

KOMMISSION DER EUROPÄISCHEN GEMEINSCHAFTEN

KOM(90) 595 endg.

Brüssel, den 24. Januar 1991

Vorschlag für eine RICHTLINIE DES RATES

über eine Regelung für Unternehmen zur Berücksichtigung
der Verluste ihrer in anderen Mitgliedstaaten
belegenen Betriebsstätten und Tochtergesellschaften

(von der Kommission vorgelegt)

28.11.1990
APL C 53/70
nam 28.2.1991

Begründung

I. Allgemeines

Einleitung

1. Eines der Hindernisse, die der Tätigkeit von Unternehmen auf einem binnenmarktähnlichen gemeinsamen Markt ernstlich entgegenstehen, ist die fehlende Möglichkeit, die in einem anderen Mitgliedstaat über dortige Betriebsstätten oder Tochtergesellschaften erwirtschafteten Verluste von den eigenen Gewinnen eines Unternehmens abziehen zu können.

In ihrer Mitteilung an das Parlament und den Rat vom 20. April 1990 "Leitlinien zur Unternehmensbesteuerung" (SEK(90) 601 endg.) unterstrich die Kommission die Notwendigkeit, eine gemeinsame Lösung zu finden, um dieses Hindernis, das dem Europäischen Binnenmarkt im Wege steht, zu beseitigen.

Probleme im Zusammenhang mit Betriebsstätten

2. Während die Ergebnisse der im Sitzstaat des Unternehmens belegenen Betriebsstätten in die Ergebnisse des Unternehmens einfließen, kann der bloße Umstand, daß zwischen einer Betriebsstätte und dem Sitz des Unternehmens eine Grenze liegt, dazu führen, daß die Verluste der ausländischen Betriebsstätte nicht von den Gewinnen des Stammhauses abgezogen werden können. Das Unternehmen zahlt daher eine im Verhältnis zum Netto-Gesamtergebnis überhöhte Steuer, da ausschließlich das im Sitzstaat erzielte Ergebnis der Besteuerung zugrunde gelegt wird.
3. Dieses Problem stellt sich nicht in den Mitgliedstaaten, die die positiven oder negativen - Ergebnisse einer Betriebsstätte im Ausland berücksichtigen und bei Gewinnen die Doppelbesteuerung

durch Anrechnung der ausländischen Steuer auf ihre eigene Steuer (Anrechnungsmethode)⁽¹⁾ vermeiden.

Die übrigen Mitgliedstaaten hingegen, die die Gewinne der ausländischen Betriebsstätten steuerfrei stellen (Freistellungsmethode), berücksichtigen die Verluste dieser Betriebsstätten in der Regel nicht. Einige Mitgliedstaaten lassen allerdings den Abzug der ausländischen Verluste zu, wobei die späteren Gewinne der Betriebsstätte dem inländischen Ergebnis des Unternehmens in der Höhe wieder hinzugerechnet werden, in der zuvor die Verluste abgezogen worden sind.

4. Diese letztgenannte Lösung (Nachversteuerungsmethode) hat die Kommission auch im Rahmen des Artikels 133 des Verordnungsvorschlages über das Statut der Europäischen Aktiengesellschaft⁽²⁾ vorgeschlagen.

Nach Auffassung der Kommission sollte diese Lösung nicht auf die Europäische Aktiengesellschaft beschränkt werden, sondern für sämtliche Unternehmen unabhängig von ihrer Rechtsform gelten, die über Betriebsstätten oder Tochtergesellschaften im Ausland tätig sind.

Von der allgemeinen Anwendung einer Regelung zur Berücksichtigung von Verlusten wird auch eine neue Rechtsform für die grenzüberschreitende Zusammenarbeit, die Europäische wirtschaftliche Interessenvereinigung (EWIV), die unmittelbar auf Gemeinschaftsrecht beruht, profitieren. In der Praxis kann eine EWIV von den Steuerverwaltungen als Betriebsstätte ihrer Mitglieder angesehen werden. In diesem Fall würden die Ergebnisse der EWIV getrennt von den Ergebnissen der Mitglieder ermittelt werden.

Aufgrund des Hilfscharakters der Tätigkeit der EWIV ist das Risiko, daß die Ermittlung der Ergebnisse im Staat der EWIV zu Verlusten

(1) Siehe Anhang

(2) Dok. KOM (89) 268 endg. - SYN 218 und SYN 219 vom 25. August 1989

führt, sehr viel höher als bei anderen Unternehmen. Die fehlende Möglichkeit, diese Verluste in dem Staat abzuziehen, in dem das EWIV-Mitglied steuerlich ansässig ist, stellt ein Hindernis für die grenzüberschreitende Zusammenarbeit mittels dieser neuen EG-Rechtsform dar.

Probleme im Zusammenhang mit Tochtergesellschaften

5. Ein Unternehmen kann sich außerhalb des Staates, in dem es seinen Sitz hat, entweder über eine Betriebsstätte oder über eine Tochtergesellschaft betätigen, wobei letztere eine eigene Rechtspersönlichkeit besitzt, die sich nach dem Recht des Mitgliedstaats richtet, in dem sie errichtet ist. Da diese beiden Formen der unternehmerischen Tätigkeit im Ausland bei wirtschaftlicher Betrachtung gleichwertig sind, darf die Wahl zwischen ihnen nicht durch steuerliche Überlegungen beeinflusst werden. Diese steuerliche Neutralität der Rechtsformwahl wäre nicht mehr gewährleistet, wenn die steuerliche Regelung der Abzugsfähigkeit ausländischer Verluste bei Tochtergesellschaften ungünstiger ausfiele als bei Betriebsstätten.

Die Gleichbehandlung von Betriebsstätten und Tochtergesellschaften ist indes nicht allgemein anerkannt. Das klassische Konzept der Unternehmensbesteuerung beruht auf der rechtlichen Eigenständigkeit der Gesellschaften, wobei die möglicherweise bestehenden wirtschaftlichen Bindungen außer acht gelassen werden. In mehreren Mitgliedstaaten werden Tochtergesellschaften noch immer nach diesem Konzept besteuert, nicht nur auf internationaler, sondern auch auf nationaler Ebene.

Der Anhang gibt einen Überblick über die auf nationaler und internationaler Ebene anwendbaren Vorschriften in den einzelnen Mitgliedstaaten.

