RAT DER EUROPÄISCHEN UNION

Brüssel, den 22. Oktober 2003 (23.10) (OR. fr)

13841/03

Interinstitutionelles Dossier: 2003/0239 (CNS)

FISC 163

VORSCHLAG

der	Europäischen Kommission
vom	21. Oktober 2003
Betr.:	Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Änderung der Richtlinie 90/434/EWG des Rates vom 23. Juli 1990 über das gemeinsame Steuersystem für Fusionen, Spaltungen, die Einbringung von Unternehmensteilen und den Austausch von Anteilen, die Gesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten betreffen

Die Delegationen erhalten in der Anlage den mit Schreiben von Frau Patricia BUGNOT, Direktorin, an den Generalsekretär/Hohen Vertreter, Herrn Javier SOLANA, übermittelten Vorschlag der Kommission.

Anl.: KOM(2003) 613 endg.

KOMMISSION DER EUROPÄISCHEN GEMEINSCHAFTEN

Brüssel, den 17.10.2003
KOM(2003) 613 endgültig

2003/0239 (CNS)

Vorschlag für eine

RICHTLINIE DES RATES

zur Änderung der Richtlinie 90/434/EWG des Rates vom 23. Juli 1990 über das gemeinsame Steuersystem für Fusionen, Spaltungen, die Einbringung von Unternehmensteilen und den Austausch von Anteilen, die Gesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten betreffen

(von der Kommission vorgelegt)

BEGRÜNDUNG

1. EINFÜHRUNG

1. Der Europäische Rat von Lissabon vom März 2000[1] setzte der Europäischen Union das strategische Ziel, zum wettbewerbsfähigsten und dynamischsten wissensbasierten Wirtschaftsraum der Welt zu werden – einem Wirtschaftsraum, der fähig ist, ein dauerhaftes Wirtschaftswachstum mit mehr und besseren Arbeitsplätzen und einem größeren sozialen Zusammenhalt zu erzielen. Dieses Ziel wurde vom Europäischen Rat von Stockholm im März 2001[2] bekräftigt. In Lissabon wurde außerdem die Schaffung geeigneter Rahmenbedingungen für die Unterstützung der Wirtschaft in der EU gefordert.

2. Im Juli 1999 hatte der Ministerrat die Kommission beauftragt, die Auswirkungen steuerlich bedingter Hindernisse für die grenzüberschreitende Unternehmenstätigkeit im Binnenmarkt und entsprechende Abhilfemöglichkeiten zu untersuchen. In dem durch die Vorgaben von Lissabon geschaffenen Kontext ist die Untersuchung der Körperschaftsteuern von besonderer Bedeutung, da der Unternehmensbesteuerung eine wichtige Funktion beim Erreichen der vom Rat gesetzten Ziele zukommt. Entsprechend dem der Kommission erteilten Mandat führten ihre Dienststellen eine Studie über die Unternehmensbesteuerung durch.

3. Auf der Grundlage der Schlussfolgerungen der Studie über die Unternehmensbesteuerung[3] wurde eine Mitteilung der Kommission[4] ausgearbeitet. Darin wurde unter Anderem untersucht, ob die geltenden Regelungen für die Unternehmensbesteuerung im Binnenmarkt ineffizient sind und die Wirtschaftsbeteiligten daran hindern, die Vorteile dieses Binnenmarktes in vollem Umfang zu nutzen. Dies würde Wohlfahrtsverluste in der EU bewirken, die Wettbewerbsfähigkeit der EU-Unternehmen beeinträchtigen und damit den Zielen von Lissabon zuwiderlaufen. In der Mitteilung legt die Kommission dar, welche Maßnahmen sie in den nächsten Jahren im Bereich der Unternehmensbesteuerung für erforderlich und tatsächlich durchsetzbar hält, um die einschlägigen Regelungen an die neuen wirtschaftlichen Rahmenbedingungen anzupassen und einen effizienteren Binnenmarkt ohne steuerliche Hindernisse zu schaffen. Zu diesem Zweck wurde eine Reihe konkreter Initiativen vorgestellt.

---

1 Schlussfolgerungen des Vorsitzes, Europäischer Rat von Lissabon vom 23. und 24. März 2000, Pressemitteilung Nr. 100/1/00 vom 24.3.2000, veröffentlicht auf der Website des Rates der Europäischen Union (http://ue.eu.int).

2 Schlussfolgerungen des Vorsitzes, Europäischer Rat von Stockholm vom 23. und 24. März 2001, Pressemitteilung Nr. 100/1/01 vom 24.3.2001, veröffentlicht auf der Website des Rates der Europäischen Union (http://ue.eu.int).

3 Studie der Kommissionsdienststellen "Unternehmensbesteuerung im Binnenmarkt", SEK (2001) 1681.

4 Mitteilung der Kommission an den Rat, das Europäische Parlament und den Wirtschafts- und Sozialausschuss "Ein Binnenmarkt ohne steuerliche Hindernisse - Strategie zur Schaffung einer konsolidierten Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage für die grenzüberschreitende Unternehmenstätigkeit in der EU", KOM (2001) 582 endg.

4. Ferner nahm die Kommission 2001 eine Mitteilung über die Steuerpolitik in der Europäischen Union[5] an, in der sie sowohl allgemeine Ziele festgelegt hat als auch eine Reihe spezifischer Prioritäten für den Bereich der direkten und der indirekten Steuern. Insbesondere in Bezug auf die Körperschaftsteuer macht die Mitteilung deutlich, dass Unternehmensumstrukturierungen zurzeit häufig mit grenzübergreifenden Zusammenschlüssen und Übernahmen einhergehen, die derzeit eine Kombination von einmaligen und laufenden steuerlichen Aufwendungen nach sich ziehen.

5. Um die Ziele von Lissabon zu erreichen, gilt es, die grenzüberschreitende Mobilität der Unternehmen in der Union zu erleichtern und diesbezügliche Hindernisse zu beseitigen oder zu verringern. Dies wird soziale Auswirkungen haben, die in andere Bereiche der Gemeinschaftspolitik fallen: Sie sind Gegenstand der Richtlinien über die Unterrichtung und Anhörung der Arbeitnehmer, der derzeit laufenden Initiative zur "Antizipierung und Bewältigung des Wandels: ein dynamisches Herangehen an die sozialen Aspekte von Unternehmensumstrukturierungen" sowie anderer Initiativen im Beschäftigungsbereich.

6. Im Jahre 2001[6] wurde außerdem das Statut der Europäischen Gesellschaft (Societas Europaea - SE) angenommen, das zur Vollendung des Binnenmarktes und zur Ausweitung der damit verbundenen Vorteile in wirtschaftlicher und sozialer Hinsicht auf die gesamte Gemeinschaft beitragen soll. Dafür bietet das SE-Statut einen Rechtsrahmen, der es gestattet, Produktionsstrukturen auf die Gemeinschaftsdimension abzustimmen und Unternehmen im Gemeinschaftsrahmen umzustrukturieren. Der Erfolg des SE-Konzepts hängt in sehr hohem Maße davon ab, welche Steuervorschriften anzuwenden sind. Eine solche Gesellschaft müsste die Gesamtheit der harmonisierten Rechtsvorschriften im Bereich der Körperschaftsteuer nutzen können.

7. 2003[7] wurde außerdem das Statut der Europäischen Genossenschaft (SCE) angenommen. Auch die SCE müsste die Gesamtheit der harmonisierten Rechtsvorschriften im Bereich der Körperschaftsteuer nutzen können.

8. Artikel 8 des Statuts der SE bzw. Artikel 7 des Statuts der SCE sehen für diese Gesellschaften die Möglichkeit der Sitzverlegung von einem Mitgliedstaat in einen anderen vor. Dies ist Ausdruck der Niederlassungsfreiheit. Diese Grundfreiheit sollte nicht durch diskriminierende Steuervorschriften oder durch Beschränkungen und Verzerrungen infolge einzelstaatlicher Steuervorschriften, die dem EG-Vertrag zuwiderlaufen, behindert werden. Um in diesem Punkt Klarheit zu schaffen, sollten in die Richtlinie Bestimmungen aufgenommen werden, die diesen Fall eindeutig regeln.

