

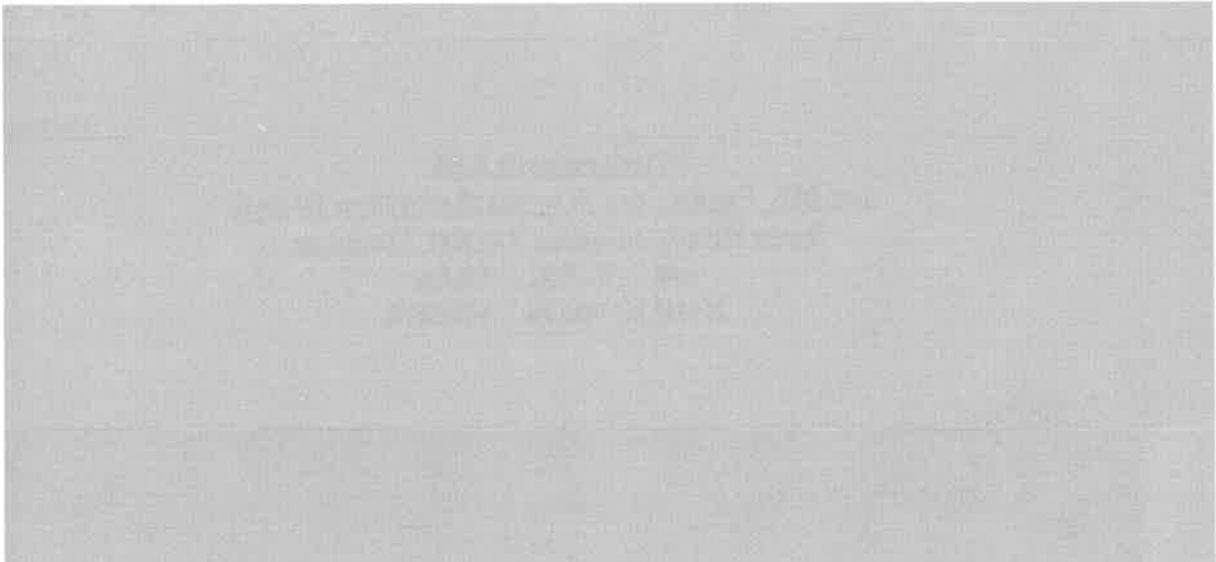
Dr. Prohmannsd.

5_06.doc

Vertraulich

Niederschrift 5/06
der 463. Tagung des Wissenschaftlichen Beirats
beim Bundesministerium der Finanzen
am 7./8. Juli 2006 im
Hotel Krone in Tübingen