Lösungsvorschläge für Betriebsstätten

6. Da die Anrechnungsmethode in einigen Mitgliedstaaten⁽¹⁾ bereits auf die Ergebnisse ausländischer Betriebsstätten angewandt wird, liegt es nahe, diese Methode als eine Lösungsmöglichkeit in Betracht zu ziehen.

Diese Methode muß auf jeden Fall die Gewähr bieten, daß etwaige negative Ergebnisse sämtlicher ausländischer Betriebsstätten von den Gewinnen des Stammhauses abgezogen werden können. Beschränkungen, wie sie derzeit in Griechenland gelten, dürfen folglich nicht beibehalten werden.

7. Eine andere Lösung besteht darin, den Unternehmen zu gestatten, die Verluste ihrer im Ausland belegenen Betriebsstätten von den Gewinnen im Sitzstaat des Unternehmens abzuziehen, und die späteren Gewinne dieser Betriebsstätten in der Form zu besteuern, daß sie den Ergebnissen des Unternehmens in der Höhe wieder hinzugerechnet werden, in der zuvor Verluste abgezogen worden sind (Verlustabzug mit Nachversteuerung).

Für diese Methode könnten sich vor allem die Mitgliedstaaten entscheiden, deren Steuerrecht die Anrechnungsmethode nicht kennt und die demzufolge die im Ausland erzielten Gewinne steuerfrei stellen.

8. Je nach den Besonderheiten dieser beiden Methoden sind jedoch zusätzliche Bestimmungen vorzusehen, damit die steuerlichen Interessen des Sitzstaats gewahrt und Manipulationen verhindert werden.

Dies gilt vor allem für die Verlustabzugsmethode mit Nachversteuerung, die dem Unternehmen einen ungerechtfertigten Vorteil verschaffen würde, wenn der Betrag, um den die Steuer zuvor

⁽¹⁾ Siehe Anhang

vermindert worden ist, nicht nacherhoben werden könnte, Aus diesem Grund muß den Mitgliedstaaten die Möglichkeit gegeben werden, die zuvor abgezogenen Beträge dem Unternehmensergebnis von Amts wegen wieder hinzuzurechnen, wenn die Nachversteuerung fünf Jahre, nachdem der Verlustabzug vorgenommen worden ist, noch nicht erfolgt ist oder die Betriebsstätte als solche nicht mehr besteht.

9. Gleichzeitig erlaubt diese obligatorische Nachversteuerung der zuvor abgezogenen Beträge eine gewisse Flexibilität hinsichtlich der Steuervorschriften, die auf die Ermittlung der Ergebnisse ausländischer Betriebsstätten anzuwenden sind. Da der Sitzstaat des Unternehmens berechtigt ist, den Verlustabzug im nachhinein durch die Besteuerung der Gewinne der Betriebsstätte auszugleichen, spricht nichts dagegen, daß sowohl die Verluste als auch die später hinzuzurechnenden Gewinne nach dem Recht des Mitgliedstaats ermittelt werden, in dem die Betriebsstätte belegen ist.
10. Die Berücksichtigung der Verluste ausländischer Betriebsstätten sollte sich nicht zwingend auf Betriebsstätten innerhalb der Gemeinschaft beschränken. Selbstverständlich steht es den Mitgliedstaaten frei, den Anwendungsbereich der von ihnen gewählten Methode auf alle oder einen Teil der Betriebsstätten außerhalb der Gemeinschaft auszuweiten und entsprechende Voraussetzungen dafür vorzuschreiben. Dies ist in einigen Mitgliedstaaten jetzt schon der Fall, vor allem wenn sie die Anrechnungsmethode anwenden.
11. Im Sinne einer reibungslosen Abwicklung der Nachversteuerung nach der Verlustabzugsmethode ist eine gleichlaufende Harmonisierung der Rechtsvorschriften wünschenswert, die einen Vortrag der Betriebsstättenverluste auf spätere Veranlagungszeiträume im Betriebsstättenstaat vorsehen. Es wäre deshalb sinnvoll, dass der Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Harmonisierung der steuerlichen Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten zur Übertragung von Unternehmensverlusten, der am 11.9.1984⁽¹⁾ von

(1) ABI. EG C 253 vom 20.9.1984, S. 5, und ABI. EG C 170 vom 9.7.1985, S. 3

der Kommission vorgelegt wurde, parallel zu dem vorliegenden Richtlinienvorschlag angenommen wird.

Lösungsvorschläge für Tochtergesellschaften

12. Als erstes stellt sich die Frage nach der grundsätzlichen Vorgehensweise: Empfiehlt es sich, die bestehenden Regelungen über die steuerliche Berücksichtigung der Verluste inländischer Tochtergesellschaften grenzüberschreitend anzuwenden oder sollte eine einheitliche Regelung auf Gemeinschaftsebene eingeführt werden?

Der erste Lösungsansatz, d.h. die Ausweitung des Anwendungsbereichs der nationalen Vorschriften über die Landesgrenzen hinaus, bietet auf den ersten Blick den Vorteil, daß grenzüberschreitende und inländische Aktivitäten völlig gleichbehandelt werden. Allerdings sind damit auch zwei Nachteile verbunden.

Für die drei Mitgliedstaaten, deren Steuerrecht eine Berücksichtigung der Verluste inländischer Tochtergesellschaften nicht kennt, würde keinerlei Lösung geschaffen. Angesichts der beträchtlichen Unterschiede zwischen den internen Regelungen der Mitgliedstaaten führte der erstgenannte Lösungsansatz zu neuen Verzerrungen. Dieser Lösungsansatz entspricht deshalb in keiner Weise den Anforderungen neutraler Wettbewerbsbedingungen auf Gemeinschaftsebene. Aus diesem Grund hat die Kommission ihn fallen lassen.

Der zweite Lösungsansatz, d.h. die Einführung einer gemeinschaftlichen Regelung bereitet in dieser Hinsicht keine Schwierigkeiten. Im Gegenteil, er entspricht voll und ganz dem Gebot der Neutralität.

13. Vor Klärung der Frage, welche Verfahren im Rahmen einer Gemeinschaftsregelung zur Wahl gestellt werden sollen, muß ein Grenzwert für die Beteiligung am Kapital der Tochtergesellschaft festgesetzt werden, anhand dessen die Beziehung zwischen Unternehmen und Tochtergesellschaft als der Beziehung zwischen Unternehmen und Betriebsstätte gleichwertig angesehen werden kann.