---

5 Mitteilung der Kommission an den Rat, das Europäische Parlament und den Wirtschafts- und Sozialausschuss "Steuerpolitik in der Europäischen Union", KOM (2001) 260 endg., ABl. C 284 vom 10.10.2001.

6 Verordnung (EG) Nr. 2157/2001 des Rates vom 8. Oktober 2001 über das Statut der Europäischen Gesellschaft (SE) und Richtlinie 2001/86/EG des Rates vom 8. Oktober 2001 zur Ergänzung des Statuts der Europäischen Gesellschaft hinsichtlich der Beteiligung der Arbeitnehmer, ABl. L 294 vom 10.11.2001.

7 Verordnung (EG) Nr. 1435/2003 des Rates vom 22. Juli 2003 über das Statut der Europäischen Genossenschaft (SCE) und Richtlinie 2003/72/EG des Rates vom 22. Juli 2003 zur Ergänzung des Statuts der Europäischen Genossenschaft hinsichtlich der Beteiligung der Arbeitnehmer, ABl. L 207 vom 18.8.2003.

9. Die bestehenden steuerlichen Hindernisse für die grenzüberschreitende Unternehmenstätigkeit erzeugen Handlungsbedarf, damit das reibungslose Funktionieren des Binnenmarktes gewährleistet wird. Gemäß Artikel 94 EG-Vertrag ist die Kommission befugt, dem Rat Richtlinien für die Angleichung derjenigen Rechts- und Verwaltungsvorschriften der Mitgliedstaaten vorzuschlagen, die sich unmittelbar auf die Errichtung oder das Funktionieren des Gemeinsamen Marktes auswirken.

10. Die Richtlinie über das gemeinsame Steuersystem für Fusionen, Spaltungen, die Einbringung von Unternehmensteilen und den Austausch von Anteilen, die Gesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten betreffen (Fusionsrichtlinie)[8], bietet in manchen Fällen bereits eine Lösung für das Hindernis hoher steuerlicher Belastungen bei grenzüberschreitenden Unternehmensumstrukturierungen. Der Anwendungsbereich der Richtlinie kann allerdings noch erweitert und die zum Aufschub der Besteuerung vorgesehenen Methoden können noch verbessert werden bei gleichzeitiger Wahrung der finanziellen Interessen der Mitgliedstaaten.

11. Im Jahre 1993 legte die Kommission einen Vorschlag zur Änderung der Fusionsrichtlinie[9] vor, der zwei Änderungen vorsah. Die eine Änderung bestand darin, dass die Richtlinie künftig für alle körperschaftsteuerpflichtigen Unternehmen gelten sollte, unabhängig von deren Rechtsform.

12. Die zweite Änderung betraf die Befreiung von Wertsteigerungen bei Fusionen und Spaltungen in bestimmten Fällen. So kann es z. B. sein, dass das Unternehmen, dem bei einem solchen Vorgang Vermögen übertragen wird, an der einbringenden Gesellschaft beteiligt ist. Infolge der Fusion bzw. Spaltung wird die einbringende Gesellschaft aufgelöst und ihre Anteile gehen unter. In diesem Fall entsteht der übernehmenden Gesellschaft eine Wertsteigerung, die der Differenz zwischen dem Wert der untergehenden Anteile und dem übernommenen Vermögen entspricht. Gemäß Artikel 7 der Fusionsrichtlinie ist diese Wertsteigerung befreit, soweit die übernehmende Gesellschaft eine gewisse Mindestbeteiligung am Kapital der einbringenden Gesellschaft hält. Die Definition dieser "Mindestbeteiligung" in der Fusionsrichtlinie war aber nicht identisch mit der Definition in der Mutter-/Tochter-Richtlinie[10]. Durch die vorgeschlagene Änderung wurde die Definition der Mindestbeteiligung der Fusionsrichtlinie der Definition der Mutter-/Tochter-Richtlinie angepasst (siehe auch die Punkte 24 und 25).

13. Die im Jahre 2001 vorgelegte Studie über die Unternehmensbesteuerung befasste sich ebenfalls mit diesen Themen. Außerdem traten im Zuge der Anwendung der Richtlinie ab 1992 einige weitere Schwachstellen zutage, die in der Studie detailliert behandelt und für die Lösungsmöglichkeiten erörtert wurden.

---

8 Richtlinie 90/434/EWG des Rates vom 23. Juli 1990 über das gemeinsame Steuersystem für Fusionen, Spaltungen, die Einbringung von Unternehmensteilen und den Austausch von Anteilen, die Gesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten betreffen, ABl. L 225 vom 20.8.1990.

9 Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Änderung der Richtlinie 90/434/EWG vom 23. Juli 1990 über das gemeinsame Steuersystem für Fusionen, Spaltungen, die Einbringung von Unternehmensteilen und den Austausch von Anteilen, die Gesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten betreffen, KOM(93) 293 endg., ABl. C 225 vom 20.8.1993.

10 Richtlinie 90/435/EWG des Rates vom 23. Juli 1990 über das gemeinsame Steuersystem der Mutter- und Tochtergesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten, ABl. L 225 vom 20.8.1990.

14. In der im Anschluss an die Studie zur Unternehmensbesteuerung vorgelegten Mitteilung der Kommission wurde die Vorrangigkeit hervorgehoben, nach entsprechenden technischen Konsultationen mit den Mitgliedstaaten die erforderlichen Änderungen an den geltenden Richtlinien zur Harmonisierung der Körperschaftsteuer vorzulegen. Im Laufe des Jahres 2002 haben die Kommissionsdienststellen die zuständige Arbeitsgruppe der Kommission zu mehreren Sitzungen einberufen, in denen die einschlägigen Themen mit von den Mitgliedstaaten entsandten Fachleuten erörtert wurden.

15. Mit diesem Vorschlag für eine Richtlinie zur Änderung der Fusionsrichtlinie soll die Richtlinie in der Weise angepasst werden, dass den erwähnten Schlussfolgerungen und Mitteilungen Rechnung getragen wird. Bei Umstrukturierungen unter Beteiligung von Gesellschaften mehrerer Mitgliedstaaten unterliegen die Unternehmen oft immer noch hoher steuerlicher Belastung und einer internationalen Doppelbesteuerung. Das letztendliche Ziel ist dabei die Beseitigung von Hemmnissen für das reibungslose Funktionieren des Binnenmarktes, die in den steuerlichen Vorschriften der Mitgliedstaaten begründet sind. Die Beseitigung der diversen steuerlichen Hindernisse für die grenzüberschreitende Unternehmenstätigkeit im Binnenmarkt würde letztlich die Einführung einer gemeinsamen konsolidierten Steuerbemessungsgrundlage für die Tätigkeiten der Unternehmen in der gesamten EU erfordern. Solange dieses Ziel nicht erreicht ist, bedarf es gezielter Maßnahmen zur Behebung der dringendsten steuerlich bedingten Probleme grenzüberschreitend tätiger Unternehmen. Zu diesen Maßnahmen zählen alle diejenigen, die als unbedingt erforderlich angesehen werden, um die bestehenden Rechtsvorschriften der Gemeinschaft im Unternehmensteuerbereich zu verbessern. Dieser Vorschlag greift insbesondere Aspekte auf, die bereits in dem Vorschlag von 1993 behandelt wurden, enthält aber auch Bestimmungen zu anderen Themen. Der ursprüngliche Vorschlag zur Änderung der Fusionsrichtlinie wird dementsprechend zurückgezogen.

