

WIRT/159

Brüssel, den 24. November 1992

**STELLUNGNAHME**  
des Wirtschafts- und Sozialausschusses  
zu folgenden Vorlagen

- "Schlußfolgerungen und Empfehlungen des unabhängigen Sachverständigenausschusses unter dem Vorsitz von Herrn Ruding zur Unternehmensbesteuerung"
- "Mitteilung der Kommission an den Rat und das Europäische Parlament im Anschluß an die Schlußfolgerungen des unabhängigen Sachverständigenausschusses unter dem Vorsitz von Herrn Ruding über die Leitlinien für die Unternehmensbesteuerung im Rahmen der Vertiefung des Binnenmarktes"

(Dok. SEK (92) 1118 endg.)

---

Der Wirtschafts- und Sozialausschuß beschloß am 28. April 1992 gemäß Artikel 20 Absatz 4 der Geschäftsordnung, eine Initiativstellungnahme zu folgendem Thema zu erarbeiten:

*"Schlußfolgerungen und Empfehlungen des unabhängigen Sachverständigenausschusses zur Unternehmensbesteuerung (Ruding-Ausschuß)"*

Die Kommission beschloß am 15. Juli 1992, den Wirtschafts- und Sozialausschuß um Stellungnahme zu folgender Vorlage zu ersuchen:

*"Mitteilung der Kommission an den Rat und das Europäische Parlament im Anschluß an die Schlußfolgerungen des unabhängigen Sachverständigenausschusses unter dem Vorsitz von Herrn Ruding über die Leitlinien für die Unternehmensbesteuerung im Rahmen der Vertiefung des Binnenmarktes"*

(Dok. SEK (92) 1118 endg.)

Die mit der Vorbereitung der Arbeiten beauftragte Fachgruppe Wirtschafts-, Finanz- und Währungsfragen nahm ihre Stellungnahme am 17. November 1992 an. Berichterstatter war Herr PELLETIER.

Der Ausschuß verabschiedete auf seiner 301. Plenartagung (Sitzung vom 24. November 1992) mit 78 gegen 54 Stimmen bei 4 Stimmenthaltungen folgende Stellungnahme:

## **I. BEURTEILUNG DER SCHLUSSFOLGERUNGEN UND EMPFEHLUNGEN DES RUDING-AUSSCHUSSES**

### **DIE GESAMTKONZEPTION DES RUDING-AUSSCHUSSES**

Das Ziel einer Beseitigung der Doppelbesteuerung grenzüberschreitender Einkommensströme ist in die Fortsetzung der Arbeiten eingebettet, die von der Kommission bereits unternommen wurden (vgl. die Richtlinie "Mutter-/Tochtergesellschaften" und die Richtlinievorschläge über die Berücksichtigung der Verluste von in anderen Mitgliedstaaten belegenen Betriebsstätten und Tochtergesellschaften sowie über die Zahlung von Zinsen und Lizenzgebühren im Konzernverband).

Es handelt sich also um einen klassischen Ansatz, den der Wirtschafts- und Sozialausschuß bereits gebilligt hat.

Das Ziel einer Harmonisierung der Körperschaftsteuersysteme, der Steuersätze und der Bemessungsgrundlagen für die Körperschaftsteuer ist weiter gesteckt: Es wird nämlich im Zeitverlauf zu einer Harmonisierung der Gesamtstruktur der Steuersysteme der Mitgliedstaaten führen, die durch eine Gewichtung der verschiedenen Steuerarten gekennzeichnet ist: Mehrwertsteuer, Körperschaftsteuer und Einkommensteuer.

Dieses Ziel beruht auf der vom Ruding-Ausschuß aufgegriffenen Schlußfolgerung, daß die Steuerunterschiede zwischen den Mitgliedstaaten Einfluß auf die Entscheidungen multinationaler Unternehmen für die Standortwahl im Ausland haben und folglich Wettbewerbsverzerrungen hervorrufen.

Der Wirtschafts- und Sozialausschuß äußert hinsichtlich der zweiten Zielsetzung Vorbehalte. Seiner Ansicht nach muß die Körperschaftsteuer weiterhin der Entscheidungsautonomie der Mitgliedstaaten unterliegen; er verweist in diesem Zusammenhang darauf, daß der frühere Vorstoß der Kommission zur Harmonisierung der Körperschaftsteuer nicht die einstimmige Zustimmung der Mitgliedstaaten hat finden können, was die Kommission veranlaßt hat, auf den Subsidiaritätsgrundsatz zurückzugreifen.

