

**Stellungnahme des Wirtschafts- und Sozialausschusses zu dem Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Harmonisierung der steuerlichen Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Übertragung von Unternehmensverlusten<sup>(1)</sup>**

(85/C 160/10)

Der Rat der Europäischen Gemeinschaften beschloß am 24. September 1984, den Wirtschafts- und Sozialausschuß gemäß Artikel 100 des EWG-Vertrags um Stellungnahme zu der vorgenannten Vorlage zu ersuchen.

Der mit der Vorbereitung der Arbeiten beauftragten Fachgruppe Wirtschafts- und Finanzfragen gelang es aufgrund der aufgetretenen Probleme nicht, eine Stellungnahme innerhalb der vorgegebenen Frist zu erarbeiten.

Der Wirtschafts- und Sozialausschuß beschloß daraufhin, Herrn Goris als Hauptberichterstatler zu bestellen und ihm mit der Vorbereitung der Arbeiten zu beauftragen.

Der Ausschuß verabschiedete auf seiner 225. Plenartagung (Sitzung vom 27. März 1985) mit Mehrheit bei 2 Gegenstimmen und 1 Stimmenthaltung folgende Stellungnahme:

### 1. Einleitung

Der Kommissionsvorschlag fügt sich ein in die Zielsetzungen der Gemeinschaft, unter denen die Harmonisierung der auf die Unternehmensergebnisse erhobenen Steuern einen wichtigen Rang einnimmt. Nur durch eine solche Harmonisierung kann erreicht werden, daß unternehmensfremde Kostenfaktoren wie z. B. Steuern innerhalb der Gemeinschaft nicht allzustark divergieren, was eine Voraussetzung für die Optimierung des Wettbewerbs zwischen Unternehmen verschiedener Mitgliedstaaten ist. Der vorliegende Vorschlag stellt einen zwar kleinen, in sich aber richtigen Schritt auf dem Wege zu einer weiteren Harmonisierung der einzelstaatlichen Steuersysteme dar.

Darüber hinaus kommt diesem Vorschlag in der gegenwärtigen Wirtschaftslage der Gemeinschaft ganz konkrete Bedeutung zu. Ein großer Teil der europäischen Unternehmen befindet sich augenblicklich in einer Phase schmerzhafter wirtschaftlicher Anpassungen, und es kommt darauf an, diese Neuorientierung durch möglichst flexible Steuervorschriften zu erleichtern.

Der Vorschlag trägt dazu bei, die steuerlichen Rahmenbedingungen für die Unternehmen zu verbessern, was sich positiv auf die Rentabilität und die Stärkung des Eigenkapitals der europäischen Wirtschaft auswirken kann und dadurch wiederum der Wettbewerbsfähigkeit der europäischen Unternehmen im internationalen Vergleich zugute kommt. Der Kommissionsvorschlag ist auch deshalb positiv zu beurteilen, weil es vielen Unternehmen mit guten Überlebenschancen bislang nicht gelingt, ihre steuerlich anrechenbaren Verluste innerhalb der von einigen einzelstaatlichen Gesetzen vorgeschriebenen Fristen oder nach den jeweils zugelassenen Verfahren zu übertragen.

Die Kommission sieht die Inkraftsetzung der Richtlinie zum 1. Januar 1986 vor. Dieser Termin kann nur eingehalten werden, wenn die Regelung einfach aufgebaut ist und sich auf die wichtigsten Punkte beschränkt. Auch dieser Gesichtspunkt ist bei der Beurteilung des Kommissionsvorschlags zu berücksichtigen. Aufgrund der eingangs dargelegten Überlegungen stimmt der Ausschuß dem Kommissionsvorschlag mit der Einschränkung folgender Bemerkungen und Vorschläge zu.