Das Halten einzelner Anteile an einer anderen Gesellschaft hat für ein Unternehmen eher den Charakter einer Kapitalanlage. Um die steuerliche Berücksichtigung der Ergebnisse zu rechtfertigen, insbesondere der Verluste einer Tochtergesellschaft auf der Ebene des Mutterunternehmens, bedarf es eines ausreichenden Einflusses auf die Geschäftsführung der Tochtergesellschaft.

Diese Voraussetzung kann als erfüllt angesehen werden, wenn es sich um eine Mehrheitsbeteiligung, d.h. von mehr als 50 %, handelt, die dem Mutterunternehmen die Mehrheit der Stimmrechte sichert.

Wollte man eine noch vollständigerere Parallellität zwischen Betriebsstätte und Tochtergesellschaft herstellen, was den Grad der wirtschaftlichen Eingliederung in das Mutterunternehmen betrifft, so könnte man sogar daran denken, die Beteiligungsschwelle bei 100 % anzusetzen. Wenn auch eine solche Lösung den unbestreitbaren Vorteil der Einfachheit hätte, so beschränkt sie doch erheblich den praktischen Anwendungsbereich des Systems, da die Kontrolle über das gesamte Aktienkapital faktisch nur im Fall der Gründung neuer Gesellschaften gegeben ist.

In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, daß sogar die Staaten, die im Inland eine Konsolidierungsmethode anwenden (mit Ausnahme Dänemarks), keine 100 %ige Beteiligung verlangen.

Zudem sollten die Voraussetzungen einer gemeinschaftsweiten Regelung für die Berücksichtigung ausländischer Verluste nicht zu

stark von den nationalen Rechtsvorschriften abweichen, damit nicht umgekehrt nun die inländischen Unternehmensgruppen benachteiligt werden. Es ist festzustellen, dass die Mitgliedstaaten, die auf nationaler Ebene die Verluste von Tochtergesellschaften bei der Besteuerung des Mutterunternehmens berücksichtigen, eine Beteiligung von 75 % oder mehr verlangen. Eine Mindestbeteiligung von 75 % erscheint demnach auch für eine gemeinschaftliche grenzüberschreitende Regelung angemessen. Sie gewährleistet sowohl ein ausreichendes Mass an Gleichbehandlung zwischen Betriebsstätten und Tochtergesellschaften als auch einen bedeutsamen Anwendungsbereich der gemeinschaftlichen Regelung.

14. Die Verluste einer ausländischen Tochtergesellschaft können im Prinzip nach den gleichen Modalitäten berücksichtigt werden, die weiter oben für Betriebsstätten dargelegt worden sind, wobei die Anrechnungsmethode bei Betriebsstätten der Methode des konsolidierten Gewinns bei Tochtergesellschaften entspricht.

Die Kommission ist jedoch der Auffassung, dass angesichts der derzeit bestehenden Unterschiede in den nationalen Steuergesetzen sowohl hinsichtlich der steuerlichen Bemessungsgrundlage als auch hinsichtlich der Steuersätze die Anwendung der Methode des konsolidierten Gewinns in der Praxis auf beachtliche Schwierigkeiten stossen würde und dass es für die Unternehmen sehr schwer wäre, den Nutzen, den sie aus dieser Methode ziehen können, abzuschätzen.

Diese letztgenannte Schwierigkeit spiegelt sich auch in der sehr begrenzten Anwendung des französischen Systems der Gewinnkonsolidierung wider. Die Kommission schliesst indessen nicht aus, dass ein gemeinsames Konsolidierungssystem in der Zukunft während der Phase der Verstärkung des Binnenmarktes angestrebt werden kann. In diesem Sinne wird die Kommission den Ausschuss unabhängiger Experten, der mit der Untersuchung der Probleme der Unternehmensbesteuerung befasst wird, bitten, den gesamten Fragenkomplex

zu untersuchen, der mit der Einführung eines gemeinsamen Konsolidierungssystems verbunden ist.

15. Aus diesem Grund schlägt die Kommission vor, sich auf die zweite Methode zu beschränken, nach der dem Mutterunternehmen gestattet wird, von seinen in einem Veranlagungszeitraum erzielten steuerpflichtigen Gewinnen die auf den gleichen Veranlagungszeitraum entfallenden Verluste seiner in anderen Mitgliedstaaten ansässigen Tochtergesellschaften abzuziehen, wobei die späteren Gewinne dieser Tochtergesellschaften den steuerpflichtigen Ergebnissen des Unternehmens wieder in der Höhe hinzugerechnet werden, in der zuvor die Verluste abgezogen worden sind.

Um die steuerlichen Interessen des Sitzstaats des Unternehmens zu wahren und um Manipulationen zu vermeiden, sollte den Mitgliedstaaten die Möglichkeit gegeben werden, die abzugsfähigen Verluste von Amts wegen in das steuerpflichtige Unternehmensergebnis einzubeziehen, sofern dies nach fünf Jahren noch nicht geschehen ist, wie dies auch für die Betriebsstätten vorgesehen ist.

16. Der Kommission erschien es nicht zweckmäßig, auf Gemeinschaftsebene für die Berücksichtigung der Verluste von Tochtergesellschaften eine dritte Methode in Form einer Berichtigung des Wertansatzes für die Beteiligung des Unternehmens vorzuschlagen (in Deutschland: Teilwertabschreibung). Der allgemeinen Einführung dieser Methode steht entgegen, daß die Ermittlung des steuerpflichtigen Gewinns nicht in allen Mitgliedstaaten nach den Regeln der handelsrechtlichen Rechnungslegung erfolgt. In den Mitgliedstaaten, nach deren Steuerrecht der steuerpflichtige Gewinn unabhängig vom Geschäftsgewinn ermittelt wird, wäre diese Methode daher praktisch nicht anwendbar.

Aber auch in den Ländern, die den steuerpflichtigen Gewinn ihrer Unternehmen nach den handelsrechtlichen Bilanzierungsregeln ermitteln, ist die Wertberichtigung auf den aktuellen Beteiligungs-

wert begrenzt. In den Fällen, in denen die Verluste der Tochtergesellschaften den in der Unternehmensbilanz ausgewiesenen aktuellen Beteiligungswert überschreiten, kann der über diesen Wert hinausgehende Teil der Verluste nicht berücksichtigt werden.