## **DIE VORSCHLÄGE DES RUDING-AUSSCHUSSES IM EINZELNEN**

### **1. Die Beseitigung der Doppelbesteuerung grenzüberschreitender Einkommensströme**

#### **1.1. Die Beseitigung der Doppelbesteuerung von Dividenden, die von einer Gesellschaft in einem Mitgliedstaat an einen Gebietsansässigen in einem anderen Mitgliedstaat ausgeschüttet werden**

##### **Die Erweiterung der Richtlinie "Mutter-/Tochtergesellschaften"**

Die Empfehlungen des Ruding-Ausschusses liegen auf einer Linie mit den bereits vom Wirtschafts- und Sozialausschuß geäußerten Bedenken.

Generell wichtig ist die Bemerkung, daß das Erfordernis eines Abhängigkeitsverhältnisses zwar gerechtfertigt ist, wenn es sich um die Beseitigung der wirtschaftlichen Doppelbesteuerung des Gewinns einer Unternehmensgruppe handelt, die Aufrechterhaltung dieses Erfordernisses jedoch unbegründet ist, wenn es um die Befreiung der Dividendenströme von der Quellensteuer geht. Auf Sicht müssen diese Ströme von der Quellensteuer befreit werden, wenn sie zwischen Unternehmen in verschiedenen Mitgliedstaaten stattfinden, es darf keine Unterscheidung zwischen Dividendenzahlungen und Zahlungen von Zinsen und Lizenzgebühren gemacht werden.

**Die Einführung einer 30%igen Quellensteuer auf andere als Dividendenzahlungen im Sinne der Richtlinie "Mutter-/Tochtergesellschaften" an Aktionäre, die nicht als Gebietsansässige im Hoheitsgebiet der EWG feststellbar sind, zum Zwecke der Bekämpfung der Steuerumgehung**

## **1.2. Die Beseitigung des Quellensteuerabzugs im Ursprungsland auf Zahlungen von Zinsen und Lizenzgebühren zwischen Unternehmen in verschiedenen Mitgliedstaaten**

So läblich die Gründe für einen solchen Vorschlag auch sein mögen, so würde die Einführung einer 30%igen Quellensteuer auf andere als Dividendenzahlungen im Sinne der Richtlinie "Mutter-/Tochtergesellschaften" an Aktionäre, die nicht als Gebietsansässige im Hoheitsgebiet der EWG feststellbar sind, doch folgende ernstzunehmende Nachteile aufweisen:

Dies könnte Investoren aus Drittländern von einem Engagement in der Gemeinschaft abhalten und Gebietsansässige der Gemeinschaft veranlassen, außerhalb der Gemeinschaft zu investieren: Gerade diese doppelte Gefahr hat die Mitgliedstaaten bewogen, den Richtlinievorschlag zur Einführung einer gemeinschaftlichen Quellensteuer auf Zinsen abzulehnen.

Es widerspräche dem Grundsatz der Gleichbehandlung, die Anleihefinanzierung gegenüber der Eigenmittelfinanzierung zu fördern, die die Voraussetzung für einen dauerhaften Aufschwung der Investitionstätigkeit in den Volkswirtschaften der Mitgliedstaaten ist.

Dieser Vorschlag des Ruding-Ausschusses liegt auf der Linie bereits vom Wirtschafts- und Sozialausschuß geäußerter Bedenken.

## **1.3. Die Beseitigung der Doppelbesteuerung im Wege des Schiedsverfahrens für Konzernverrechnungspreise**

Der Wirtschafts- und Sozialausschuß billigt die vom Ruding-Ausschuß vorgeschlagenen Leitlinien. Im übrigen erscheint es ihm angezeigt, die Probleme der unzureichenden Kapitalausstattung und der Aufteilung der Aufwendungen für die Hauptverwaltung unter der Rubrik Verrechnungspreise und nicht unter der Rubrik Körperschaftsteuer zu behandeln. Er hält in diesem Zusammenhang eine Untersuchung der Gesamtproblematik für wünschenswert, die sich aus der Kostenübernahme für von den zentralen Dienststellen einer Unternehmensgruppe erbrachten Leistungen (einschließlich Forschungsaufwendungen) ergibt.

Für wichtig hält er ferner die Einführung harmonisierter Berechnungsmethoden für die Zinssätze, die auf die grenzüberschreitende Finanzierung innerhalb von Unternehmensgruppen Anwendung finden.

Ganz allgemein hält er es für gerechtfertigt, im Richtlinienwege die Berechnungsgrundsätze für die Verrechnungspreise sowie die Regeln für die Zurechnung der zentralen Aufwendungen von Unternehmensgruppen festzulegen, ohne sich auf die Prüfung der Kosten zu Lasten des Aktionärs zu beschränken.

#### **1.4. Die Verrechnung von Verlusten in anderen Mitgliedstaaten gelegener Betriebsstätten bzw. Tochtergesellschaften durch die Muttergesellschaft**

Die Vorschläge des Ruding-Ausschusses liegen auf der Linie der bereits vom Wirtschafts- und Sozialausschuß geäußerten Bedenken.