### 2. Allgemeine Bemerkungen

Die Möglichkeit der Verlustübertragung muß bei Steuern bestehen, die sich dadurch auszeichnen, daß sie stets über einen bestimmten Zeitraum auf während dieses Zeitraums per saldo erwirtschaftetes Einkommen erhoben werden. Der betreffende Zeitraum ist meistens identisch mit dem Geschäftsjahr, zuweilen auch mit dem Kalenderjahr, wobei die Erträge und Aufwendungen des betreffenden Jahres zunächst gegeneinander aufgerechnet werden. Da der so verstandene Jahresgewinn willkürliche Züge aufweist — es ist nach gutem Handelsbrauch nicht zulässig, alle Erträge und Aufwendungen eines bestimmten Jahres in jedem Fall zu berücksichtigen —, ist der Ausgangspunkt der Steuerermittlung der sogenannte Gesamtgewinn. Hierunter versteht man steuerrechtlich nicht mehr und nicht weniger als den gesamten Gewinn aus der Unternehmenstätigkeit, der während der Existenz des Unternehmens erzielt wird. Der Gesamtgewinn ist also in diesem Zusammenhang die Summe der Jahresgewinne. Ausgehend von dieser Konzeption darf es im Idealfall nicht vorkommen, daß Verluste sich infolge zu knapper Fristen für die Verlustverrechnung „in Luft auflösen“. Das Unternehmen muß in der Lage sein, mittels der Verlustverrechnung Verluste während eines bestimmten Zeitraums mit den positiven Ergebnissen anderer Zeiträume zu verrechnen. Dieses Verfahren wird als vertikaler Verlustausgleich bezeichnet.

Im Kommissionsvorschlag wird nicht nach dem Ursprung der Verluste unterschieden (Artikel 2). Dieser sogenannte horizontale Verlustausgleich, d. h. das Gegeneinanderaufrechnen von Gewinnen und anderen Einkünften, z. B. aus Arbeit, ist nicht Gegenstand der Harmonisierung und kann daher von den einzelstaatlichen Gesetzgebern weiterhin frei geregelt werden. Dies bedeutet zugleich, wie die Kommission ja in Artikel 4 nachdrücklich hervorhebt, daß die Aufsicht zur Verhinderung von Mißbrauch im Zuständigkeitsbereich der einzelnen Staaten verbleibt. Unmittelbar angesprochen sind die nationalen Gesetzgeber auch nach wie vor, wenn es um Fragen wie die der internationalen horizontalen Verlustübertragung geht. Der Ausschuß drängt darauf, daß besagte Verlustübertragung innerhalb der Gemeinschaft so rasch wie möglich auf EG-Ebene geregelt wird. Dies kann für die grenzüberschreitende Wirtschaftstätigkeit in der Gemeinschaft nur von Nutzen sein. Hinsichtlich der Auslandsbeteiligungen bietet sich nämlich bisher ein recht buntes Bild. Die

<sup>(1)</sup> ABl. Nr. C 253 vom 30. 9. 1984, S. 5.

Kommission weist in diesem Zusammenhang auf die unterschiedliche Besteuerung von Betriebsstätten und Tochtergesellschaften hin. Der Ausschuss stellt fest, daß die Kommission weder diese Begriffe näher definiert noch auf die steuerrechtlichen Konsequenzen dieses Unterschieds eingeht. Beides kann Verwirrung stiften. So wird der Begriff „Betriebsstätte“ in einigen Mitgliedstaaten nur verwendet, wenn von dieser Basis aus zu versteuernde Geschäfte getätigt werden. Der Kommissionsvorschlag sieht vor, daß der Verlustausgleich in den Gesetzen der Mitgliedstaaten einheitlich geregelt wird, auch wenn es um die in Artikel 1 Absatz 2 genannten verschiedenen Steuerarten innerhalb eines Mitgliedstaats geht. Dies ist als richtig anzusehen, da die Regelung des Verlustausgleichs bei der Wahl der Rechtsform keine Rolle spielen darf.