16. Mit der ersten Änderung wird ein neuer Vorgang in die Richtlinie aufgenommen, und zwar die Abspaltung. Artikel 2 Buchstabe b) der Fusionsrichtlinie betrifft Spaltungen. Der neue Vorgang wird als Sonderform der Spaltung behandelt. Die Abspaltung ist eine begrenzte oder teilweise Spaltung, da die einbringende Gesellschaft weiter besteht. Sie bringt einen Teil ihres Aktiv- und Passivvermögens ein, das einen oder mehrere Teilbetriebe darstellt. Die übernehmende Gesellschaft überträgt dafür den Gesellschaftern der einbringenden Gesellschaft Anteile an ihrem Gesellschaftskapital. In Artikel 2 Buchstabe b) wird daher künftig der Begriff "Spaltung" durch zwei Bestimmungen definiert. Daher wird ein neuer Buchstabe (b a) in Artikel 2 eingefügt, der die Abspaltung definiert.

17. Im Falle einer Abspaltung wird Steueraufschub gemäß Artikel 4 der Richtlinie gewährt, d. h. das übertragene Aktiv- und Passivvermögen muss nach der Abspaltung tatsächlich einer Betriebsstätte der übernehmenden Gesellschaft im Staat der einbringenden Gesellschaft zugeordnet werden. Die Richtlinie wird auch die steuerliche Behandlung der Gesellschafter der einbringenden Gesellschaft regeln. Gemäß Artikel 8 der Richtlinie werden die Gesellschafter nicht zum Zeitpunkt des Vorgangs besteuert, sondern erst der Gewinn aus einer späteren Veräußerung der Anteile. Außerdem müssen die erhaltenen Anteile mit dem selben Wert angesetzt werden, der den Anteilen unmittelbar vor dem Vorgang beigemessen war. Für Abspaltungen wird künftig eine ähnliche steuerliche Regelung gelten: Die Gesellschafter werden zum Zeitpunkt des Vorgangs nicht besteuert, und bei der

Bewertung der Anteile an der einbringenden Gesellschaft werden diese Anteile und die bei dem Vorgang erhaltenen Anteile am Gesellschaftskapital der übernehmenden Gesellschaft anteilig in Ansatz gebracht.

18. Eine der wichtigsten Schlussfolgerungen der Unternehmensteuerstudie war der zu eng gefasste Anwendungsbereich der Fusionsrichtlinie, denn diese gilt nur für Unternehmen in einer Rechtsform, die in der Liste im Anhang zu der Richtlinie aufgeführt ist. Der Rat "Wirtschaft und Finanzen" vom 26./27. November 2000[11] hat der Aktualisierung dieser Liste bereits politische Priorität zuerkannt.

19. Mit diesem Thema befasste sich bereits der Vorschlag von 1993, denn er zielte darauf ab, den Anwendungsbereich der Richtlinie auf alle Unternehmen auszudehnen, die in einem Mitgliedstaat ansässig und dort körperschaftsteuerpflichtig sind. Allerdings bereiten Unterschiede im Handelsrecht, das die Rechtsformen der Unternehmen regelt, und die unterschiedlichen steuerlichen Gestaltungsmöglichkeiten in den Mitgliedstaaten erhebliche Probleme, die bereits bei der Beratung des Vorschlags im Rat in den Jahren 1996 und 1997 zur Sprache kamen. Diese Beratungen wurden ausgesetzt, ohne dass es zu einer abschließenden Schlussfolgerung gekommen wäre. Das Thema wurde im Rahmen der entsprechenden Arbeitsgruppe der Kommission erneut, diesmal unter technischen Gesichtspunkten, erörtert. Die angestrebte Verbesserung hinsichtlich des Anwendungsbereichs der Fusionsrichtlinie schlägt sich nun in dem vorliegenden Vorschlag nieder, der eine Ergänzung der im Anhang enthaltenen Liste um bestimmte bisher nicht erfasste Rechtsformen vorsieht.

20. Wie bereits erwähnt, wurde inzwischen das Statut der SE und unlängst das Statut der SCE beschlossen. Eine notwendige Voraussetzung für den Erfolg dieser Konzepte ist unter anderem, dass die Vorteile der Fusionsrichtlinie auch für die SE und die SCE gelten. In den Anhang zu der Richtlinie sollten daher auch die künftig in diesen neuen Rechtsformen gegründeten Gesellschaften aufgenommen werden. Folglich gehören die SE und die SCE zu den Rechtsformen, die neu in die Liste der von der Richtlinie erfassten Rechtsformen aufgenommen werden.

21. Einige der Rechtsformen, deren Erfassung in der Liste vorgeschlagen wird, werfen besondere technische Probleme auf. So könnte der Fall eintreten, dass ein Mitgliedstaat, in dem eine Körperschaft ansässig ist, diese als körperschaftsteuerpflichtig behandelt, während ein anderer Mitgliedstaat, dessen Steuerpflichtiger an der betreffenden Körperschaft beteiligt ist, diese als steuerlich transparent ansieht. Letzterer Mitgliedstaat rechnet den Gewinn der betreffenden Körperschaft seinem Steuerpflichtigen, der die Beteiligung hält, zu, und besteuert ihn dementsprechend. Dieser Mitgliedstaat sollte verpflichtet sein, die Richtlinienvergünstigungen auch auf diesen Steuerpflichtigen auszuweiten, da die Gewinne sonst doppelt besteuert werden.

---

[11] Anlage zu den Schlussfolgerungen des Vorsitzes des Rates "Wirtschaft und Finanzen" vom 26. und 27. November 2000, Pressemitteilung Nr. 453/13861/00 vom 26.11.2000, veröffentlicht auf der Website des Rates der Europäischen Union (http://ue.eu.int).

22. Das gleiche gilt, wenn die Gesellschafter von Unternehmen, die einen durch die Richtlinie erfassten Vorgang durchführen, als steuerlich transparent gelten. Wenn die an dem Gesellschafter beteiligten Personen und Körperschaften aus Anlass von Umstrukturierungsvorgängen steuerlich belastet werden, könnte dies dazu führen, dass sie die Mitwirkung der Gesellschaft an einer Umstrukturierung ablehnen. Die Mitgliedstaaten sollten verpflichtet werden, die Rechtsvorteile der Richtlinie auch einem an dem Gesellschafter beteiligten Gebietsansässigen zu gewähren, da die Gewinne sonst doppelt besteuert werden.

23. Ein anderes Problem in der Praxis ist die Unsicherheit in Bezug auf die Anwendung der Richtlinie bei der Umwandlung von Niederlassungen in Tochtergesellschaften. Gemäß Artikel 4 Absatz 1 der Richtlinie kann Steueraufschub gewährt werden, wenn das übertragene Aktiv- und Passivvermögen weiterhin einer Betriebsstätte der übernehmenden Gesellschaft im Staat der einbringenden Gesellschaft zugerechnet wird. Dies ist aber nicht der Fall, wenn eine Niederlassung einer ausländischen Gesellschaft in eine Tochtergesellschaft umgewandelt wird, da das Aktiv- und Passivvermögen nicht tatsächlich einer Betriebsstätte im Mitgliedstaat der einbringenden Gesellschaft, sondern der übernehmenden Gesellschaft zugerechnet wird. Deshalb wurde die Auffassung vertreten, dass die Fusionsrichtlinie den Fall der Umwandlung einer Niederlassung in eine Tochtergesellschaft nicht abdeckt. Da die Richtlinie nach ihrer Zielsetzung aber auch diese Vorgänge erfasst, sollte dies auch ausdrücklich klar gestellt werden. Die Besteuerungsrechte der Mitgliedstaaten bleiben davon unberührt, da das übertragene Aktiv- und Passivvermögen weiterhin derselben Steuerhoheit unterliegt.