Der Ausschuß verweist darauf, daß die Bezugnahme auf die Bilanzverluste eine alternative Lösung zur Berücksichtigung bestimmter steuerlicher Verluste gemäß den in den Sitzstaaten der Betriebsstätten und Tochtergesellschaften anwendbaren Vorschriften über die Bemessungsgrundlage darstellen könnte. Dieser in sich schlüssige bilanzmäßige Ansatz könnte die Annahme des vom Ruding-Ausschuß empfohlenen zweiten Pakets erleichtern, nämlich den vollständigen Ausgleich von Verlusten innerhalb von Unternehmensgruppen.

#### **1.5. Steuerabkommen**

Der Ausschuß billigt die Vorschläge des Ruding-Ausschusses.

### **2. Körperschaftsteuer**

#### **2.1. Die Beseitigung der sich aus den Körperschaftsteuersystemen ergebenden Diskriminierungen und die Harmonisierung der Systeme**

Neben seinem grundsätzlichen Vorbehalt zur Harmonisierung der Körperschaftsteuersysteme macht der Ausschuß geltend, die Vorschläge des Ruding-Ausschusses hätten zur Folge, daß dem Sitzstaat der Aktionäre, die Dividendenzahlungen von außerhalb erhalten, einseitig die Kosten der Erstattung bzw. Anrechnung der im Quellenstaat entrichteten Körperschaftsteuer aufgebürdet würden: Er hält einen derartigen Vorschlag für unrealistisch und unangebracht.

#### **2.2. Die Annäherung der Nominalsätze und der Vorschriften für die Bemessungsgrundlage der Körperschaftsteuer**

##### **- Nominalsätze der Körperschaftsteuer**

Der Ausschuß bemerkt, daß der Wettbewerb zwischen den Mitgliedstaaten nicht nur bei den Steuersätzen, sondern auch über die Steuerbemessungsgrundlagen stattfindet: Es erscheint ihm unter diesen Umständen unrealistisch, einen Steuermindest- und -höchstsatz festzulegen, wenn die Vorschriften über die Bemessungsgrundlage für die Körperschaftsteuer nicht vollständig harmonisiert sind. Deshalb sollte eine langfristig orientierte schrittweise Angleichung der Körperschaftsteuer zunächst mit der Harmonisierung der Grundsätze bei der Bemessungsgrundlage beginnen, nicht zuletzt, um die notwendige Transparenz in bezug auf die im Wettbewerb stehenden Unternehmen zu vergrößern.

Der Vorschlag zur Berücksichtigung der lokalen Steuern in den Körperschaftsteuersystemen dürfte undurchführbar sein, denn er würde in die politische Struktur einiger Mitgliedstaaten eingreifen.

### **2.3. Steueranreize**

Der Ausschuß verweist darauf, daß es wichtig ist, bei der Einführung von Steueranreizen, die Subventionen vergleichbar sind, auf Transparenz zu achten.

### **2.4. Feststellung des steuerpflichtigen Gewinns**

Der Ausschuß vertritt die Auffassung, daß vom Bilanzergebnis ausgegangen werden sollte, um eine Erhöhung der Steuerbemessungsgrundlage im Verhältnis zum Bilanzergebnis zu vermeiden, eine derartige Erhöhung kommt nämlich sehr oft einer verschleierten Erhöhung der Körperschaftsteuersätze gleich, was dem Grundsatz der Transparenz widerspricht.

### **2.5. Abschreibung**

Auch wenn zum derzeitigen Zeitpunkt eine vollständige Harmonisierung der Abschreibungsmethoden nicht möglich ist, sollten trotzdem erste Schritte in Richtung Angleichung der Abschreibungsmethoden gemacht werden. Eine Harmonisierung der Abschreibungssätze lehnt der Ausschuß zum gegenwärtigen Zeitpunkt ab.

Hingegen dürfte es begründet sein, bei der Kalkulation der Abschreibung die Folgen des Veraltens von Investitionen zu berücksichtigen.

### **2.6. Immaterielle Vermögenswerte - Leasing - Vorratsbewertung - Rückstellungen - Werbungskosten - betriebliche Altersversorgungszusagen**

Die Harmonisierung der Vorschriften über die Abzugsfähigkeit der unter diese verschiedenen Rubriken fallenden Aufwendungen steht nicht im Einklang mit dem eingangs erwähnten Subsidiaritätsgrundsatz.

Nach Ansicht des Ausschusses darf eine derartige Harmonisierung auf Gemeinschaftsebene nicht beschlossen werden.

### **2.7. Abzugsfähigkeit der für im Ausland tätige Mitarbeiter oder in ausländische Pensionsfonds eingezahlten Versicherungsbeiträge für die Altersversorgung**

Der Ausschuß billigt die Empfehlungen des Ruding-Ausschusses, die die Freizügigkeit der Arbeitnehmer berührt und im übrigen ein Doppelbesteuerungsproblem aufwirft.

