzerns wird bei der steuerlichen Behandlung nicht berücksichtigt	Jede Konzerngesellschaft wird einzeln besteuert, Verluste können mit endgültiger Wirkung von einem Konzernunternehmen auf ein anderes Konzernunternehmen übertragen werden	Jedes Konzernunternehmen ermittelt seine Bemessungsgrundlage. Anschließend werden alle Einzelergebnisse auf der Ebene der Muttergesellschaft zusammengegerechnet	Die Rechtsform der einzelnen Konzernunternehmen bleibt bei der steuerlichen Behandlung außer Betracht, die Einzelergebnisse werden so behandelt, als seien sie von der Muttergesellschaft erzielt worden

^{*)} In Estland ist nur auf ausgeschüttete Gewinne Körperschaftsteuer zu zahlen. Eine Gewinnausschüttung durch den Konzern ist nur möglich, wenn der konsolidierte Konzernabschluss einen Gewinn ausweist, d.h. nachdem die Verluste (ausländischer) Konzernunternehmen bereits berücksichtigt wurden. Weist der konsolidierte Konzernabschluss einen Verlust aus, kann keine Gewinnausschüttung erfolgen und es ist keine Körperschaftsteuer zu zahlen – wodurch eine symmetrische Behandlung von Gewinnen und Verlusten erzielt wird.

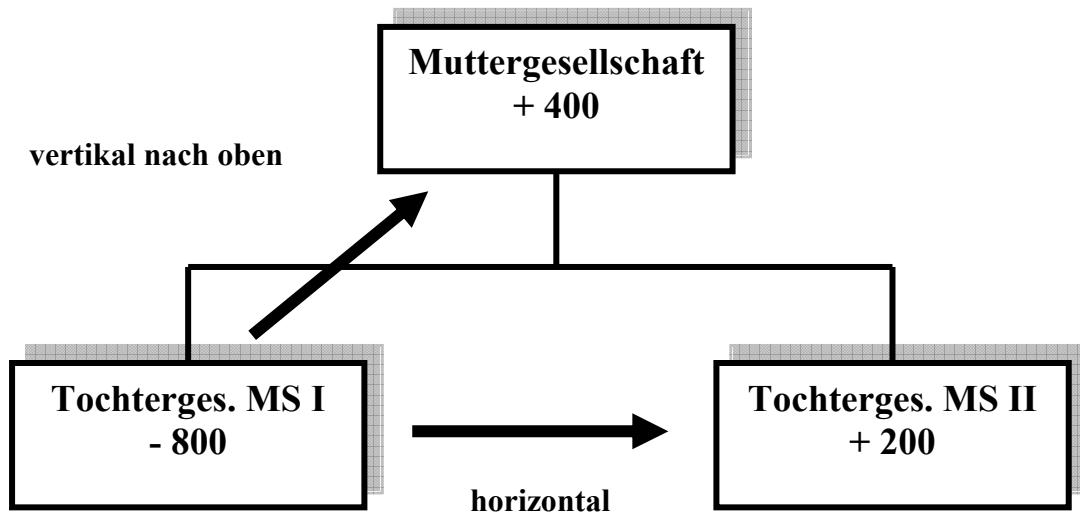
Anhang V

Übersicht der zur steuerlichen Behandlung des Verlustausgleichs im Inland und grenzübergreifend angewandten Methoden in den Mitgliedstaaten, die einen Verlustausgleich in beiden Fällen zulassen

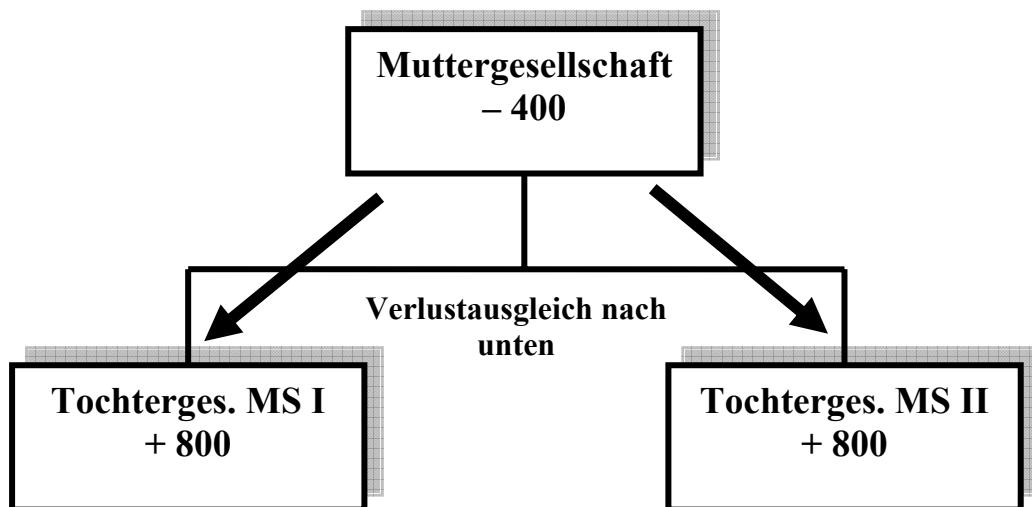
Staaten, die grenzübergreifenden Verlustausgleich zulassen	angewandte Methode	
	im Inland	grenzüberschreitend
Dänemark	Pooling	System des konsolidierten Gewinns – umfassendes System
Frankreich	Pooling	System des konsolidierten Gewinns – umfassendes System
Italien	Pooling	System des konsolidierten Gewinns – umfassendes System
Österreich	Pooling	Abzugs-/Hinzurechnungsmethode
Spanien*	Pooling	Abzugs-/Hinzurechnungsmethode