Zudem ist die Wiedereinbeziehung der nach der Methode der Wertberichtigung abgezogenen Beträge in den Unternehmensgewinn problematisch. Die vorliegende Richtlinie gilt nämlich für alle Unternehmen, die nach dem Steuerrecht eines Mitgliedstaats als in diesem Staat steuerlich ansässig gelten, während die Vierte Richtlinie des Rates vom 25. Juli 1978 über den Jahresabschluß (1), deren Artikel 35 Absatz 1 c) dd) vorschreibt, daß der niedrigere Wertansatz anzuheben ist, wenn die Gründe für die Wertberichtigungen nicht mehr bestehen, nur für Kapitalgesellschaften gilt. Für alle anderen Unternehmensformen, die in den Anwendungsbereich der vorliegenden Richtlinie fallen, bestünde keine Verpflichtung, den Wertansatz für ihre Beteiligung in der Bilanz zu berichtigen. Auch bei Kapitalgesellschaften ist allerdings darauf hinzuweisen, daß eine Wertberichtigung bei späteren Gewinnen der Tochtergesellschaft nur dann erfolgt, wenn es sich um eine nachhaltige Verbesserung der Ertragslage der Tochtergesellschaft handelt. Das heißt, dass die in einem späteren Veranlagungszeitraum erzielten Gewinne der Tochtergesellschaft nicht notwendigerweise eine Berichtigung des Wertansatzes für die Beteiligung in der Bilanz des Mutterunternehmens zur Folge haben.

17. Es steht im Ermessen jeden Unternehmens, ob es die gemeinschaftliche Methode des Verlustabzugs oder die allgemeine Regelung der getrennten Besteuerung der Tochtergesellschaften anwenden will.

Die Mitgliedstaaten können jedoch auch ohne weiteres neben der in der Richtlinie vorgesehenen gemeinschaftlichen Methode eine weitere Methode der Verlustberücksichtigung, insbesondere eine Konsolidie-

(1) ABI. Nr. L 222 vom 14.8.1978.

rungsmethode, beibehalten oder einführen, wobei diese Methode selbstverständlich nicht mit der von der Richtlinie vorgesehenen Methode gleichzeitig angewandt werden darf.

II. Erläuterungen zu einigen Artikeln

Artikel 1

18. Die Mitgliedstaaten müssen in ihren innerstaatlichen Rechtsvorschriften für ihre Unternehmen die Berücksichtigung der Verluste ihrer in anderen Mitgliedstaaten belegenen Niederlassungen vorsehen, unabhängig davon, ob es sich um Betriebsstätten oder Tochtergesellschaften handelt.

Die über Betriebsstätten oder Tochtergesellschaften in anderen Mitgliedstaaten ausgeübte grenzüberschreitende Geschäftstätigkeit betrifft nicht nur Kapitalgesellschaften, sondern auch die anderen Gesellschaftsformen einschließlich Personengesellschaften und Einzelunternehmen. Ein Hauptziel der vorliegenden Richtlinie ist die Gleichbehandlung aller Rechtsformen eines Unternehmens.

Artikel 2

19. In diesem Artikel werden die drei Grundbegriffe, Unternehmen eines Mitgliedstaates, Betriebsstätte und Tochtergesellschaft, definiert.
- Ein Unternehmen gilt als in einem Mitgliedstaat belegen, wenn es nach dem Recht dieses Mitgliedstaats unter Berücksichtigung bilateraler Abkommen dort steuerlich ansässig ist.
 - Der Begriff der Betriebsstätte folgt Artikel 5 des OECD-Musterabkommens.
 - Der Begriff der Tochtergesellschaft bestimmt sich nach zwei Kriterien: Erstens, ein Unternehmen eines Mitgliedstaats muss

die Mehrheit der Stimmrechte innehaben; zweitens, die Beteiligung dieses Unternehmens am Kapital der Tochtergesellschaft darf einen bestimmten Satz nicht unterschreiten. Die Kombination dieser beiden Kriterien ist notwendig, weil in mehreren Mitgliedstaaten sowohl stimmrechtslose Anteile ausgegeben werden als auch Anteile, die Mehrstimmrechte gewähren.

Ein Mitgliedstaat kann zwar die Beteiligungsschwelle niedriger ansetzen, jedoch hat er stets das Kriterium der Stimmrechtsmehrheit zu beachten.

Artikel 3

20. In diesem Artikel sind die Steuern aufgeführt, denen das Unternehmen, die Betriebsstätte oder die Tochtergesellschaft unterliegen muß, um die Richtlinie in Anspruch nehmen zu können. Je nach Rechtsform des Unternehmens handelt es sich entweder um die Einkommensteuer oder die Körperschaftsteuer.

Artikel 4

21. Die Ausweitung des geographischen Anwendungsbereichs der in der Richtlinie vorgesehenen Regelungen auf Betriebsstätten und Tochtergesellschaften außerhalb der Gemeinschaft steht im Ermessen jedes einzelnen Mitgliedstaates. Während innerhalb der Gemeinschaft alle Betriebsstätten und Tochtergesellschaften in diese Regelung einbezogen werden müssen, steht es den Mitgliedstaaten frei, den Anwendungsbereich gegenüber Drittländern selbst festzulegen.

Die Vorschriften für außerhalb der Gemeinschaft belegene Betriebsstätten oder Tochtergesellschaften dürfen jedoch nicht günstiger sein als die innerhalb der Gemeinschaft geltenden Regelungen.

Die Besteuerung der Ergebnisse sämtlicher Betriebsstätten im Sitzstaat des Unternehmens erfolgt bereits in den Mitgliedstaaten,

die die Anrechnungsmethode oder die Methode des weltweit erzielten Gewinns ("bénéfice mondial") anwenden.

Artikel 5

22. Nach diesem Artikel sind die Mitgliedstaaten verpflichtet, auf die Verluste der Betriebsstätten Ihrer Unternehmen eine der beiden in den Artikeln 6 und 7 beschriebenen Methoden, die einander gleichgestellt sind, anzuwenden.

Artikel 6

23. In Artikel 6 wird die Anrechnungsmethode definiert. Zu beachten ist, daß nach dieser Methode sowohl die positiven als auch die negativen Ergebnisse der Betriebsstätten im Sitzstaat des Unternehmens berücksichtigt werden.

Artikel 7

24. Da die Methode des Verlustabzugs mit Nachversteuerung dem Unternehmen nur vorübergehend einen finanziellen Vorteil verschafft, erscheint es gerechtfertigt, den Mitgliedstaat, in dem das betreffende Unternehmen seinen steuerlichen Sitz hat, zu verpflichten, den Abzug der Verluste der in anderen Mitgliedstaaten belegenen Betriebsstätten, so wie sie sich aus der steuerlichen Ergebnisrechnung des Betriebsstättenstaates ergeben, zuzulassen und keine neue Berechnung nach den eigenen Steuervorschriften vorzunehmen.