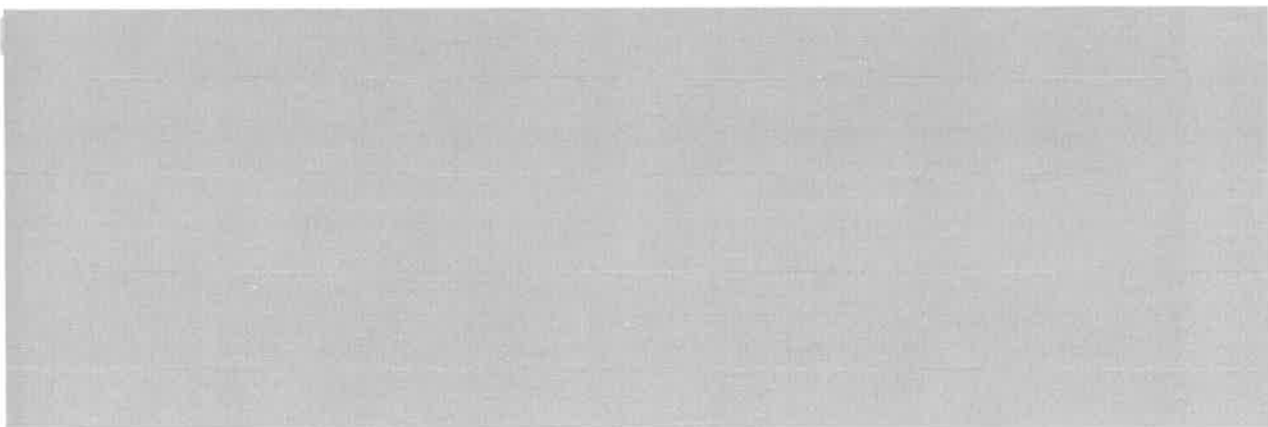
A. Teilnehmer



B. Tagesordnung

- I. Mitteilungen des Vorsitzenden
- II. Feststellung der Tagesordnung
- III. Bemerkungen zum Protokoll der letzten Sitzung
- IV. Diskussion des Gutachtenentwurfs „Körperschaftsteuer in Europa“
- V. Diskussion über ein neues Gutachtenthema
- VI. Tagesordnung der nächsten Sitzung
- VII. Verschiedenes

I. Mitteilungen des Vorsitzenden



II. Feststellung der Tagesordnung

Die versandte Tagesordnung wird in der vorliegenden Form gebilligt.

III. Bemerkungen zum Protokoll

Das Protokoll wird ohne Änderungen angenommen.

IV. Diskussion des Gutachtenentwurfs „Körperschaftsteuer in Europa“

Die Kommission schlägt eine abschnittsweise Diskussion der Diskussionsvorlage „Einheitliche Bemessungsgrundlage der Körperschaftsteuer in der Europäischen Union“ (Stand: 21. April 2006) vor.

Abschnitt 1: Der Ausgangspunkt des Gutachtens

Einige Beiratsmitglieder stellen zu Beginn fest, dass ein föderativer Staat systematische Standortnachteile im internationalen Wettbewerb aufweise, insb. hinsichtlich der Attrahierung von Direktinvestitionen, was auf Fehlanreize aufgrund einer Common-pool-Problematik bzw. vertikaler Externalitäten zurückzuführen sei. Schon eine effiziente Zuordnung von Kompetenzen (z.B. Bund steuert Standortproblem) könne hier für eine Verbesserung sorgen.

Ein Beiratsmitglied erläutert, dass im Falle international mobiler Unternehmen der Körperschaftsteuer grundsätzlich die Rolle einer Äquivalenzsteuer im Sinne einer Steuer zur Nutzung von Infrastruktur bzw. von öffentlichen Gütern mit Überfüllungseffekten zukomme. Eine beschränkte Steuerpflicht sei begründet mit einer Äquivalenzpflicht, soweit die Allokation der Ressourcen nicht allein wettbewerblich erfolge. Ein Beiratsmitglied problematisiert; inwieweit sich eine Körperschaftsteuer auf EU-Ebene am traditionellen Ideal der Einkommensteuer oder am Modell der Gewerbesteuer orientierten solle.

Ein Vertreter der Kommission stellt zunächst klar, dass die Frage des Steuerwettbewerbs entscheidend sei für die Gestaltung des Steuersystems, insofern seien das Äquivalenzprinzip oder andere Prinzipien der Besteuerung nachgelagert. Im Übrigen müsse die aktuelle Diskussion um die Unternehmenssteuerreform diese Aspekte im Blick behalten. In diesem Sinne sei das zentrale Diskussionsthema eingeordnet in den Gesamtzusammenhang der Harmonisierungsfrage; damit seien auch Weichenstellungen mit Blick auf Einzelfragen vorgenommen.