## 2.8. Aufwendungen für die Hauptverwaltung - unzureichende Kapitalausstattung - Verlustvortrag

Diese Fragen berühren das spezifische Problem der Beseitigung der sich aus den grenzüberschreitenden Einkommensströmen ergebenden Doppelbesteuerungen.

Die erforderlichen Bemerkungen wurden unter dem betreffenden Punkt gemacht.

## 2.9. Veräußerungsgewinne

Die Vorschläge des Ruding-Ausschusses stehen nicht im Einklang mit dem eingangs erwähnten Subsidiaritätsgrundsatz.

Abgesehen von diesem grundsätzlichen Einwand hält der Ausschuß das Argument für begründet, daß der Veräußerungsgewinn nur in Höhe der tatsächlichen Bereicherung des Unternehmens - für deren Berechnung die Anschaffungskosten an den Index der Inflationsrate angepaßt werden - besteuert werden sollte.

Im übrigen dürfte die Steuerbefreiung unter der Bedingung der Wiederanlage in Anlagevermögen nicht der einzige denkbare Weg sein: Die Wiederanlage kann nämlich auch in der Erhöhung des Betriebskapitals bestehen.

Es ist daher auch gerechtfertigt, auf die Veräußerungsgewinne aus der Veräußerung von Anlagevermögen einen niedrigeren Steuersatz anzuwenden unter der alleinigen Bedingung, daß die Veräußerungsgewinne nicht ausgeschüttet werden: Argumentiert man mit der Aktualisierung, so kann dieses Vorgehen den gleichen Entlastungseffekt zeitigen wie die aufgeschobene Zahlung der Steuer auf die Veräußerungsgewinne beim System der Befreiung unter der Bedingung der Wiederanlage; außerdem führt dieses Vorgehen nicht zu einer Verzerrung zwischen dem steuerlichen Ergebnis und dem fiskalischen Ergebnis: Es ist also einfacher in der Anwendung.

## 2.10. Harmonisierung der Fälligkeitsfristen der gemeinsam anwendbaren Steuern

Dieser Vorschlag dürfte schwer mit der Haushaltsautonomie der Mitgliedstaaten in Einklang zu bringen sein; diesbezüglich ist hervorzuheben, daß das Haushaltsjahr, das nicht immer mit dem Kalenderjahr übereinstimmt, Einfluß auf die Fälligkeitsfristen der Steuern haben kann.

## II. DIE BEURTEILUNG DER MITTEILUNG DER KOMMISSION

Die Kommission billigt die Empfehlungen des Ruding-Ausschusses in bezug auf die Beseitigung der Doppelbesteuerung der grenzüberschreitenden Einkommensströme mit der Bemerkung, daß sich diese Empfehlungen unmittelbar in die von ihr selbst vorgeschlagene Strategie bzw. in die vom Rat bereits erlassenen Maßnahmen einfügen.

Hinsichtlich der Angleichung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten in bezug auf die Körperschaftsteuer äußert sie sich differenzierter: Sie begründet ihren Vorbehalt mit der Komplexität dieser Rechtsvorschriften, der wirtschaftlich weniger stichhaltigen Begründung der vom Ruding-Ausschuß vorgeschlagenen Maßnahmen und deren Auswirkungen auf die Steuereinnahmen und die Entscheidungsbefugnis der Mitgliedstaaten.

Der Ausschuß teilt diese allgemeinen Vorstellungen der Kommission in der Erwägung, daß die Annahme von Vorschlägen zur Angleichung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten in bezug auf die Körperschaftsteuer weiterhin mit dem Subsidiaritätsgrundsatz nicht in Einklang steht.

Eine ins einzelne gehende Untersuchung der Mitteilung der Kommission gibt zu folgenden Bemerkungen Anlaß:

### 1. Beseitigung der Doppelbesteuerung grenzüberschreitender Einkommensströme

#### 1.1. Die Erweiterung der Richtlinie Mutter-/Tochtergesellschaften und der Fusionsrichtlinie; die Untersuchung in Abstimmung mit den Mitgliedstaaten von neuen Verfahren zur Vereinfachung und Beschleunigung der Anwendungsmechanismen für die vertraglichen Bestimmungen hinsichtlich der Quellensteuer.

Der Ausschuß billigt die Empfehlungen der Kommission und verweist darauf, daß er sich bereits für eine Senkung des für die Anwendbarkeit der Mutter-/Tochtergesellschaft-Regelung erforderlichen Kapitalbeteiligungsatzes von 25% auf 10% ausgesprochen hat.