Erstreckt ein Mitgliedstaat den Anwendungsbereich der Methode auch auf außerhalb der Gemeinschaft belegene Betriebsstätten, so steht es ihm frei, strengere Vorschriften vorzusehen, die insbesondere eine Neuberechnung der ausländischen Ergebnisse nach den im Inland geltenden Bestimmungen vorschreiben.

Artikel 8

25. Dieser Artikel bietet den Mitgliedstaaten die Möglichkeit, die Einbeziehung der zuvor abgezogenen Beträge verbindlich vorzuschreiben, wenn die Auslandsaktivitäten des Unternehmens nach fünf Jahren noch immer nicht zu Gewinnen geführt haben.

Die Frist von fünf Jahren gilt gesondert für jeden Veranlagungszeitraum, zu dessen Ende ein Verlustabzug vorgenommen worden ist.

26. Die abgezogenen Beträge werden auch in den Fällen dem Unternehmensergebnis von Amts wegen wieder hinzugerechnet, in denen die Betriebsstätte veräußert, aufgelöst oder in eine Tochtergesellschaft umgewandelt wird, da die Betriebsstätte hierdurch dem Anwendungsbereich der Methode entzogen wird.

Artikel 9

27. Die zur Berücksichtigung der Verluste einer Tochtergesellschaft vorgesehene Methode und die in Artikel 7 für Betriebsstätten vorgesehene Methode sind identisch mit dem einzigen Unterschied, dass der abzugsfähige Verlust gesondert für jede Tochtergesellschaft eines Unternehmens ermittelt wird, ohne dass eine Zusammenrechnung vorgenommen wird.

Artikel 10

28. Wie im Fall der Anwendung des Verlustabzugs mit Nachversteuerung bei den Betriebsstätten ermächtigt die Richtlinie die Mitgliedstaaten, Rechtsvorschriften zu erlassen, wonach die zuvor abgezogenen Verluste von Amts wegen in die steuerpflichtigen Ergebnisse des Unternehmens einbezogen werden, wenn dies nicht bis zum Ende des fünften Jahres nach Abzug des Verlustes erfolgt ist. Dies gilt ebenfalls für den Fall, daß die Tochtergesellschaft veräußert, aufgelöst oder in eine Betriebsstätte umgewandelt wird.

Darüber hinaus ist bei den Tochtergesellschaften ein weiterer Fall zu berücksichtigen. Da die Richtlinie nur dann anwendbar ist, wenn die Beteiligung einen Mindestsatz erreicht, zieht die Unterschreitung dieser Schwelle zwangsläufig eine Nachversteuerung der zuvor abgezogenen Beträge nach sich.

Artikel 13

29. In dieser Richtlinie ist die Berichtigung des Wertansatzes für die Beteiligung zwar nicht als Gemeinschaftsregelung vorgesehen, doch ist es den Mitgliedstaaten unbenommen, diese Methode zusätzlich in ihr innerstaatliches Recht aufzunehmen. In diesem Fall ist allerdings auszuschließen, dass ein Unternehmen gleichzeitig die in der Richtlinie vorgesehene Methode und die Methode der Wertberichtigung anwendet, da derselbe Verlust auf diese Weise doppelt berücksichtigt würde.

Vorschlag für eine
Richtlinie des Rates
Über eine Regelung für Unternehmen zur Berücksichtigung
der Verluste ihrer in anderen Mitgliedstaaten
belegenen Betriebsstätten und Tochtergesellschaften

Der Rat der Europäischen Gemeinschaften -

gestützt auf den Vertrag zur Gründung der Europäischen Wirtschaftsge-
meinschaft, insbesondere auf Artikel 100,

auf Vorschlag der Kommission,

nach Stellungnahme des Europäischen Parlaments,

nach Stellungnahme des Wirtschafts- und Sozialausschusses,

In Erwägung nachstehender Gründe:

In einem gemeinsamen Markt, der die Merkmale eines Binnenmarkts aufweist, darf die Tätigkeit der Unternehmen auf Gemeinschaftsebene nicht schlechter gestellt werden als die auf einen Mitgliedstaat beschränkte Tätigkeit. Diese Bedingung ist gegenwärtig nicht erfüllt, da die geltenden Rechtsvorschriften den Unternehmen häufig nicht die Möglichkeit einräumen, die Verluste ihrer in anderen Mitgliedstaaten errichteten Betriebsstätten und Tochtergesellschaften zu berücksichtigen. Es gilt daher, für alle Unternehmen, unabhängig von ihrer Rechtsform, gemeinsame Regeln festzulegen.

Die Mitgliedstaaten sorgen dafür, daß die Verluste der Betriebsstätten von den Unternehmen, zu denen sie gehören, entweder in der Weise berücksichtigt werden, daß die Ergebnisse der Betriebsstätten in die Ergebnisse des Unternehmens unter Abzug der von den Betriebsstätten gegebenenfalls in den anderen Mitgliedstaaten auf ihre Gewinne entrichteten Steuer einbezogen werden, oder in der Weise, daß den Unternehmen gestattet wird, die Verluste ihrer Betriebsstätten von ihren eigenen Gewinnen abzuziehen, wobei die späteren Gewinne in Höhe der abgezogenen Verluste besteuert werden. Die Ergebnisse der Betriebsstätten sind in jedem Mitgliedstaat getrennt zu ermitteln.

Unter den gegenwärtigen Umständen erscheint die zuletzt genannte Methode am besten geeignet, um eine Berücksichtigung der Verluste von Tochtergesellschaften auf Gemeinschaftsebene zuzulassen. Es empfiehlt sich, die bei der Besteuerung des Mutterunternehmens im Verhältnis zu der Beteiligungshöhe zu berücksichtigenden Verluste und Gewinne getrennt für jede Tochtergesellschaft zu ermitteln. Angesichts der rechtlichen Selbständigkeit von Tochtergesellschaften muss es den Mutterunternehmen freigestellt sein, ob sie die Verluste einer Tochtergesellschaft berücksichtigen wollen oder nicht. Die gleichzeitige Anwendung der nach dieser Richtlinie vorgesehenen Methode und einer Methode zur Berücksichtigung des Wertansatzes der Beteiligung bei ihren Mutterunternehmen ist ausgeschlossen, um zu verhindern, dass den gleichen Verlusten zweimal Rechnung getragen wird.