Ein Beiratsmitglied problematisiert, inwieweit das Gutachten die Frage der Koordinierung der Steuerpolitik der Mitgliedstaaten aus der Sicht eines Hochsteuerlandes oder der eines rationalen Steuersystems beantworte. Als zentrale Themen werden genannt: die Unterscheidung zwischen echtem Standortwettbewerb und reinen Verschiebungen und dabei die Frage der Wettbewerbsfähigkeit des Binnenmarkts, die Anwendung des Nettoprinzips; die Frage eines produktivitäts- oder transferorientierten Systems, aber auch Aspekte der Steuerplanung sowie der compliance costs. Damit soll für die Konzernbesteuerung in der EU, auch in EU-rechtlicher Sicht, im Kern eine Binnenmarktperspektive zugrunde gelegt werden, wobei aufgrund der fehlenden EU-Kompetenzen reine Koordinierungslösungen anzustreben sind. Im Rahmen einer Second-best-Betrachtung soll eine internationale Steuerarbitrage

verhindert werden, ohne die allokativen Vorteile des Steuerwettbewerbs zu untergraben. Dies gilt analog auch für den Absatz auf S. 20-18, der einen Schutz vor den realen Effekten hoher Steuern thematisiert. Ein eher technisches Problem, das aber im Gutachten exakter hervorzuheben sei, betrifft die Abgrenzung der Steuerarten, welche die tarifliche Gewinnsteuerbelastung ausmachen. Die Erläuterungen zu Tabelle 1 (S. 5) sollten daher etwas präziser ausfallen.

Abschnitt 2: Möglichkeiten einer Reform der Konzernbesteuerung in der Europäischen Union

Die Kommission schlägt vor, abweichend vom vorliegenden Entwurf die Reform der Konzernbesteuerung in der EU schichtweise zu diskutieren. Zunächst sei zu klären, was harmonisiert werden kann (Tarife, Bemessungsgrundlagen und Körperschaftsteuersystem), dann seien konkrete Vorschläge zu bewerten und schließlich weitergehende Überlegungen näher zu beleuchten, nicht zuletzt auch die Mindeststeuer. Die Gliederung beinhalte demnach drei Elemente: Bemessungsgrundlage, Steuersatz sowie Steuersystem.

Abschnitt 2.1.1 Die Vorschläge der Kommission

Es wird angeregt zu verdeutlichen, worauf sich die Vorschläge der EU-Kommission typischerweise beziehen. Auch sollte die Lesbarkeit dieses Abschnitts, bspw. die Darstellung der Kommissionsvorschläge, verbessert werden. S. 17, 2. Absatz, soll überarbeitet werden, da unklar sei, inwieweit „vom System der Körperschaftsteuer ... verzerrende Einflüsse auf grenzüberschreitenden Investitionen der Unternehmen ausgehen“ können.

Abschnitt 2.1.2 Weiterführende Reformkonzepte

Die Kommission erläutert, dass sich die weiterführenden Reformkonzepte anhand von vier Fallgruppen der Besteuerung grenzüberschreitend investierender Konzerne unterscheiden lassen, welche sich durch Kombination jeweils einer Methode der Gewinnabgrenzung mit jeweils einer Methode der Bemessung der Höhe der Gewinnsteuern ergeben. Für einige Beiratsmitglieder ist der Ausgangspunkt der Unterscheidung unklar. In der Tabelle erscheint insb. der Begriff der getrennten Gewinnermittlung problematisch, denn es geht eher um die Gewinnabgrenzung im Konzern. Diskutiert wird in diesem Zusammenhang ausführlich die Home State Taxation; es sei unklar, inwieweit dieses Konzept in der Systematik der Tabelle erfasst werde. Es wird angeregt, weitere Beispiele zum Verständnis der Tabelle einzuführen; dies gilt vor allem für eine Umsetzung von Home State Taxation in Deutschland.