Generell vertritt er die Auffassung, daß das Erfordernis eines Abhängigkeitsverhältnisses zwar gerechtfertigt ist, wenn es sich um die Beseitigung der wirtschaftlichen Doppelbesteuerung des Gewinns einer Unternehmensgruppe handelt, die Aufrechterhaltung dieses Erfordernisses aber unbegründet ist, wenn es um die Befreiung der Finanzströme von Dividenden, Zinsen und Lizenzgebühren von der Quellensteuer geht: Auf Sicht muß die Befreiung von der Quellensteuer auf alle diese Ströme ausgedehnt werden, wenn sie zwischen Unternehmen in verschiedenen Mitgliedstaaten abgewickelt werden.

Im übrigen betont er, wie wichtig es ist, neue Verfahren zur Vereinfachung und Beschleunigung der Anwendungsmechanismen der Vertragsbestimmungen bezüglich der Quellensteuer einzuführen.

## 1.2. Die allgemeine Regelung der Verrechnungspreise

Der Ausschuß billigt das Vorgehen der Kommission, die Probleme der unzureichenden Kapitalausstattung und der Aufteilung der Aufwendungen für die Hauptverwaltung unter der Rubrik Verrechnungspreise zu behandeln und nicht unter Angleichung der Vorschriften für die Bemessungsgrundlage der Körperschaftsteuer.

Im übrigen muß die Kommission seiner Ansicht nach in Verbindung mit den Mitgliedstaaten die Gesamtproblematik der Zurechnung von Leistungen, die von den zentralen Dienststellen einer Unternehmensgruppe erbracht werden (einschließlich Forschungsaufwendungen), untersuchen.

Ferner verweist er auf die Notwendigkeit, harmonisierte Berechnungsmethoden für die Zinssätze einzuführen, die auf die grenzüberschreitende Finanzierung innerhalb von Unternehmensgruppen erhoben wurden.

Er begrüßt die Einführung eines jeder Verrechnungspreisberichtigung vorangehenden Konzertierungsverfahrens zwischen den Mitgliedstaaten sowie die Ergänzung des Schlichtungsübereinkommens und äußert ferner den Wunsch, daß die Berechnungsgrundsätze für die Verrechnungspreise sowie die Regeln für die Zurechnung der Gesamtaufwendungen der zentralen Dienststellen von Unternehmensgruppen in einer Richtlinie festgelegt werden.

## 1.3. Bilaterale Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung

Der Ausschuß begrüßt die Leitlinien der Kommission.

## 1.4. Besteuerung von Unternehmensgruppen

Der Ausschuß verweist auf die Stellungnahme zu dem Richtlinienvorschlag über eine Regelung für Unternehmen zur Berücksichtigung der Verluste ihrer in anderen Mitgliedstaaten gelegenen Betriebstätten und Tochtergesellschaften: Die Bezugnahme auf Bilanzverluste könnte eine alternative Lösung zur Berücksichtigung bestimmter steuerlicher Verluste gemäß den in den Sitzstaaten der Betriebstätten und Tochtergesellschaften anwendbaren Vorschriften darstellen.

Dieser in sich schlüssige bilanzmäßige Ansatz könnte die Annahme des vom Ruding-Ausschuß empfohlenen zweiten Pakets, nämlich die vollständige Berücksichtigung von Verlusten innerhalb von Unternehmensgruppen, erleichtern.

## **1.5. Gleichbehandlung von Dividendenzahlungen aus ausländischer Quelle mit denen aus inländischer Quelle**

Der Ausschuß verweist darauf, daß der Ruding-Ausschuß unter der Rubrik Körperschaftsteuer seine Empfehlung zur Beseitigung der Diskriminierung bei der Besteuerung von Dividenden aus in einem anderen Mitgliedstaat erwirtschafteten Gewinnen ausgesprochen hat.

Er bemerkt, daß diese Empfehlung, verstärkt durch die von der Kommission angeregte Aufhebung der Bedingung der Gegenseitigkeit, die Folge hätte, dem Sitzmitgliedstaat der Aktionäre, die Dividendenzahlungen von außerhalb ihres Mitgliedstaats empfangen, einseitig die Kosten der Erstattung bzw. Anrechnung der im Quellenmitgliedstaat entrichteten Körperschaftsteuer aufzubürden: Er hält es für wenig wahrscheinlich, daß dieser Vorschlag die einstimmige Zustimmung der Mitgliedstaaten finden kann.

## **2. Maßnahmen in bezug auf die Sätze, die Besteuerungsgrundlage und die Systeme der Körperschaftsteuer**

### **2.1. Körperschaftsteuersätze**

Der Ausschuß teilt den Standpunkt der Kommission, daß die Festlegung eines Körperschaftsteuerhöchstsatzes unzweckmäßig ist und die Reformvorschläge bezüglich der lokalen Steuern politisch unrealistisch sind.

Des weiteren hat er Vorbehalte, ob es zweckmäßig ist, mit den Mitgliedstaaten Diskussionen über den Grundsatz und die Höhe eines Körperschaftsteuermindestsatzes aufzunehmen.