Entscheidet sich das Unternehmen für die Methode des Verlustabzugs mit Nachversteuerung, so können die Ergebnisse der Betriebsstätten und Tochtergesellschaften ohne weiteres nach dem Recht des Mitgliedstaats, in dem sie belegen sind, bestimmt werden.

Um eine ungerechtfertigte Bevorzugung von Unternehmen zu vermeiden und die Steuereinnahmen der Mitgliedstaaten zu garantieren, ist den Mitgliedstaaten unter bestimmten Voraussetzungen zu gestatten, die

abzugsfähigen Verluste von Amts wegen in die steuerpflichtigen Ergebnisse einzubeziehen. Den Mitgliedstaaten sollte es darüber hinaus freistehen, Bestimmungen zur Verhinderung von Steuerumgehungen und -hinterziehungen anzuwenden.

Es erscheint angebracht, dem Mitglied die Möglichkeit zu überlassen, neben den von der Richtlinie vorgegebenen gemeinschaftlichen Methoden andere Methoden der Berücksichtigung von Verlusten von Tochtergesellschaften beizubehalten oder einzuführen.

Um die Wettbewerbsfähigkeit der Unternehmen der Gemeinschaft auf dem Weltmarkt zu verbessern, ist die Möglichkeit vorzusehen, das von der Richtlinie vorgesehene System auch auf in Drittländern belegene Betriebsstätten und Tochtergesellschaften auszuweiten. Es ist den Mitgliedstaaten freizustellen, unter welchen Voraussetzungen und in welchem Umfang sie von dieser Ausweitungsmöglichkeit Gebrauch machen -

HAT FOLGENDE RICHTLINIE ERLASSEN :

Artikel 1

Die Mitgliedstaaten erlassen nach Maßgabe dieser Richtlinie eine Regelung, die den Unternehmen die Berücksichtigung der Verluste ihrer in anderen Mitgliedstaaten belegenen Betriebsstätten oder Tochtergesellschaften gestattet.

TITEL I

Allgemeine Bestimmungen

Artikel 2

Im Sinne dieser Richtlinie gilt als

- "Unternehmen eines Mitgliedstaats" Jedes Unternehmen, das nach dem Steuerrecht eines Mitgliedstaats seinen Steuersitz in diesem Staat hat;
- "Betriebsstätte" Jede feste Geschäftseinrichtung, über die ein Unternehmen eines Mitgliedstaats seine Tätigkeit ganz oder teilweise ausübt;
- "Tochtergesellschaft" Jede Gesellschaft, an deren Kapital ein Unternehmen eines Mitgliedstaats eine Beteiligung von mindestens 75 % hält, die dem Unternehmen die Mehrheit der Stimmrechte sichert. Die Mitgliedstaaten können jedoch einen niedrigeren Mindestbeteiligungssatz vorsehen.

Artikel 3

Um die Bestimmungen dieser Richtlinie in Anspruch nehmen zu können, müssen die Unternehmen, Betriebsstätten und Tochtergesellschaften im Sinne von Artikel 2 einer der nachstehenden Steuern oder einer anderen Steuer, die diese Steuern ersetzt, ohne Möglichkeit der Steuerbefreiung unterliegen:

a) **Belgien:**

- Impôt des personnes physiques/personenbelasting,
- Impôt des sociétés/vennootschapsbelasting,
- Impôt des non-résidents/belasting der niet-verblijfhouders.

b) **Dänemark:**

- Selskabsskat,
- Indkomstskat til staten.

c) **Deutschland:**

- Einkommensteuer,
- Körperschaftsteuer.

d) **Griechenland:**

- φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων,
- φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων,

e) **Spanien:**

- Impuesto sobre la renta de las personas físicas,
- Impuesto sobre sociedades.

f) **Frankreich:**

- Impôt sur le revenu,
- Impôt sur les sociétés.

g) **Irland:**

- Income tax,
- Corporation tax.

h) **Italien:**

- Imposta sul reddito delle persone fisiche,
- Imposta sul reddito delle persone giuridiche.

- i) Luxemburg:
 - Impôt sur le revenu des personnes,
 - Impôt sur le revenu des collectivités.

- j) Niederlande:
 - Inkomstenbelasting,
 - Vennootschapsbelasting.

- k) Portugal:
 - Imposto sobre o rendimento das pessoas singulares,
 - Imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas.

- l) Vereinigtes Königreich:
 - Income tax,
 - Corporation tax.

Artikel 4

Die Mitgliedstaaten können die Bestimmungen dieser Richtlinie zu den von ihnen festgelegten Bedingungen auf alle oder auf einen Teil der außerhalb der Gemeinschaft belegenen Betriebsstätten und Tochtergesellschaften ihrer Unternehmen ausweiten. Diese Bedingungen dürfen jedoch nicht günstiger sein als diejenigen, die für die Betriebsstätten und Tochtergesellschaften in den anderen Mitgliedstaaten gelten.

TITEL II

Bestimmungen betreffend Betriebsstätten

Artikel 5

Die Mitgliedstaaten sorgen dafür, daß ihre Unternehmen die Verluste ihrer in einem anderen Mitgliedstaat belegenen Betriebsstätten entweder nach der Anrechnungsmethode gemäß Artikel 6 oder nach der Methode des Verlustabzugs mit Nachversteuerung gemäß Artikel 7 berücksichtigen.

Die Anwendung der Anrechnungsmethode ist für die Unternehmen der Staaten, die diese Methode gewählt haben, verbindlich; die Anwendung der Methode des Verlustabzugs mit Nachversteuerung steht im Ermessen des Unternehmens.

Artikel 6

Nach der Anrechnungsmethode werden die positiven oder negativen Ergebnisse aller in einem anderen Mitgliedstaat belegenen Betriebsstätten in die im Veranlagungszeitraum erzielten Ergebnisse des Unternehmens einbezogen und die gegebenenfalls von diesen Betriebsstätten entrichtete Steuer auf die von dem Unternehmen zu versteuernden Gewinne der Betriebsstätten angerechnet.