Die Kommission stellt im Folgenden klar, dass es in diesem Kontext darum geht, ausgehend von Richtungsentscheidungen die Vorschläge der EU-Kommission, welche auf dem Konzept der formelhaften Gewinnaufteilung basieren, als mögliche, aber nicht abschließende Optionen einzuordnen. Es geht im Grundsatz darum, die Möglichkeiten der Konzerne zur Steuervermeidung zu minimieren. Bei formelhafter Gewinnaufteilung kommt es zu einer Besteuerung des Konzerngewinns in Anlehnung an das Quellenprinzip. Demnach können durch eine Verlagerung von Investitionen (bzw. von Faktoren wie etwa Lohnsumme oder Vermögen, an welchen sich die Aufteilung des Gewinns orientiert)) in Niedrigsteuerländer mit Wohlfahrtseinbußen einhergehende Steuerersparnisse erzielt werden. Bei getrennter Gewinnermittlung verbunden mit einer Besteuerung der Muttergesellschaft, welche die Auslandssteuern auf ihre eigene Steuerschuld anrechnen kann, bestehen hingegen Anreize zur Verlagerung der Ansässigkeit der Muttergesellschaft in Niedrigsteuerländer. Es wird zum einen vorgeschlagen, diese grundlegende Problematik der Steuerarbitrage deutlicher herauszuarbeiten. Zum anderen sollen die Gemeinsamkeiten und Unterschiede beider Alternativen verständlicher erörtert werden; als Denkhilfe bietet sich die Besteuerung des internationalen Einheitsunternehmens im abkommenslosen Zustand an.

Abschnitt 2.3 Konzerngesellschaften mit Sitz in Drittstaaten

Die Diskussion zeigt, dass die Verhinderung von Arbitrage eine mit der EuGH-Rechtsprechung kompatible europäische Lösung verlangt. Bei Drittstaaten ist zu berücksichtigen, dass es mehr Freiheit in der Lösung der Arbitrageprobleme gibt. Technisch gesehen geht es um die Zuordnung von Aufwand und die Frage, welches Modell man dabei zugrunde legt (angelsächsisch vs. kontinentaleuropäisch/deutsch). Die Kommission wird in diesem Zusammenhang gebeten, Erläuterungen zur S. 22, Z. 18 ff., zu geben und die vielfältigen Weiterungen der Problematik darzustellen,

Abschnitt 2.4 Zwischenergebnis

Für die Ableitung des Zwischenergebnisses wird es als notwendig erachtet, genauer auf die Vorschläge der EU Kommission insb. zur Behandlung von kleinen Unternehmen einzugehen. Außerdem sollten die Probleme der Anwendung von Aufteilungsregeln auf Drittstaaten allgemein dargestellt werden. Damit wäre die Problemdimension der Gewinnabgrenzung innerhalb und außerhalb der EU zwar prinzipiell gleich; allerdings gebe es Pfadabhängigkeiten, die die Rationalität der Konzernbesteuerung bestimmen. Ziel müsse es immer sein zu vermeiden, dass Unternehmen durch Verlagerungen steuerlich gewinnen, und zwar sowohl aus der Anreizperspektive Deutschlands als auch aus der Sicht des Auslands.

Generell wäre hier nochmals klarzustellen, auf welche Ziele und Zielgewichtungen die Vorschläge aufgebaut werden.

Abschnitt 3.1.1 IFRS als Ausgangspunkt steuerlicher Gewinnermittlung?

Die Kommission erläutert, dass das IFRS als Rechnungslegungsstandard für multinationale Unternehmen Ausgangspunkt der hier unterstellten Einkommensbesteuerung und der Frage der Vermögensermittlung und -bewertung ist. Die Kommission macht aber deutlich, dass eine IFRS-basierte steuerliche Gewinnermittlung ohne steuerliche Modifikationen abgelehnt wird, denn die Steuerbemessungsgrundlage muss in Übereinstimmung mit den überkommenen Prinzipien der steuerlichen Einkommensermittlung stehen. Dies spricht dafür, künftig stärker zwischen der Gewinnermittlung im Allgemeinen und der steuerlichen Gewinnermittlung zu differenzieren (siehe Seite 26, Zeilen 7, 13).