24. Ein weiterer wichtiger Punkt ist Artikel 7 Absatz 2 der Richtlinie. Dieser Artikel stellt eine Verbindung zur Mutter-/Tochter-Richtlinie her. Bei Fusionen und Spaltungen erwirbt eine der beteiligten Gesellschaften Aktiv- und Passivvermögen. Diese Gesellschaft kann Anteile an der einbringenden Gesellschaft besitzen, die infolge der Umstrukturierung untergehen. Der Wert des erworbenen Aktiv- und Passivvermögens kann höher sein als der Wert der untergehenden Anteile. Diese Differenz entsteht durch nicht ausgeschüttete Gewinne oder stille Reserven der einbringenden Gesellschaft. In ihrer Eigenschaft als einbringende Gesellschaft könnte die übernehmende Gesellschaft diese einbehaltenen Gewinne ebenso gut in Form einer Gewinnausschüttung vereinnahmen. Bei einer solchen Gewinnausschüttung würde unter Umständen die Mutter-/Tochter-Richtlinie greifen. Hat die übernehmende Gesellschaft eine "ausreichende Beteiligung" im Sinne der Mutter-/Tochter-Richtlinie, sollte deshalb im Falle einer Fusion oder Spaltung die Fusionsrichtlinie einen vergleichbaren Steuervorteil gewähren, und die oben erwähnte Differenz sollte nicht besteuert werden.

25. Die Definition der für eine Befreiung "ausreichenden Beteiligung" in Artikel 7 Absatz 2 der Fusionsrichtlinie ist jedoch nicht identisch mit der Definition in Artikel 3 der Mutter-/Tochter-Richtlinie. Diese Richtlinie regelt die Entlastung von der doppelten Gewinnbesteuerung. Diese steuerliche Entlastung wird nur denjenigen Gesellschaften gewährt, die nach den Anforderungen der Richtlinie als Mutter- oder Tochtergesellschaft gelten, die also eine Beteiligung von mindestens 25 % am Kapital der anderen Gesellschaft besitzen. Dem entspricht in der Fusionsrichtlinie die Befreiung der Veräußerungsgewinne der Muttergesellschaften. Gemäß Artikel 7 Absatz 2 der Fusionsrichtlinie gilt jedoch eine Gesellschaft erst dann als Muttergesellschaft, wenn ihre Beteiligung am Gesellschaftskapital der Tochtergesellschaft 25 % übersteigt. Die Mindestbeteiligung ist in beiden Richtlinien

nicht dieselbe. Deshalb muss die Definition des Begriffs "Beteiligung" in der Fusionsrichtlinie der Definition in der Mutter-/Tochter-Richtlinie angepasst werden. Überdies muss jede diesbezügliche Änderung der Fusionsrichtlinie an die entsprechenden Vorschläge zur Änderung der Mutter-/Tochter-Richtlinie angeglichen werden, denen zufolge die Mindestbeteiligung für die Einstufung als Mutter- bzw. Tochtergesellschaft von 25 % auf 10 % herabgesetzt werden soll.

26. Im Falle der Einbringung von Unternehmensteilen kann es zu Doppelbesteuerung kommen. Die Gesellschaft, die einen Teilbetrieb einbringt, erhält dafür Anteile von der übernehmenden Gesellschaft. In der Richtlinie ist nicht geregelt, wie die auf diese Weise erworbenen Anteile zu bewerten sind. Nach den Rechtsvorschriften mancher Mitgliedstaaten muss die einbringende Gesellschaft den bei einer späteren Veräußerung der erworbenen Anteile erzielten Veräußerungsgewinn auf der Basis des Buchwerts der eingebrachten Unternehmensteile vor dem Vorgang berechnen. Gleichzeitig muss die das Vermögen übernehmende Gesellschaft gemäß Artikel 4 Absatz 2 der Richtlinie alle neuen Abschreibungen und späteren Wertsteigerungen oder Wertminderungen des übertragenen Aktiv- und Passivvermögens auf der Grundlage seines Werts vor dem Vorgang bewerten. In diesem Fall wird derselbe Wert zweimal für steuerliche Zwecke verwendet. Dies bedeutet, dass dieselben Veräußerungsgewinne zwei verschiedenen Steuerpflichtigen zugerechnet und zweimal besteuert werden. Das Doppelbesteuerungsproblem stellt sich schlussendlich im Mitgliedstaat der einbringenden Gesellschaft. Dieser Mitgliedstaat besteuert das Einkommen und die Veräußerungsgewinne der Betriebsstätte, die die Unternehmensteile übernimmt. Außerdem kann er die Veräußerungsgewinne besteuern, die die einbringende Gesellschaft bei einer späteren Veräußerung der Anteile realisiert, die sie für die eingebrachten Unternehmensteile erhalten hat. Eine solche Besteuerung ist objektiv durch nichts zu rechtfertigen. Im Falle des Missbrauchs können die Mitgliedstaaten jedoch gemäß Artikel 11 Absatz 1 die Rechtsvorteile der Richtlinie verweigern. Nach Rechtsprechung der Europäischen Gerichtshofs[12] ist es gemäß Artikel 11 Absatz 1 Buchstabe a) der Richtlinie Sache der Mitgliedstaaten, unter Beachtung des Grundsatzes der Verhältnismäßigkeit die innerstaatlichen Verfahren festzulegen, die notwendig sind, um steuerlichen Missbrauch zu verhindern. Eine generelle Vorschrift, mit der bestimmte Gruppen von Vorgängen automatisch und unabhängig davon, ob tatsächlich Steuerhinterziehung oder -umgehung vorliegt, vom Steuervorteil ausgeschlossen werden, würde jedoch über das zur Verhinderung eines solchen Missbrauchs Erforderliche hinaus gehen und das mit der Richtlinie verfolgte Ziel beeinträchtigen. Die Mitgliedstaaten können also vorschreiben, dass die von der einbringenden Gesellschaft erworbenen Anteile mit ihrem tatsächlichen Wert zum Zeitpunkt des Vorgangs bewertet werden. Besteuerungsrechte sind nicht gefährdet, denn das Einkommen und die Veräußerungsgewinne aus dem Vermögen, das der Betriebsstätte zugerechnet wird, die weiter derselben Besteuerungshoheit unterliegt, können weiterhin besteuert werden.

27. Wirtschaftliche Doppelbesteuerung kann auch beim Anteilstausch zu Verzerrungen führen. Die erwerbende Gesellschaft erhält Anteile von den Gesellschaftern der erworbenen Gesellschaft. Der bei dem Tausch von Anteilen an der erworbenen Gesellschaft gegen Anteile an der erwerbenden Gesellschaft anfallende Veräußerungsgewinn wird bei diesen Gesellschaftern nicht besteuert. Gemäß

---

[12] Urteil vom 17. Juli 1997 in der Rechtssache C-28/95 *Leur-Bloem*. Slg. 1997, S. I-4161.

Artikel 8 Absatz 2 ist dieser Steuervorteil von der Voraussetzung abhängig, dass die Gesellschafter den erworbenen Anteilen keinen höheren steuerlichen Wert beimessen, als den Anteilen an der erworbenen Gesellschaft unmittelbar vor dem Anteilstausch beigemessen war. Dieser Veräußerungsgewinn wird dann bei einer späteren Veräußerung der so erworbenen Anteile besteuert.

28. In der Richtlinie ist nicht geregelt, wie die Anteile, die die erwerbende Gesellschaft von diesen Gesellschaftern erhält, zu bewerten sind. Nach den Rechtsvorschriften einiger Mitgliedstaaten muss die erwerbende Gesellschaft den bei einer späteren Veräußerung der erworbenen Anteile realisierten Veräußerungsgewinn auf der Basis des Wertes berechnen, der diesen Anteilen unmittelbar vor dem Anteilstausch beigemessen war. Der Mitgliedstaat der erwerbenden Gesellschaft wird den Wert zu Grunde legen, den die ausgetauschten Anteile vor dem Vorgang hatten. In diesem Fall wird derselbe Wert zweimal für steuerliche Zwecke verwendet. Dieser Wertansatz führt zur wirtschaftlichen Doppelbesteuerung: derselbe Veräußerungsgewinn wird zwei verschiedenen Steuerpflichtigen zugerechnet und zweimal besteuert.