Artikel 7

1. Nach der Methode des Verlustabzugs mit Nachversteuerung werden
 - a) von den steuerpflichtigen Gewinnen des Unternehmens in einem bestimmten Veranlagungszeitraum die auf den gleichen Veranlagungszeitraum entfallenden Verluste der in anderen Mitgliedstaaten belegenen Betriebsstätten des Unternehmens abgezogen und
 - b) die späteren Gewinne dieser Betriebsstätten den steuerpflichtigen Ergebnissen des Unternehmens in der Höhe hinzugerechnet, in der zuvor die Verluste gemäß Buchstabe a) abgezogen worden sind.
2. Die Ergebnisse der Betriebsstätten werden für jeden Mitgliedstaat getrennt nach dem Recht des Betriebsstättenmitgliedstaats ermittelt.

Artikel 8

Die Mitgliedstaaten können bestimmen, daß die gemäß Artikel 7 zum Verlust zugelassenen Verluste von Amts wegen in die steuerpflichtigen

Ergebnisse des Unternehmens einbezogen werden, wenn eine der folgenden Voraussetzungen vorliegt:

- a) Die Verluste wurden bis zum Ende des fünften Jahres, das auf das Jahr folgt, in dem der Verlustabzug gestattet worden ist, nicht in das Unternehmensergebnis einbezogen.
- b) Die Betriebsstätte wurde veräußert, aufgelöst oder in eine Tochtergesellschaft umgewandelt.

TITEL III

Bestimmungen betreffend Tochtergesellschaften

Artikel 9

1. Die Mitgliedstaaten sehen vor, dass ihre Unternehmen die Verluste ihrer in einem anderen Mitgliedstaat belegenen Tochtergesellschaften nach der Methode des Verlustabzugs mit Nachversteuerung berücksichtigen können. Nach dieser Methode werden :
 - a) von den im Veranlagungszeitraum erzielten steuerpflichtigen Gewinnen des Unternehmens die auf den gleichen Veranlagungszeitraum entfallenden Verluste der in anderen Mitgliedstaaten belegenen Tochtergesellschaften des Unternehmens abgezogen und
 - b) die späteren Gewinne dieser Tochtergesellschaften den steuerpflichtigen Ergebnissen des Unternehmens in der Höhe hinzugerechnet, in der zuvor die Verluste gemäß Buchstabe a) abgezogen worden sind.
2. Die Ergebnisse jeder Tochtergesellschaft werden nach dem Recht des Mitgliedstaats der Tochtergesellschaft im Verhältnis zu der Beteiligung des Unternehmens an ihrem Kapital ermittelt. Maßgebend ist der niedrigste im Veranlagungszeitraum festgestellte Beteiligungssatz.

Artikel 10

Die Mitgliedstaaten können bestimmen, daß die gemäß Artikel 9 zum Abzug zugelassenen Verluste von Amts wegen in die steuerpflichtigen Ergebnisse des Unternehmens einbezogen werden, wenn eine der folgenden Voraussetzungen vorliegt:

- a) Die Verluste wurden bis zum Ende des fünften Jahres, das auf das Jahr folgt, in dem der Verlustabzug gestattet worden ist, nicht in das Unternehmensergebnis einbezogen.
- b) Die Tochtergesellschaft wurde veräußert, aufgelöst oder in eine Betriebsstätte umgewandelt.
- c) Die Beteiligung des Unternehmens am Kapital der Tochtergesellschaft ist unter den von dem Mitgliedstaat des Unternehmens festgesetzten Mindestsatz gesunken.

Artikel 11

Die Anwendung der in Artikel 9 geregelten Methode durch ein Unternehmen ist mit der Berichtigung des Wertansatzes für die Beteiligung, die dieses Unternehmen an einer Tochtergesellschaft hält, nicht vereinbar.

Artikel 12

Die Bestimmungen der vorliegenden Richtlinie hindern die Mitgliedstaaten nicht an der Beibehaltung oder Einführung anderer Methoden, der Berücksichtigung von Verlusten von Tochtergesellschaften in anderen Mitgliedstaaten, insbesondere Methoden der Ergebniskonsolidierung.

TITEL IV

Schlußbestimmungen

Artikel 13

Diese Richtlinie steht der Anwendung einzelstaatlicher oder vertraglicher Bestimmungen zur Verhinderung von Steuerhinterziehungen und Mißbräuchen nicht entgegen.

Artikel 14

1. Die Mitgliedstaaten erlassen die erforderlichen Rechts- und Verwaltungsvorschriften, um dieser Richtlinie vor dem 1. Januar 1993 nachzukommen. Sie setzen die Kommission unverzüglich davon in Kenntnis.

Wenn die Mitgliedstaaten diese Vorschriften erlassen, nehmen sie in diesen selbst oder durch einen Hinweis bei der amtlichen Veröffentlichung auf diese Richtlinie Bezug. Sie regeln die Einzelheiten der Bezugnahme.

2. Die Mitgliedstaaten teilen der Kommission den Wortlaut der wichtigsten innerstaatlichen Rechtsvorschriften, die sie auf dem von dieser Richtlinie erfaßten Gebiet erlassen, sowie gegebenenfalls den Wortlaut der Massnahmen mit, die sie zur Ausweitung der Bestimmungen der Richtlinie auf ausserhalb der Gemeinschaft belegene Betriebsstätten oder Tochtergesellschaften ihrer Unternehmen treffen.

Artikel 15

Diese Richtlinie ist an alle Mitgliedstaaten gerichtet.

Geschehen zu Brüssel am

Im Namen des Rates
Der Präsident

Steuerliche Regelungen betreffend Verluste von Tochtergesellschaften und Betriebsstätten im Ausland