Wie die Kommission betont, spielt sich der Wettbewerb zwischen den Mitgliedstaaten nämlich nicht nur auf dem Feld der Steuersätze, sondern auch über die Steuerbemessungsgrundlagen ab: Es dürfte unter diesen Umständen schwer zu verwirklichen sein, Gespräche über die Festlegung eines Mindestsatzes losgelöst von der Harmonisierung der Vorschriften über die Bemessungsgrundlage zu führen.

### **2.2. Besteuerungsgrundlage der Unternehmensgewinne**

Der Ausschuß verweist darauf, daß der frühere Vorstoß der Kommission zur Harmonisierung der Körperschaftsteuer nicht die einstimmige Zustimmung der Mitgliedstaaten hat finden können, was die Kommission veranlaßt hat, auf den Subsidiaritätsgrundsatz zurückzugreifen.

Er äußert daher Vorbehalte, ob es zweckmäßig und möglich ist, eine eingehende Debatte über eine Harmonisierung der Bemessungsgrundlage zu führen, denn der Nutzen einer derartigen Debatte erscheint ihm fragwürdig.

Die spezifische Maßnahme zur Festlegung der steuerpflichtigen Gewinne durch Bezugnahme auf eine Mindestbemessungsgrundlage, die der Bilanzgewinn sein soll, dürfte ebenfalls nicht mit dem Subsidiaritätsgrundsatz in Einklang stehen.

Hingegen begrüßt er vertiefte Überlegungen, die die Kommission in bezug auf die Abzugsfähigkeit der für im Ausland tätige Mitarbeiter oder in ausländische Pensionsfonds eingezahlten Versicherungsbeiträge für die Altersversorgung anstellen will, da dieses Problem nicht allein unter dem Gesichtspunkt der Harmonisierung der Besteuerungsgrundlage zu betrachten ist.

Er billigt ferner den Vorschlag des Ruding-Ausschusses, daß kleine und mittlere Unternehmen, die nicht als Kapitalgesellschaften gegründet wurden, das Recht erhalten sollen, sich für die Körperschaftbesteuerung zu entscheiden: Er billigt in diesem Punkt das Vorgehen der Kommission. Was schließlich Steueranreize betrifft, so teilt er die Auffassung der Kommission, daß Maßnahmen wie Steuergutschriften der Vorzug vor Anreizen, die sich auf die Steuerbemessungsgrundlage auswirken, zu geben ist.

### **2.3. Zusammenhang zwischen der steuerlichen Behandlung von Aktionären und der Körperschaftsteuer**

Der Ausschuß begrüßt es, wie die Kommission anregt, auf Gemeinschaftsebene eine Debatte darüber einzuleiten, wie ein gemeinsames Körperschaftsteuersystem aussehen könnte.

Hingegen dürfte die Einführung einer **30%igen Quellensteuer** auf andere als **Dividendenzahlungen** im Sinne der Mutter-/Tochter-Richtlinie an Aktionäre, die nicht als Gebietsansässige im Hoheitsgebiet der EWG feststellbar sind, so achtbar die Gründe für die Einführung auch sein mögen, folgende gravierenden Nachteile aufweisen:

Dies könnte Investoren aus Drittländern von einem Engagement in der Gemeinschaft abhalten und Gemeinschaftsansässige veranlassen, außerhalb der Gemeinschaft zu investieren; gerade diese doppelte Gefahr hat die Mitgliedstaaten bewogen, den Richtlinienvorschlag zur Einführung einer gemeinschaftlichen Quellensteuer auf Zinsen abzulehnen.

Wie die Kommission zu verstehen gibt, widerspräche es der steuerlichen Neutralität, auf diese Weise die Anleihefinanzierung gegenüber der Eigenmittelfinanzierung zu fördern, die die Voraussetzung für einen dauerhaften Aufschwung der Volkswirtschaften der Mitgliedstaaten im Wege von Investitionen ist.

### III. SCHLUSSBEMERKUNGEN

1. Der Auftrag des Ruding-Ausschusses war sehr weit gesteckt, insofern als er eine wirtschaftliche Quantifizierung der Auswirkungen der Besteuerung im Vergleich zu anderen Faktoren vorsah, die bedeutende Verzerrungen im reibungslosen Funktionieren des Binnenmarktes hervorrufen können.

Der Ruding-Ausschuß war ferner aufgefordert, die Möglichkeiten zu prüfen, wie etwaigen Verzerrungen abgeholfen werden kann unter Berücksichtigung des Einflusses, den andere Politiken, z.B. die Wirtschafts- und Währungsunion, auf den Umfang der Verzerrungen haben könnten.

2. Aus Zeitmangel oder Gründen der Selbstbescheidung hat der Ruding-Ausschuß seine Untersuchungen bewußt auf die rein fiskalischen Aspekte der Unternehmensbesteuerung beschränkt.