29. In diesem speziellen Fall erwirbt die erwerbende Gesellschaft eine Beteiligung an einer anderen Gesellschaft gegen Zahlung des Verkehrswertes. Diese Gesellschaft muss den Gesellschaftern Anteile an ihrem Gesellschaftskapital zuteilen. Ein neuer Absatz in Artikel 8 Absatz 2 sieht vor, dass die erwerbende Gesellschaft die erhaltenen Anteile mit ihrem tatsächlichen Wert zum Zeitpunkt des Anteilstauschs bewertet. Dadurch wird wirtschaftliche Doppelbesteuerung vermieden. Die Besteuerungsrechte der Mitgliedstaaten werden nicht gefährdet, da bei den Gesellschaftern der spätere Veräußerungsgewinn besteuert wird. Im Falle des Missbrauchs können die Mitgliedstaaten gemäß Artikel 11 Absatz 1 die Rechtsvorteile der Richtlinie verweigern (vgl. auch Punkt 26).

30. Denkbar ist auch, dass die erwerbende Gesellschaft einige ihrer Anteile auf dem Markt erworben hat. Unter Umständen entscheidet sie sich gegen eine Kapitalerhöhung und für die Übertragung dieser eigenen Anteile. In diesem besonderen Fall können die Anschaffungskosten der eigenen Anteile niedriger sein als ihr Marktwert zum Zeitpunkt des Tauschs. Es entstehen Veräußerungsgewinne, die die Mitgliedstaaten womöglich besteuern wollen. Wird die hier vorgeschlagene Regelung auch in diesem Fall angewandt, können Besteuerungsrechte dauerhaft verloren gehen. Deshalb muss die für die Bewertung der von der erwerbenden Gesellschaft erworbenen Anteile vorgeschlagene Regelung für diesen Fall eine Ausnahme enthalten: Den von der erwerbenden Gesellschaft erworbenen Anteilen ist der Wert beizumessen, der den eigenen, im Tausch überlassenen Anteilen unmittelbar vor dem Tausch beigemessen war. Entsprechend den Zielen der Richtlinie löst der Anteilstausch dann keine Besteuerung dieses Steuerpflichtigen aus.

31. Artikel 8 wird so geändert, dass die Richtlinie eindeutig auch jene Fälle des Anteilstauschs abdeckt, in denen eine in einem Mitgliedstaat ansässige Gesellschaft von einem außerhalb der Europäischen Union ansässigen Gesellschafter die Mehrheit der Stimmrechte erwirbt.

32. Schließlich wird in die Richtlinie ein neuer Titel aufgenommen, der festlegt, wie der Fall der Sitzverlegung einer SE und einer SCE[13] steuerlich zu behandeln ist. Die anzuwendende Steuerregelung wird wettbewerbsneutral sein und die finanziellen Interessen des Staates wahren, in dem die Gesellschaft vor der Sitzverlegung ansässig war. Gegenstand der Harmonisierung sind jene Fälle, in denen die Sitzverlegung dazu führt, dass die Gesellschaft für Steuerzwecke nicht länger in diesem Mitgliedstaat ansässig ist. Der Gesellschaft wird Steueraufschub für den Veräußerungsgewinn gewährt, der in Verbindung mit dem Teil ihres Vermögens anfällt, der ihrer künftigen Betriebsstätte in dem Mitgliedstaat, in dem sie vor der Sitzverlegung für Steuerzwecke ansässig war, zugerechnet wird.

33. Die bereits in den Artikeln 5, 6 und 10 der Richtlinie für Fusionen und Spaltungen festgelegten Regeln gelten künftig auch für diesen Fall. Die für die Sitzverlegung anwendbare Steuerregelung bezieht folglich auch vor dem Vorgang von der Gesellschaft gebildete Rückstellungen oder Rücklagen, die etwaige Übernahme von Verlusten und die Existenz einer Betriebsstätte in einem dritten Mitgliedstaat ein.

34. In einer gesonderten Bestimmung wird außerdem festgelegt, dass die Verlegung des Gesellschaftssitzes keine Besteuerung der Gesellschafter auslösen darf. Diese Bestimmung ist Ausdruck der im EG-Vertrag verankerten Niederlassungsfreiheit. Der anlässlich einer Veräußerung der Anteile anfallende Gewinn kann steuerbar sein.

2. ERLÄUTERUNG DER ARTIKEL DES RICHTLINIENVORSCHLAGS IM EINZELNEN

Artikel 1

Dieser Artikel umfasst zehn Nummern zur Änderung der Fusionsrichtlinie.

Nummer 1

In die Fusionsrichtlinie wird ein neuer Titel eingefügt, der für den Fall, dass eine Europäische Gesellschaft (SE) oder eine Europäische Genossenschaft (SCE) ihren Sitz von einem Mitgliedstaat in einen anderen verlegt, Steueraufschub vorsieht und die notwendigen Bestimmungen enthält, um die finanziellen Interessen der Mitgliedstaaten zu schützen. Deshalb wird der Titel der Richtlinie entsprechend geändert und bezieht nun auch den Fall der Sitzverlegung von einem Mitgliedstaat in einen anderen mit ein.

Nummer 2

1. Diese Vorschlag zur Änderung der Richtlinie sieht vor, dass der Fall der Sitzverlegung durch eine SE und eine SCE in den Anwendungsbereich der Fusionsrichtlinie aufgenommen wird.

---

[13] Gemäß Artikel 8 der Verordnung über das SE-Statut bzw. Artikel 7 der Verordnung über das SCE-Statut können diese Gesellschaften ihren Sitz in einen anderen Mitgliedstaat verlegen, ohne dass dies zur Auflösung der Gesellschaft führt. Gemäß SE- bzw. SCE-Statut (Artikel 7 bzw. Artikel 6) muss der Sitz der Gesellschaft in der Gemeinschaft liegen, und zwar in dem Mitgliedstaat, in dem sich die Hauptverwaltung befindet.

2. Artikel 1 der Richtlinie wird entsprechend geändert. Er umfasst künftig zwei Spiegelstriche: Der erste Spiegelstrich betrifft die Vorgänge, die schon jetzt durch die Richtlinie abgedeckt sind, und der zweite Spiegelstrich verpflichtet die Mitgliedstaaten, die Richtlinie auch auf den Fall der Sitzverlegung durch eine SE und eine SCE anzuwenden.

Nummer 3

1. Artikel 2 der Richtlinie wird geändert und enthält nun auch die Definition einer weiteren Form der Unternehmensumstrukturierung, der so genannten "Abspaltung", die die Richtlinie künftig abdeckt.

2. Die Abspaltung ist ein Vorgang, bei dem eine Gesellschaft ohne aufgelöst zu werden einen Teil ihres Aktiv- und Passivvermögens, das einen oder mehrere Teilbetriebe darstellt, auf eine übernehmende Gesellschaft überträgt. Die übernehmende Gesellschaft überträgt dafür den Gesellschaftern der einbringenden Gesellschaft Anteile an ihrem eigenen Gesellschaftskapital.

3. Folglich wird in Artikel 2 unter Buchstabe b) ein neuer Buchstabe a) angefügt, der den Begriff der Abspaltung definiert. Artikel 4 ist auf die einbringende Gesellschaft anwendbar. Artikel 8 enthält zusätzliche Änderungen betreffend die Besteuerung der Gesellschafter.

4. Die Sitzverlegung durch die SE oder die SCE wird in den Anwendungsbereich der Richtlinie einbezogen. Zu diesem Zweck wird in Artikel 2 ein neuer Buchstabe j) angefügt, der diesen Vorgang gemäß dem Wortlaut des Artikels 8 des SE-Statuts bzw. Artikel 7 des SCE-Statuts definiert.