*) Die spanische Regelung ist nur auf Beteiligungen spanischer Unternehmen an nicht börsennotierten ausländischen Tochtergesellschaften anwendbar und besteht in einer Teilwertabschreibung auf die Beteiligung der Muttergesellschaft an der Tochtergesellschaft in Höhe des Verlusts der ausländischen Tochtergesellschaft.

Möglichkeiten des Verlustausgleichs innerhalb eines Konzerns



Zuweisung der Verluste bei Verlustausgleich „nach unten“ – Das Problem des steuerlichen Wertes des Verlusts



Steuersatz =

35 %

Steuersatz =

20 %

Steuerlicher Wert des Verlusts = **140**

$$(-400 \times 35\%)$$

Steuerlicher Wert des Verlusts = **80**

$$(-400 \times 20\%)$$

Anhang VII

Vorschriften der einzelnen Mitgliedstaaten für Verlustvor- und Rückträge

	Verlustrücktrag	Verlustvortrag
Belgien	nein	unbefristet
Tschechische Republik	nein	5 Jahre
Dänemark	nein	unbefristet
Deutschland	1 Jahr Wahlrecht	unbefristet
Estland	nicht anwendbar	nicht anwendbar
Griechenland	nein	5 Jahre
Spanien	nein	15 Jahre
Frankreich	3 Jahre Wahlrecht	unbefristet
Irland	1 Jahr Wahlrecht	unbefristet
Italien	nein	5 Jahre
Zypern	nein	unbefristet
Lettland	nein	5 Jahre
Litauen	nein	5 Jahre
Luxemburg	nein	unbefristet
Ungarn	nein	unbefristet
Malta	nein	unbefristet
Niederlande	3 Jahre zwingend vorgeschrieben	unbefristet
Österreich	nein	unbefristet
Polen	nein	5 Jahre
Portugal	nein	6 Jahre
Slowenien	nein	7 Jahre
Slowakei	nein	5 Jahre
Finnland	nein	10 Jahre
Schweden	nein	unbefristet
Vereinigtes Königreich	1 Jahr Wahlrecht	unbefristet

Anhang VIII

Vorschriften für die inländische und grenzübergreifende Konzernbesteuerung

	Gruppenbesteuerungssysteme		
	Gruppenbesteuerung	Mindestbeteiligung	grenzübergreifend
Belgien	nein	–	
Tschechische Republik	nein	–	
Dänemark	Sambeskattning	> 50 %	ja
Deutschland	Organschaft	> 50 %	
Estland	nicht anwendbar	nicht anwendbar	
Griechenland	nein	–	
Spanien	Consolidación fiscal	≥ 75 %	
Frankreich	Intégration fiscale	≥ 95 %	Nein (mit wenigen Ausnahmen)
Irland	Group relief	≥ 75 %	
Italien	Consolidato nazionale	> 50 %	ja
Zypern	Group relief	≥ 75 %	
Lettland	konzerninterner Verlustübertrag	≥ 90 %	
Litauen	nein	–	
Luxemburg	Intégration fiscale	≥ 95 %	
Ungarn	nein	–	
Malta	Group relief	≥ 51 %	
Niederlande	Fiscale eenheid	≥ 95 %	
Österreich	Gruppenbesteuerung	> 50 %	ja
Polen	Pooling	≥ 95 %	
Portugal	Lucro consolidado	≥ 90 %	
Slowenien	Pooling	≥ 90 %	
Slowakei	nein	–	
Finnland	Konserniavustus	≥ 90 %	
Schweden	Koncernbidrag	≥ 90 %	
Vereinigtes Königreich	Group relief	≥ 75 %	