Der Ausschuß bedauert, daß sich der Ruding-Ausschuß damit der Möglichkeiten einer vertieften wirtschaftlichen Analyse der Rolle der Unternehmensbesteuerung im Rahmen der Wirtschaftspolitiken der Mitgliedstaaten begeben hat. Der Ruding-Ausschuß hat darauf verzichtet, die Rolle und die wirtschaftlichen Auswirkungen der Körperschaftsteuer auszuloten, was zweifellos zu bedauern ist.

3. Es wäre wünschenswert gewesen, eine Antwort auf die Frage zu erhalten, ob es möglich ist, dieselbe Körperschaftsteuer in einem Mitgliedstaat der Gemeinschaft, der seine Industrie fördern muß, um einen Entwicklungsrückstand aufzuholen, wie in den am weitesten entwickelten Mitgliedstaaten der EG einzuführen.

4. Muß den Mitgliedstaaten das Interventionsinstrumentarium genommen werden, d.h. die Anreizmaßnahmen, die herkömmlicherweise mit der Besteuerung verknüpft sind?

Der Ruding-Ausschuß hat kein Hehl aus seiner Ablehnung eines Einsatzes des Steuerinstruments gemacht. Er bezweifelt die Effizienz von Steuererleichterungen zur Förderung der Investitionstätigkeit und bevorzugt anscheinend das Instrument direkter Beihilfen auf die Gefahr hin, daß er sich manchmal in Widersprüche verstrickt, wenn er der Besteuerung eine bedeutende Rolle bei der Standortwahl für Investitionen zuweist.

Der Standpunkt des Ruding-Ausschusses wird dennoch verständlich, wenn man berücksichtigt, daß in ihm hauptsächlich Steuerfachleute vertreten waren, die - zu Recht - eine Scheu vor undurchschaubaren Veränderungen der Regeln für die Steuerbemessungsgrundlage haben.

Die Wirtschaftsfachleute haben im allgemeinen weniger enge Vorstellungen, Einigkeit herrscht jedoch über den fundamentalen Grundsatz, daß Beihilfen transparent sein müssen. Beihilfen müssen offenliegen und allgemein bekannt sein.

Man darf aber nicht übersehen, daß die Währungsunion den Handlungsspielraum der Mitgliedstaaten in der Wirtschaftspolitik erheblich einengen wird. Es ist vielleicht nicht angezeigt, das noch verbliebene Instrumentarium zur Beeinflussung von Konjunktur und Wirtschaftswachstum weiter zu reduzieren bzw. ganz abzuschaffen.

5. Der Ausschuß bedauert, daß der Ruding-Ausschuß nicht umfassender auf das Problem der Unternehmensbelastung eingegangen ist, z.B. unter Berücksichtigung des Problems der Rückstellungen für die Altersversorgungsansprüche der Mitarbeiter, die zwar eine soziale Zweckbestimmung haben, deren Modalitäten aber die Gewinnbemessungsgrundlage in erheblichem Umfang beeinflussen, denn nach Schätzung des Ruding-Ausschusses können die steuerbefreiten Rückstellungen von 27% der Bilanzsumme in Deutschland bis zu 6% in Italien und Belgien ausmachen.

6. Der Ausschuß hat über die Beweggründe nachgedacht, warum sich der Ruding-Ausschuß zu wesentlichen Aspekten des ihm von der Kommission übertragenen Untersuchungsauftrags ausgeschwiegen hat.

Im Zusammenhang mit seinen sehr präzisen Vorschlägen zur Harmonisierung der Vorschriften über die Bemessungsgrundlage und der Sätze der Körperschaftsteuer hat es der Ruding-Ausschuß nicht für nötig befunden, die Auswirkungen seiner Vorschläge auf die Haushaltseinnahmen der Mitgliedstaaten zu untersuchen. Die angeführte Entschuldigung, es hätten zuverlässige statistische Angaben zur Behandlung dieses Problems gefehlt, ist nicht recht überzeugend, denn die Angaben über die Steuereinnahmen zählen zweifellos zu den zuverlässigsten statistischen Daten, die Forschern und Ökonomen zur Verfügung stehen.

Welche Auswirkungen würde eine sehr deutliche Senkung der Unternehmens- besteuerung auf die übrigen Steuern, insbesondere die Einkommensteuer für natürliche Personen, haben?

Hatte der Ruding-Ausschuß nicht die Möglichkeit, ein umfassendes ökonometrisches Modell zu erstellen, aus dem die Auswirkungen der sich aus seinen Vorschlägen ergebenden Belastungsverlagerungen ersichtlich sind?

7. Nach Auffassung des Ausschusses sollte die Kommission diese Lücke zu schließen versuchen, denn die Probleme der Steuerharmonisierung lassen sich nicht losgelöst von den haushaltsmäßigen Auswirkungen der vorgeschlagenen Maßnahmen und der Auswirkungen der Belastungsverlagerungen von einer Steuerkategorie auf eine andere behandeln.