Nummer 4

1. Diese Bestimmung ändert Artikel 4 durch Einfügung eines neuen Absatzes 2. Dieser neue Absatz betrifft Gesellschaften, die in ihrem Sitzmitgliedstaat körperschaftsteuerpflichtig sind, in einem anderen Mitgliedstaat aber als steuerlich transparent gelten. Aufgrund dieses Umstands war die Richtlinie in der Vergangenheit auf eine Reihe körperschaftsteuerpflichtiger Unternehmen nicht anwendbar. Der vorgeschlagene Wortlaut sieht für diese Fälle nun eine besondere steuerliche Regelung vor. Danach gewähren die Mitgliedstaaten in Zukunft im Zusammenhang mit Fusionen und Spaltungen Steueraufschub für gebietsansässige Gesellschaften, die in der Liste aufgeführt sind. Auch wenn ein anderer Mitgliedstaat die fragliche Gesellschaft als steuerlich transparent ansieht, kann dieser Mitgliedstaat in seinem Gebiet ansässige Steuerpflichtige mit Beteiligungen an dieser Gesellschaft zum Zeitpunkt von Vorgängen, die unter die Richtlinie fallen, nicht besteuern. Diese Steuerpflichtigen können bei einer späteren Veräußerung des übertragenen Vermögens besteuert werden.

2. Der neue Absatz definiert diese Steuerpflichtigen als Gesellschaften, die von einem Mitgliedstaat aufgrund handelsrechtlicher Kriterien als steuerlich transparent angesehen werden. Eine Bezugnahme auf Gesellschaften, die in einem Mitgliedstaat aufgrund der steuerlichen Vorschriften in ihrem Ansässigkeitsstaat als steuerlich transparent angesehen werden, wird in dem vorgeschlagenen Wortlaut vermieden.

3. Die Absätze 2 und 3 werden zu den Absätzen 3 und 4. In beiden Absätzen wird eine Bezugnahme auf den neuen Absatz 2 hinzugefügt.

4. In den Absätzen 1 und 3 werden außerdem einige redaktionelle Verbesserungen vorgenommen.

Nummer 5

1. Dieser Artikel legt die Mindestbeteiligung der Fusionsrichtlinie auf dem gleichen Niveau fest wie die Mutter-/Tochter-Richtlinie. Die übernehmende Gesellschaft muss demnach eine Beteiligung von mindestens 10 % an der einbringenden Gesellschaft besitzen, damit etwaige Wertsteigerungen dieser Beteiligung von der Steuer befreit werden.

2. Der Vorschlag, die Mindestbeteiligung auf 10 % festzusetzen, orientiert sich an dem für die Mutter-/Tochter-Richtlinie bereits vorliegenden Änderungsvorschlag, wonach die Mindestbeteiligung von 25 % auf 10 % des Gesellschaftskapitals herabgesetzt werden soll.

Nummer 6

1. Diese Bestimmung dient zur Änderung des Artikels 8.

2. Die vorhandenen und die neu hinzugekommenen Absätze des Artikels 8 werden neu nummeriert. Artikel 8 besteht jetzt aus 12 Absätzen.

3. Die in den derzeitigen Wortlaut des Artikels 8 eingefügten Änderungen beziehen sich auf mehrere Maßnahmen. Zunächst wird ein neuer Absatz 2 eingefügt, der die steuerliche Behandlung des Gesellschafters der einbringenden Gesellschaft im Falle der Abspaltung regelt. Die Zuteilung von Anteilen am Gesellschaftskapital der übernehmenden Gesellschaft löst bei diesen Steuerpflichtigen keine Besteuerung aus.

4. Es wird ein neuer Absatz 3 eingefügt. Er betrifft den Fall, dass die Gesellschafter von Gesellschaften (in der Definition der Richtlinie), die die von der Richtlinie erfassten Vorgänge durchführen, als steuerlich transparent gelten. In diesem Fall können Einkommen oder Veräußerungsgewinne aus den Umstrukturierungsvorgängen bei den an diesen Gesellschaftern beteiligten Steuerpflichtigen besteuert werden. Der vorgeschlagene Wortlaut zielt darauf ab, den Steuerpflichtigen mit Beteiligungen an diesen Gesellschaftern Steueraufschub zu gewähren. Dieses Einkommen kann bei diesen Steuerpflichtigen anlässlich einer späteren Veräußerung der von den Gesellschaftern erhaltenen Anteile besteuert werden.

5. Der neue Absatz 5 regelt, wie die von den Gesellschaftern erworbenen Anteile im Fall der Abspaltung zu bewerten sind. Vorgesehen ist, dass bei der Bewertung der von diesen Gesellschaftern gehaltenen Anteile an der einbringenden Gesellschaft diese Anteile und die ihnen zugeteilten Anteile an der übernehmenden Gesellschaft anteilig in Ansatz gebracht werden.

6. Der neue Absatz 10 regelt die Bewertung der Anteile, die die erwerbende Gesellschaft bei einem Anteilstausch erhält. Nach dieser neuen Regelung kann die erwerbende Gesellschaft die erworbenen Anteile mit dem tatsächlichen Wert der von ihr im Tausch gewährten Anteile bewerten. Dieser Wert entspricht dem tatsächlich gezahlten Preis. Könnten die Mitgliedstaaten den erworbenen Anteilen einen niedrigeren Wert beimessen, wäre bei der erwerbenden Gesellschaft anlässlich einer späteren Veräußerung dieser Anteile ein Veräußerungsgewinn zu besteuern. Damit würde der Veräußerungsgewinn in Verbindung mit diesen Anteilen zwei verschiedenen Steuerpflichtigen zugerechnet: dieser erwerbenden Gesellschaft und den Gesellschaftern, die sie vorher besessen haben, so dass diese Anteile doppelt besteuert würden. Diese in den Vorschlag aufgenommene Regelung vermeidet diese Doppelbesteuerung.

7. Der neue Absatz 11 enthält eine Ausnahme von der Bewertungsregel des neuen Absatzes 10. Sie gilt für den Fall, dass die erwerbende Gesellschaft eigene Anteile hält und beschließt, anstelle einer Kapitalerhöhung den Gesellschaftern der erworbenen Gesellschaft diese Anteile zuzuteilen. Unter diesen Umständen besteht normalerweise eine Differenz zwischen dem Wert der eigenen Anteile und deren tatsächlichem Wert zum Zeitpunkt des Anteilstauschs. Die Mitgliedstaaten können diese Differenz besteuern. Nach dem Neutralitätsprinzip sollte diese Differenz zum Zeitpunkt einer späteren Veräußerung der ausgetauschten Anteile besteuert werden. Zu diesem Zweck wird die erwerbende Gesellschaft den erworbenen Anteilen den Wert beimessen, den ihre eigenen im Tausch gewährten Anteile unmittelbar vor dem Anteilstausch hatten.

8. Es wird ein neuer Absatz 12 angefügt. Er regelt den Fall eines Anteilstauschs, bei dem die Mehrheit der Stimmrechte in der erworbenen Gesellschaft von Gesellschaftern erworben werden, die für Steuerzwecke nicht in der Europäischen Union ansässig sind. Durch diese neue Bestimmung soll klar gestellt werden, dass die Richtlinie auch diese Vorgänge erfasst. Die Rechtsvorteile der Richtlinie gelten folglich für alle betroffenen Steuerpflichtigen in der Definition der Richtlinie.

9. Der bisherige Absatz 1 wird unterteilt in drei Absätze; diese Absätze werden zu den Absätzen 4, 6 und 7. Die Absätze 3 und 4 werden zu den Absätzen 8 und 9.