Abschnitt 3.1.2 Grundlegende Prinzipien steuerlicher Gewinnermittlung und IFRS

Oberster Grundsatz sei das Realisationsprinzip; nicht realisierte Gewinne unterliegen faktisch nie der Besteuerung. Das Nominalwertprinzip werde als selbstverständlich unterstellt, Aspekte wie Substanzerhaltung, die Inflationsproblematik oder Scheingewinneliminierung würden nicht thematisiert. Es gehe hier eher um die Technik der Gewinnermittlung, d.h. um die Frage der Steuerbarkeit etwa von Gewinnen und Verlusten, die aus einer Fair-value-Bewertung oder des Ansatzes eines originären Firmenwerts resultieren (Seite 27, Z. 12 ff.) Dies gilt bspw. auch für die steuerliche Behandlung von Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen sowie allgemeiner für die Aktivierung von immateriellen Vermögenswerten. Die einschlägigen IFRS seien hierzu zum einen im dt. Kontext zu bewerten, zum anderen müsse die Beurteilung ihrer Eignung als Ausgangspunkt der steuerlichen Gewinnermittlung auch für andere EU-Staaten haltbar sein.

Abschnitte 3.2.1/ 3.2.2 Konsolidierungskreis, -technik

Die Kommission führt aus, dass in diesem Kapitel die steuerliche Konsolidierung erklärt werden soll. Es gehe im Kern darum, einfach feststellbare Abgrenzungskriterien zu verwenden, die gleichzeitig wirtschaftliche Zusammenhänge und Verbundenheiten abbilden. Subjektivität sei zu vermeiden und wenn möglich eine Operationalisierung ökonomischer Größen mit Blick auf Massenverfahren anzustreben. Einige Beiratsmitglieder problematisieren hierbei, welche Ströme im Rahmen der Konsolidierung eliminiert werden und welche Sachverhalte unter technischen Gesichtspunkten geeigneter Weise und möglichst konsequent bewertet werden können (z.B: die Rolle und Bewertung von Synergieeffekten).

Abschnitt 3.3 Gewinnaufteilung

Auch bei der Gewinnaufteilung stellt sich das Problem der praktikablen Abgrenzung in Verbindung mit der Lösung von ökonomischen Anreizproblemen, insb. des der Gewinnverschiebung oder des Anreizes zu Fusionierung. Im Grundsatz kommen in Anlehnung an die nordamerikanische Praxis das Vermögen, die Lohnsumme und die Außenumsätze als Aufteilungsschlüssel in Frage.

Nach Auffassung einiger Beiratsmitglieder stelle sich grundsätzlich die Frage, warum man idealiter nicht alternativ die Wertschöpfung als Maßstab heranziehe. Die Kommission führt aus, dass jede Aufteilungsgröße Vor- und Nachteile aufweise und diese offen diskutiert werden müssten (S. 39, Z. 21 ff.).

Bei der getrennten Gewinnermittlung sei zu unterscheiden zwischen transaktionsbezogenen und globalen Methoden der Gewinnaufteilung. Zu ermitteln sei eine Methode der Bestimmung der Transferpreise, wobei die unterschiedlichen Steuerungszwecke Zielkonflikte in sich bergen (z.B. Anreizprobleme, Lösung von Prinzipal-Agenten-Problemen). Die gegenwärtige Praxis sei problembehaftet und im Prinzip abzulehnen, das gelte möglicherweise auch für das „formulary apportionment“. Grundsätzlich erscheint es jedoch unmöglich zu sein, einen geeigneten Maßstab für eine verursachergerechte Gewinnaufteilung zu identifizieren. Konzeptionell ist „formulary apportionment“ (wegen Synergieeffekten) transaktionsbezogenen und globalen Methoden der Gewinnaufteilung überlegen.

Abschnitt 3.4 Einzubeziehende Unternehmen und Steuerarten

Einige Beiratmitglieder regen an, dass die hier vorgenommen Weichenstellungen noch klarer gemacht werden, z.B. zur Frage der Übertragbarkeit von Kapital- auf Personengesellschaften. In jedem Fall würde es Eingriffe in das Einkommensteuerrechts geben sowie auf die Behandlung von Personengesellschaften.