8. Der Ausschuß ist besorgt über das Fehlen von Informationen über die Auswirkungen, welche die Einführung - als mittelfristiges Ziel gesehen - eines einheitlichen Niveaus der Unternehmensbesteuerung auf die Standortwahl bei Investitionen haben wird. Es ist nicht auszuschließen, daß eine derart weitgehende Harmonisierung - anstatt einer Neutralität im Funktionieren der Wirtschaftsunion zu gewährleisten - die Konzentration der Industrietätigkeit in den derzeitigen Ballungsgebieten zum Nachteil der Randzonen bzw. der Gebiete mit Entwicklungsrückstand in der EG verstärken könnte. Diese Folge dürfte um so wahrscheinlicher sein, als der Ruding-Ausschuß selbst aufgrund der Ergebnisse einer Simulationsstudie zu der Schlußfolgerung gelangt, daß die Steuerunterschiede die Standortwahl für Investitionen beeinflussen.

Nach Ansicht des Ausschusses sollte in einer ergänzenden Analyse geklärt werden, ob die Vereinheitlichung der Unternehmensbesteuerung nicht zu einer Art Verzerrung in der falschen Richtung, d.h. zum Nachteil der Schwachen und zum Nutzen der Starken, führen könnte.

9. Der Ruding-Ausschuß hat nicht einigen Widersprüchlichkeiten entgehen können, auf die die Kommission selbst hinweisen mußte. Obwohl sich der Ruding-Ausschuß klar zum Subsidiaritätsgrundsatz bekannt und für eine Harmonisierung plädiert hat, die sich auf das erforderliche Minimum beschränkt, um Diskriminierungen und bedeutende Verzerrungen zu beseitigen, schlägt er schließlich doch die Einführung eines gemeinsamen Systems der Unternehmensbesteuerung vor, das gleichzeitig eine Vereinheitlichung der Vorschriften über die Bemessungsgrundlage und eine beträchtliche Verringerung der Bandbreite der Steuersätze einschließt.

Die Diskrepanz zwischen der Beachtung des Subsidiaritätsgrundsatzes und den Vorschlägen des Ruding-Ausschusses gipfelt schließlich in dem Vorschlag, die lokalen Steuern in die Festsetzung des Körperschaftsteuersatzes zu integrieren, so daß sich der kumulierte Steuersatz in eine vom Ruding-Ausschuß vorgeschlagene Bandbreite von 30 - 40% einfügt.

10. Diese kritischen Anmerkungen zum Bericht des Ruding-Ausschusses tun der Hochschätzung des Ausschusses für die Qualität einer Untersuchung keinen Abbruch, die ein wissenschaftliches Standardwerk bleiben wird.

11. Wie aus den Bemerkungen zu den Empfehlungen der Kommission an den Rat ersichtlich ist, begrüßt es der Ausschuß, daß die Kommission im allgemeinen stärker differenzierte und abgewogene Standpunkte als die im Bericht des Ruding-Ausschusses vertretenen angenommen hat.

12. Die Besteuerung wirft unbestreitbar die schwierigsten Probleme für die Verwirklichung der Wirtschafts- und Währungsunion auf. Die Vorschrift der Einstimmigkeit für die Beschlüsse des Rates stellt einen Hemmschuh dar für die Entwicklung einer Regelung, deren Notwendigkeit absehbar ist, verhindert aber andererseits, daß ein Übermaß an Rechtsvorschriften erlassen wird, zu denen noch nicht alle Mitgliedstaaten bereit sind.

Der Ausschuß äußert den Wunsch, daß in diesem Bereich im Hinblick auf die Gesamtbelastung der Steuerzahler sowohl die gesunden Grundsätze der Subsidiarität beachtet werden als auch die notwendige Vorsicht waltet.

In diesem Zusammenhang glaubt der Ausschuß, auf die Tatsache hinweisen zu müssen, daß die Vereinheitlichung der Körperschaftsteuersysteme sowie die Harmonisierung der Steuersätze und der Vorschriften über die Bemessungsgrundlage nicht losgelöst von ihren Auswirkungen auf die Beziehungen der Mitgliedstaaten zu Drittländern betrachtet werden können; der bilaterale Kontext für Neuverhandlungen über Abkommen mit anderen Staaten dürfte nicht zwangsläufig dem Tatbestand einer harmonisierten Körperschaftsteuer entsprechen.

Geschehen zu Brüssel am 24. November 1992

Der Präsident Der Generalsekretär  
des Wirtschafts- und des Wirtschafts- und  
Sozialausschusses Sozialausschusses

Susanne TIEMANN Simon-Pierre NOTHOMB

---

CES 1332/92 (F) R/el

.../...