10. Die Querverweise in diesem Artikel wurden entsprechend seiner neuen Struktur angepasst.

Nummer 7

1. Diese Nummer ändert Artikel 9. Ein neuer Absatz wird angefügt und der bisherige Wortlaut wird Absatz 1. Im Falle der Einbringung von Unternehmensteilen entstehen in Verbindung mit den eingebrachten Unternehmensteilen Veräußerungsgewinne. Die Besteuerung dieser Veräußerungsgewinne wird aufgeschoben bis zum Zeitpunkt einer späteren Veräußerung der betreffenden Unternehmensteile. Die Steuer wird bei der Betriebsstätte erhoben, die die Unternehmensteile erworben hat. Die Mitgliedstaaten können außerdem vorsehen, dass die einbringende Gesellschaft den Anteilen, die sie im Tausch gegen die eingebrachten Unternehmensteile erworben hat, den Wert beimessen muss, den diese Unternehmensteile vor dem Vorgang hatten. Diese innerstaatliche Regelung führt zu Doppelbesteuerung.

2. Der vorgeschlagene Wortlaut regelt die Bewertung der von der einbringenden Gesellschaft erworbenen Anteile. Diese Gesellschaft misst diesen Anteilen den tatsächlichen Wert des übertragenen Aktiv- und Passivvermögens bei. Bei der Besteuerung einer späteren Veräußerung der Anteile, die die Gesellschaft für die eingebrachten Unternehmensteile erhalten hat, muss dann der Mitgliedstaat der einbringenden Gesellschaft den Veräußerungsgewinn aus diesem Vorgang auf der Grundlage dieses Wertes bestimmen.

Nummer 8

1. In Artikel 10 wird Absatz 1 in drei neue Unterabsätze unterteilt, und es wird ein weiterer neuer Unterabsatz angefügt, damit ausdrücklich auch die Umwandlung von Niederlassungen in Tochtergesellschaften erfasst wird. Die steuerliche Regelung für diesen Fall ist dieselbe wie die für die Einbringung einer Betriebsstätte. Die Übertragung von einer Betriebsstätte zugerechneten Vermögenswerten auf eine neu gegründete Gesellschaft löst folglich keine Besteuerung aus. Außerdem gilt Artikel 10 Absatz 2, und die Besteuerungsrechte von Mitgliedstaaten, die ein System der Weltgewinnbesteuerung anwenden, bleiben gewahrt.

2. Im Interesse der Klarheit wurden in diesem Artikel einige redaktionelle Verbesserungen vorgenommen.

Nummer 9

1. In die Richtlinie wird ein neuer Titel eingefügt, der die steuerliche Behandlung der Verlegung des Sitzes einer SE regelt. Der neue Titel wird Titel IVa.

2. Die Artikel 10a, 10b und 10c werden in die Richtlinie eingefügt, um den Fall der Sitzverlegung durch eine SE oder eine SCE zu regeln.

3. Der Artikel 10a betrifft den Steueraufschub im Falle der Sitzverlegung durch eine SE oder eine SCE. Eine Folge dieses Vorgangs kann sein, dass die SE in einem anderen Mitgliedstaat steuerlich ansässig ist. Ist dies der Fall, besteuern möglicherweise die Mitgliedstaaten bei diesen Gesellschaften die Differenz zwischen dem tatsächlichen Wert ihres Aktiv- und Passivvermögens und dessen steuerlichem Wert vor der Sitzverlegung. Absatz 1 macht den Steueraufschub von der Voraussetzung abhängig, dass das Aktiv- und Passivvermögen der Gesellschaft tatsächlich weiter einer Betriebsstätte in dem Mitgliedstaat zugerechnet wird, in dem die ihren Sitz verlegende Gesellschaft vor der Sitzverlegung ansässig war.

4. Artikel 10a Absatz 2 regelt, wie Abschreibungen sowie Wertsteigerungen und Wertminderungen des Gesellschaftsvermögens, das weiter der Betriebsstätte zugerechnet wird, zu berechnen sind. Er verpflichtet die Mitgliedstaaten, ihre künftige Besteuerung so zu gestalten, als habe keine Sitzverlegung stattgefunden.

5. Artikel 10a Absatz 3 bezieht sich auf Fälle, in denen nach innerstaatlichem Recht für die Berechnung von Abschreibungen sowie Wertsteigerungen und Wertminderungen des mit der Betriebsstätte verbundenen Vermögens spezielle Regeln gelten. Optiert die Gesellschaft für die Anwendung dieser Regeln, ist Absatz 1 nicht anwendbar.

6. Die steuerliche Regelung für die Sitzverlegung ist vergleichbar mit der Regelung für Fusionen und Spaltungen. Der neue Artikel 10b nimmt Bezug auf andere Bestimmungen der Richtlinie über Fusionen und Spaltungen. An diesen Vorgängen sind jedoch immer eine einbringende und eine übernehmende Gesellschaft beteiligt. Diese Bestimmungen betreffen daher immer beide Gesellschaften, während an dem Vorgang der Sitzverlegung nur eine einzige Gesellschaft beteiligt ist. Im Interesse der Klarheit wird deshalb in Absatz 4 festgelegt, dass diese Gesellschaft sowohl als einbringende als auch als übernehmende Gesellschaft gilt.

7. Artikel 10b Absatz 1 legt fest, dass Artikel 5 auch auf den Fall der Sitzverlegung anwendbar ist. Damit ist gewährleistet, dass die von der Gesellschaft vor der Sitzverlegung ordnungsgemäß gebildeten Rückstellungen und Rücklagen bei ihrer Betriebsstätte weiter befreit bleiben.

8. Artikel 10b Absatz 2 regelt die Verlustübernahme. Die Betriebsstätte kann die steuerlich noch nicht berücksichtigten Verluste der Gesellschaft weiterhin verrechnen. Die Mitgliedstaaten müssen die Übernahme steuerlicher Verluste in diesem Fall genauso handhaben wie ihr Steuerrecht dies im Falle inländischer Umstrukturierungen vorsieht.

9. Artikel 10b Absatz 3 bezieht sich auf den Fall, dass die ihren Sitz verlegende Gesellschaft eine Betriebsstätte in einem dritten Mitgliedstaat hat. In diesem Fall sind die Grundsätze von Artikel 10 anwendbar, und der Mitgliedstaat, in dem die Betriebsstätte gelegen ist, wird die Sitzverlegung nicht besteuern.

10. Falls die Gesellschaft in ihrer Betriebsstätte Verluste gemacht hat, mussten diese mit anderen Gewinnen der Gesellschaft verrechnet werden. Unter Umständen hat die Gesellschaft nicht die Gesamtheit ihrer Verluste mit Gewinnen der Betriebsstätte verrechnet. In diesem Fall kann der Mitgliedstaat, in dem die Gesellschaft vor der Sitzverlegung ansässig war, die nicht erfassten Verluste mit dem steuerbaren Gewinn verrechnen.

11. Es kann sein, dass der Mitgliedstaat der Gesellschaft ein System der Weltgewinnbesteuerung anwendet. In diesem Fall kann dieser Mitgliedstaat zum Zeitpunkt der Sitzverlegung sämtliche der Betriebsstätte zuzurechnenden Gewinne und Veräußerungsgewinne besteuern. Dieser Mitgliedstaat muss dann jedoch Entlastung für die im Mitgliedstaat der Betriebsstätte gezahlte Steuer gewähren, wenn kein Steueraufschub gewährt wurde.

12. Durch die Sitzverlegung ändert sich die Situation der Gesellschafter der SE bzw. der SCE nicht. Es gibt jedoch eine Veränderung, die steuerlich von Bedeutung sein kann: Die Gesellschafter sind an einer Gesellschaft beteiligt, die ihren steuerlichen Sitz verlegt. Dies kann dazu führen, dass aus diesen Anteilen erwachsende Einkommen oder Gewinne unter eine andere steuerliche Regelung fallen.