Mitgliedstaat	Tochtergesellschaft im Mitgliedst.	Betriebsstätte im Ausland	Tochtergesellschaft im Ausland
Belgien	-	<ul style="list-style-type: none"> - bei Fehlen eines Abkommens : Verlustabzug mit Nachversteuerung nach einer bestimmten Reihenfolge - Abkommen : Freistellung - Verlustabzug mit Nachversteuerung selbst wenn das Abkommen eine Freistellung vorsieht 	-
Dänemark	Konsolidierung (konsolidierter Gewinn) (100%ige Tochtergesellschaft)	<ul style="list-style-type: none"> - bei Fehlen eines Abkommens: Besteuerung d. Weltgewinns m. Steueranrechn. - Abkommen: Besteuerung d. Weltgewinns entweder m. Steueranrechnung oder Freistellung mit Progressionsvorbehalt oder Freistellung 	Konsolidierung (Konsolidierter Gewinn) (100%ige Tochtergesellschaft) Die Doppelbesteuerung wird auf dieselbe Weise wie bei Betriebsstätten im Ausland vermieden
Deutschland	Konsolidierung bei Anwendung der Organschaftsregelung (finanzielle, organisatorische u. wirtschaftl. Eingliederung der Tochtergesellschaft) auf Antrag des Organträgers	<ul style="list-style-type: none"> - bei Fehlen eines Abkommens : Anrechnung - Abkommen: Freistellung - Verlustabzug mit Nachversteuerung, sofern das Abkommen eine Freistellung vorsieht 	-
Griechenland	-	<ul style="list-style-type: none"> - bei Fehlen eines Abkommens : im Prinzip Anrechnung, aber kein Verlustabzug, falls das Gesamtergebnis aller Betriebe, negativ ist - Abkommen : Anrechnungsmethode 	-
Spanien	Konsolidierung (konsolidierter Gewinn) (90%ige Mindestbeteiligung)	<ul style="list-style-type: none"> - bei Fehlen eines Abkommens : Weltgewinn mit Anrechnung - Abkommen : Anrechnungsmethode 	-
Frankreich	Konsolidierung, sofern : 1) System des konsolidierten Gewinns mit Genehmigung der Steuerbehörden (in der Praxis geringe Bedeutung) 2) System der steuerlichen Integration (95% mindestens) zur Anwendung kommen	<ul style="list-style-type: none"> - Abkommen : Freistellung - Option für die Regelung des "Weltgewinns", mit Genehmigung der Steuerbehörden, selbst wenn ein DBA die Freistellung vorsieht - Anrechnungsmeth. i. Rahmen d. "konsolid. Gewinns" m. Genehmigung d. Steuerbehörden, unabh. davon, ob ein Abkommen besteht oder nicht 	Konsolidierung, sofern folgende Regelungen zur Anwendung kommen: 1) System des konsolidierten Gewinns mit Genehmigung der Steuerbehörden 2) Abzug der Verluste während der 5 ersten Jahre mit Beschränkung auf das in den selben Jahren investierte Kapital bei Aktivitäten in der Gemeinschaft, bei automatischer Nachversteuerung der Gewinne bis zu 10 Jahren (Art 39-80-B-CGI)

Mitgliedstaat	Tochtergesellschaft im Mitgliedst.	Betriebsstätte im Ausland	Tochtergesellschaft im Ausland
Irland	Regelung der Berücksichtigung der Verluste, sofern folgende Bedingungen erfüllt sind: 1) 75%ige Mindestbeteiligung an der Tochtergesellschaft oder 2) Konsortium	<ul style="list-style-type: none"> - bei Fehlen eines Abkommens: Weltgewinn mit Anrechnung der im Ausland bezahlten Steuern - Abkommen: Besteuerung des Weltgewinns mit Anrechnung der im Ausland gezahlten Steuern, sofern der Satz über dem irischen Satz liegt: Teilanrechnung 	-
Italien	-	<ul style="list-style-type: none"> - bei Fehlen eines Abkommens: Weltgewinn mit Anrechnung - Abkommen: Anrechnungsmethode 	-
Luxemburg	Konsolidierung bei Anwendung der Organisationsregelung (98%iger Tochtergesellschaft) auf Antrag des Organträgers und mit Genehmigung des Finanzministeriums	<ul style="list-style-type: none"> - bei Fehlen eines Abkommens: Weltgewinn mit Anrechnung - Abkommen: Freistellung ohne Verlustabzug 	
Niederlande	Konsolidierung der "steuerlichen Einheit" (fiscale eenheid). Unter gewissen Bedingungen können Verluste berücksichtigt werden, sofern eine Beteiligung aufgeführt wird, die nicht Teil der "steuerlichen Einheit" war.	Unabhängig von einem Abkommen: Weltgewinn mit Freistellung durch proportionale Ermäßigung der Steuer bei Verlusten: Abzug mit Nachversteuerung	Unter gewissen Bedingungen können Verluste im Falle der Auflösung einer Beteiligung berücksichtigt werden
Portugal	Konsolidierung (98% - ige Tochtergesellschaft auf Antrag der Muttergesellschaft)	<ul style="list-style-type: none"> - Bei Fehlen eines Abkommens: Weltgewinn - Abkommen: Anrechnungsmethode 	-
Vereinigtes Königreich	Regelung der Berücksichtigung der Verluste, sofern folgende Bedingungen erfüllt sind: 1) 75%iger Tochtergesellschaft oder 2) Konsortium	<ul style="list-style-type: none"> - bei Fehlen eines Abkommens: Weltgewinn mit Anrechnung - Abkommen: Anrechnungsmethode 	-

The Impact of the proposal on business with special reference to small and medium sized enterprises (SMEs)

Title of the proposal: Proposal for a Council Directive concerning arrangements for the taking into account by undertakings of the losses of their permanent establishments and subsidiaries situated in other Member States.

The proposal:

1. One of the aims of the internal market is to enable undertakings to operate throughout the Community without falling foul of frontiers or obstacles. One of the obstacles is due to the absence in many cases of national provisions allowing an undertaking to set against its profits the losses incurred by its permanent establishments or subsidiaries abroad. The proposal therefore provides to introduce common rules to take into account such losses.

The impact on business

2. All sectors and sizes of business will benefit from this directive which applies to incorporated and unincorporated undertakings, including European Economic Interest Groupings.
3. All undertakings falling within the scope of the Directive will benefit from it. No other compliance conditions are provided.
4. The proposal will have a positive effect on transborder investment and thus improve the competitive position of Community undertakings.

5. The proposal does not provide any reduced or different requirements for small and medium sized firms.

Consultation

6. The attached list describes the main views of the consulted organisations which are in general all in favour of the proposal.

Von den Verbänden vorgeschlagene Systeme

	Ausländische Betriebsstätten	Ausländische Tochtergesellschaften
CFE	Wahl zwischen Anrechnung und Nachversteuerung	nur Nachversteuerung
Fed. banc. CE	Wahl zwischen Anrechnung und Nachversteuerung	Nachversteuerung oder teilweise Abschreibung
FEE (Vereinigung der Europäischen Wirtschaftsprüfer)	Anrechnung oder Nachversteuerung	nur Nachversteuerung
UNICE	Wahl zwischen Anrechnung und Nachversteuerung	Nachversteuerung oder teilweise Abschreibung
CEEP (Europäisches Zentrum der öffentl. Unternehmen)	proportionale Steuerkonsolidation	proportionale Steuerkonsolidation