Nach Ansicht des Ausschusses sollten, solange die Harmonisierung, z. B. hinsichtlich der Verrechnungspreise, noch nicht weiter fortgeschritten ist, technische Probleme der Verlustverrechnung in der Gesetzgebung der einzelnen Mitgliedstaaten gelöst werden. Die Kommission sollte jedoch so bald wie möglich Maßnahmen zur weiteren Harmonisierung, z. B. der Verrechnungspreise, ergreifen. In gleicher Weise sind die divergierenden Auswirkungen der Verlustverrechnung, die auf die Progression der Steuersätze bei bestimmten Steuerarten und die Proportionalität der Steuersätze in anderen Fällen zurückzuführen sind, zu lösen. Ein allgemeiner Nachteil der Verlustverrechnung ist, daß bei der Erstattung der Steuerbeträge die Inflation nicht berücksichtigt wird.

Die Kommission schlägt vor, die Frist für den Verlustrücktrag (Carry back) auf zwei Jahre zu begrenzen. Auch in den Mitgliedstaaten ist der Verlustrücktrag, sofern er überhaupt besteht, befristet. Nach Ansicht des Ausschusses sollte für den Verlustrücktrag eine dreijährige Frist vorgesehen werden, wie sie in einigen Ländern bereits besteht. Gravierende Konsequenzen für die öffentlichen Haushalte anderer Länder lassen sich dadurch vermeiden, daß diesen Ländern die Möglichkeit einer stufenweisen Einführung geöffnet wird. Der Ausschuss vertritt die Auffassung, daß ein für alle Verlustarten unbegrenzter Verlustvortrag nicht akzeptiert werden kann. Er schlägt demzufolge vor, den Verlustvortrag auf acht Jahre zu begrenzen, was der Regelung in den meisten Mitgliedstaaten entspricht. Die von neugegründeten Unternehmen in den ersten fünf Jahren erwirtschafteten Verluste sollten jedoch unbegrenzt vorgetragen werden können.

Geschehen zu Brüssel am 27. März 1985.

### 3. Besondere Bemerkungen

#### Artikel 1

Die Möglichkeit, (sehr) kleine Unternehmen aus dem Geltungsbereich der Richtlinie auszuklammern, besteht nach Ansicht des Ausschusses zu Recht. Diese Unternehmen wären nämlich sonst zu einer Buchhaltung gezwungen, die nicht im Einklang steht mit ihrer Größe und Bedeutung.

#### Artikel 2

Die Ausnahme, die für die im Ausland bei Niederlassungen und Tochtergesellschaften des Unternehmens erzielten Ergebnisse gemacht werden soll, sollte nach Ansicht des Ausschusses überprüft werden, damit die Richtlinie die erhofften günstigen Wirkungen voll entfalten kann.

Die Tatsache, daß nicht nach dem horizontalen rationalen Ursprung der Verluste unterschieden wird, kann mit dem Argument der Einfachheit gerechtfertigt werden (vgl. den entsprechenden Passus der „Allgemeinen Bemerkungen“), wobei die Bestimmungen von Artikel 4 jedoch unberührt bleiben.

#### Artikel 3 Absatz 1

Die Möglichkeit des Verlustvortrags sollte nur acht Jahre gelten.

#### Artikel 3 Absatz 2

Die Verminderung der aufgrund eines Verlustrücktrags zu erstattenden Steuer im Falle, daß die Anteilseigner bei der Erhebung der Körperschaftsteuer eine Steuergutschrift erhalten, erfolgt zu Recht.

#### Artikel 3 Absatz 3

Mit diesem Harmonisierungsvorschlag wird letzten Endes Einfluß genommen auf die Unterschiede zwischen den Steuersätzen, die bei verschiedenen Steuerarten und ihren Komponenten bestehen. Vor dem Hintergrund der Hauptzielsetzung dieser Richtlinie, d. h. der Harmonisierung der auf den europäischen Unternehmen lastenden Steuern, kann dieser Vorschlag positiv beurteilt werden.

#### Artikel 5

Der Ausschuss unterstützt den mutigen Termin, der für die Inkraftsetzung vorgesehen ist, und drängt auf eine rasche Verabschiedung des Vorschlags durch den Rat.

Der Präsident  
des Wirtschafts- und Sozialausschusses  
Gerd MUHR