Hier sei zu klären, inwieweit internationales Recht auf deutsches Recht übertragen werden könne und welche Folgen das für die nationale Besteuerung habe, insbesondere die Besteuerung von Personenunternehmen und die Konzernbesteuerung (hier insbesondere die Rolle der Organschaft). Auch die Frage der Zweifachbesteuerung von Kapitalgesellschaftsgewinnen nach den Grundwertungen des deutschen Körperschaftsteuersystems sei hier zu klären. Schließlich sei die Anpassung der Konzeption der nationalen Unternehmensbesteuerung notwendig, insb. bei Personenunternehmen, die im Ausland als Kapitalgesellschaften behandelt werden. Ein letzter Diskussionsstrang dreht sich um die Rolle der Gewerbesteuer im Rahmen des „formulary apportionment“.

Abschnitt 4. Modellrechnungen

Die Kommission argumentiert, dass eine vernünftige Abwägung der Systemoptionen nur bei hinreichend empirisch abgesicherten Aussagen über die Wirkungen der Modellelemente vorgenommen werden kann. Damit ist zum einen eine analytische Wirkungsanalyse vorzunehmen und zum anderen eine Verteilungsanalyse, insb. der Veränderung der Steuerbelastung und des Aufkommens. Modellgrundlage ist das IFRS-System mit Durchbrechungen.

Ein Beiratsmitglied kritisiert, dass die vorgenommene Eingrenzung auf IFRS-Regeln eine Kommentierung (S. 34) erfordere. Problembereiche des eher zahlungsorientierten Modells seien etwa Rückstellungen, die nur pragmatisch erfasst werden können, z.B. Versorgungsrückstellungen. Tendenz des Modells sei die Verbreiterung der Bemessungsgrundlage, wobei die Periodisierung der Ströme durchaus begrenzt sein sollte, um Streitanzfälligkeit zu vermindern.

Als Simulationsmodell wird der „European Tax Analyser“ verwendet, der repräsentative Branchen und dt. Unternehmen erfasst. Auf diese Unternehmen wird dann das internationale Recht angewandt. Im Ergebnis (S. 54 Tabelle 3) zeigten sich keine dramatischen Veränderungen; lediglich dort, wo Abschreibungsregeln variiert werden, gebe es Veränderungen. Es sei feststellbar, dass mit der Reform die Transparenz und das Steuergefälle und damit auch der Druck auf die Steuersätze zunehmen.

Auf Nachfrage wird erläutert, dass sich die Rechnungen auf Durchschnittsunternehmen beziehen, dass aber Differenzierungen möglich seien. Als problematisch wird gesehen, dass die Modellrechnungen angreifbar für Lobbyistenpolitik sind, denn es können Einzelaspekte isoliert herausgegriffen werden. Einige Beiratsmitglieder regen erläuternde Hinweise an.

Abschnitt 5. Schlussfolgerungen

Die Kommission erklärt, dass es sich zunächst nur um eine Auflistung möglicher Ergebnisse handle, die den Meinungsbildungsprozess keinesfalls abschließend wiedergebe.

Mit Blick auf die allgemeinen Ergebnisse (Punkt 1) wird im Beirat deutlich gemacht, dass die unterschiedlichen Steueraufkommensentwicklungen sowie Umverteilungseffekte die Umsetzung einer Vereinheitlichung des Rechts der Konzernbesteuerung in Europa enorm erschweren. Die Frage des fiskalischen Aufkommens ist also eine entscheidende Größe, was durchaus auch Überlegungen in Richtung eines zwischenstaatlichen Finanzausgleichs auslösen kann.

Neben der Besteuerung der Konzernmutter und der daran anknüpfenden Umverteilung gehe es auch um die Problematik der Anrechnungsüberhänge, die wie Freistellungen wirkten; diesbezüglich seien die Reaktionen der Staaten völlig offen.

Eine Abwägung zwischen den Vorschlägen 2 und 3 der Schlussfolgerungen muss sich an der intendierten Ausrichtung der Steuersysteme orientieren, wobei hier nationale Unterschiede hinsichtlich etwaiger Systembrüche zu berücksichtigen sind.

Der Beirat vereinbart, die Diskussion in der nächsten Sitzung wieder aufzunehmen. Die Kommission legt hierzu einen neuen Entwurf vor, der die Diskussion widerspiegelt und eine konkrete inhaltliche Diskussion erlaubt.

V. Diskussion über ein neues Gutachtenthema

erläutert einfühend, dass die bislang verabredete Themenstruktur einer inneren Logik unterliege. Die Reform der Einkommensteuerbemessungsgrundlage sei damit ein schlüssiges Folgethema, zu dem bereits eine Kommission bestimmt sei.

Einige Beiratsmitglieder weisen darauf hin, dass die Frage der politischen Prioritäten zu reflektieren sei. Ein Beiratsmitglied führt aus, dass angesichts neuerer Entwicklungen bei der Gesetzgebung bestimmte Einzelaspekte der Bemessungsgrundlage, bspw. die Besteuerung der Altersvorsorge, von besonderer Aktualität seien. Die nachgelagerte Besteuerung der Riester-Rente und von Pensionsfonds, aber auch Entwicklungen wie Lebensarbeitszeitkonten ließen die Diskussion um eine konsumorientierte Besteuerung wieder aktuell werden, impliziere erhebliche fiskalische Auswirkungen und sei auch mit Blick auf die Europarechtskonformität bedeutsam. Es müssten Möglichkeiten und politische Rahmenbedingungen zur Bewältigung des demografischen Wandels identifiziert werden, wobei eine klare ordnungspolitische Legitimierung auf Basis einer Zieldiskussion erforderlich sei.

Mit Blick auf das Projekt „Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer“ ist nach Auffassung einiger Beiratsmitglieder konzeptionell zu klären, wie angesichts der aktuellen steuerpolitischen Beschlüsse der Weg bspw. zur Konsumsteuer weiterzuverfolgen sei. Systematische Verzerrungen im Steuer- und Abgabenrecht müssten identifiziert und optimale Lösungen, auch in einer Second-Best-Welt, entwickelt werden. Grundsätzlich gehe es darum, wie eine Besteuerung bei mobilen Faktoren im internationalen Kontext noch durchgesetzt werden könne. Außerdem seien die Konsequenzen der vom Beirat erarbeiteten steuerpolitischen Ergebnisse in ihren allgemeinen Konsequenzen für die ESt zu beachten.

Der Beirat beschließt, dass zur Oktober-Sitzung ein neuer Gutachtenentwurf zum Körperschaftssteuerthema vorgelegt wird. Außerdem soll aus aktuellem Anlass eine

Stellungnahme zu den Eckpunkten der Reform der Unternehmensbesteuerung erarbeitet werden, die als Schwerpunkt die Frage der Aufgabe des Nettoprinzips problematisieren soll, etwa durch Streckung der Verlustverrechnung. Hierzu soll ein Vorlagenentwurf an die Mitglieder verteilt werden. Auf Basis einer ersten Kommentierung durch die Beiratsmitglieder wird zur kommenden Sitzung eine Vorlage vorgelegt. Als weiteres Thema wird die Frage der steuerlichen Behandlung der Altersvorsorge im europäischen Kontext in Form eines kurzen Exposé in der Oktober-Sitzung andiskutiert. Schließlich soll im Oktober geklärt werden, in welcher Form das Thema Familienpolitik durch den Beirat behandelt werden könnte. Das Thema „Bemessungsgrundlage der ESt“ soll weiterhin als perspektivisches Thema aufrechterhalten werden.

VI. Tagesordnung der nächsten Sitzung

- I. Mitteilungen des Vorsitzenden
- II. Feststellung der Tagesordnung
- III. Bemerkungen zum Protokoll der letzten Sitzung
- IV. Stellungnahme zur Reform der Unternehmensbesteuerung
- V. Wahl eines neuen Themas
- VI. Fortsetzung der Diskussion des Gutachtenentwurfs „Körperschaftsteuer in Europa“
- VII. Interne Sitzung
- VIII. Termine 2008/09
- IX. Tagesordnung der nächsten Sitzung
- X. Verschiedenes

VII. Verschiedenes

entfällt

Berlin/Münster, den 1. August 2006

gez. [Redacted]

gez. [Redacted]