13. Durch den neuen Artikel 10c Absatz 1 wird gewährleistet, dass etwaige Veräußerungsgewinne im Zusammenhang mit der Sitzverlegung bei den Gesellschaftern nicht besteuert werden.

14. Artikel 10c Absatz 2 legt fest, dass die Besteuerung bis zur späteren Veräußerung der Anteile am Gesellschaftskapital der SE bzw. der SCE aufgeschoben wird.

Nummer 10

1. Diese Bestimmung ändert den Anhang zu der Richtlinie 90/434/EWG. Die im Anhang zu der Richtlinie enthaltene Liste der Rechtsformen, für die die Richtlinie gilt, wird durch eine neue Liste ersetzt, die zusätzliche Rechtsformen und insbesondere die Europäische Gesellschaft (SE) und die Europäische Genossenschaft (SCE) umfasst. Der Vorschlag sieht vor, dass die Richtlinie künftig auch für bisher nicht erfasste Rechtsformen gilt, darunter Genossenschaften, Gesellschaften auf Gegenseitigkeit, bestimmte Nicht-Kapitalgesellschaften, Sparkassen, Fonds und Vereinigungen mit wirtschaftlicher Tätigkeit.

2. Die SE und die SCE sind im Anhang unter dem Buchstaben z) aufgeführt. Diese Einordnung des neuen Eintrags entspricht nicht der normalen Reihenfolge, da unter den Buchstaben p) bis y) noch Rechtsformen eingetragen werden sollen, die es in den beitretenden Ländern gibt.

Artikel 2

Dieser Artikel legt den Zeitplan und die Anforderungen für die Umsetzung der Richtlinie in das innerstaatliche Recht der Mitgliedstaaten fest. Die Mitgliedstaaten sind aufgefordert, die Kommission unverzüglich über die Umsetzung der Richtlinie in innerstaatliche Rechtsvorschriften zu unterrichten und ihr eine Tabelle der Entsprechungen zwischen den Bestimmungen der Richtlinie und den innerstaatlichen Vorschriften zu übermitteln.

Artikel 3

Dieser Artikel legt den Zeitpunkt des Inkrafttretens der Änderungsrichtlinie und ihrer Veröffentlichung fest.

2003/0239 (CNS)

Vorschlag für eine

RICHTLINIE DES RATES

zur Änderung der Richtlinie 90/434/EWG des Rates vom 23. Juli 1990 über das gemeinsame Steuersystem für Fusionen, Spaltungen, die Einbringung von Unternehmensteilen und den Austausch von Anteilen, die Gesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten betreffen

DER RAT DER EUROPÄISCHEN UNION -

gestützt auf den Vertrag zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft, insbesondere auf Artikel 94,

auf Vorschlag der Kommission[14],

nach Stellungnahme des Europäischen Parlaments[15],

nach Stellungnahme des Europäischen Wirtschafts- und Sozialausschusses[16],

nach Stellungnahme des Ausschusses der Regionen[17],

in Erwägung nachstehender Gründe:

(1) Mit der Richtlinie 90/434/EWG des Rates[18], wurden für die Umstrukturierung von Unternehmen gemeinsame Regeln eingeführt, die unter Wettbewerbsaspekten neutral sein sollen.

(2) Ziel der Richtlinie 90/434/EWG ist ein Aufschub der Besteuerung von Wertsteigerungen bzw. Veräußerungsgewinnen in Verbindung mit Unternehmensumstrukturierungen und der Schutz der Besteuerungsrechte der Mitgliedstaaten.

(3) Die Erfahrungen mit der Anwendung der Richtlinie 90/434/EWG seit dem Januar 1992 haben gezeigt, dass die Richtlinie in verschiedener Hinsicht verbessert werden kann und wie die Vorteile der 1990 vereinbarten gemeinsamen Regeln ausgeweitet werden könnten.

---

14 ABl. C […] vom […], S. […].
15 ABl. C […] vom […], S. […].
16 ABl. C […] vom […], S. […].
17 ABl. C […] vom […], S. […].
18 ABl. L 225 vom 20.8.1990, S. 1.

(4) Am 8. Oktober 2001 nahm der Rat die Verordnung (EG) Nr. 2157/2001 über das Statut der Europäischen Gesellschaft (SE)[19] und die Richtlinie 2001/86/EG zur Ergänzung des Statuts der Europäischen Gesellschaft hinsichtlich der Beteiligung der Arbeitnehmer[20] an. Am 22. Juli 2003 nahm der Rat die Verordnung (EG) Nr. 1435/2003 über das Statut der Europäischen Genossenschaft (SCE)[21] und die Richtlinie 2003/72/EG zur Ergänzung des Statuts der Europäischen Genossenschaft hinsichtlich der Beteiligung der Arbeitnehmer[22] an. Eines der wichtigsten Elemente dieser Instrumente besteht darin, dass sowohl die SE als auch die SCE ohne Auflösung und Abwicklung ihren Sitz von einem Mitgliedstaat in einen anderen verlegen kann.

(5) Die Verlegung des Gesellschaftssitzes ist eine Möglichkeit, die in den Artikeln 43 und 48 EG-Vertrag verankerte Niederlassungsfreiheit auszuüben. Dabei werden keine Vermögensgegenstände übertragen, und der betreffenden Gesellschaft und ihren Gesellschaftern entstehen durch diesen Vorgang keine Veräußerungsgewinne. Eine von einer Gesellschaft beschlossene Umstrukturierung durch Sitzverlegung sollte nicht durch diskriminierende steuerliche Vorschriften oder durch Beschränkungen, Nachteile und Verzerrungen, die sich aus dem Gemeinschaftsrecht zuwiderlaufenden Steuervorschriften der Mitgliedstaaten ergeben, behindert werden.

(6) Für diesen Fall der Sitzverlegung ist eine Reihe neuer Regeln erforderlich, die jedoch unter Wettbewerbsaspekten neutral sein müssen. Bleiben bei der Sitzverlegung die Vermögensgegenstände der SE bzw. der SCE tatsächlich weiter einer ihrer Betriebsstätten in dem Mitgliedstaat zugerechnet, in dem die SE bzw. die SCE vorher ansässig war, sollten für diese Betriebsstätte in Bezug auf steuerfreie Rückstellungen und Rücklagen, Verlustübernahme und Besteuerung der Betriebsstätten der betreffenden Gesellschaft in einem dritten Mitgliedstaat ähnliche Vorteile gelten, wie sie in den Artikeln 5, 6 und 10 der Richtlinie 90/434/EWG vorgesehen sind. Entsprechend den im EG-Vertrag verankerten Grundsätzen sollte außerdem eine Besteuerung der Gesellschafter anlässlich der Sitzverlegung ausgeschlossen werden.

(7) Die Richtlinie 90/434/EWG ließ eine Art der Spaltung unberücksichtigt, bei der die Gesellschaft, die Teilbetriebe einbringt, nicht aufgelöst wird. Artikel 4 der besagten Richtlinie sollte daher so ergänzt werden, dass er auch diesen Fall erfasst.

(8) In Artikel 3 der Richtlinie 90/434/EWG wird festgelegt, welche Gesellschaften in den Anwendungsbereich der Richtlinie fallen, und in dem Anhang zur Richtlinie sind alle Rechtsformen aufgelistet, auf die die Richtlinie anwendbar ist. Einige Rechtsformen sind jedoch in dem Anhang nicht aufgeführt, selbst wenn die Gesellschaft in einem Mitgliedstaat steuerlich ansässig und dort körperschaftsteuerpflichtig ist. Im Lichte der gesammelten Erfahrungen erscheint dies als nicht zu rechtfertigende Lücke, und der Anwendungsbereich der Richtlinie sollte daher so erweitert werden, dass sie all jene Körperschaften abdeckt, die in der Gemeinschaft grenzübergreifend tätig sein können und alle relevanten Anforderungen erfüllen.

---

[19] ABl. L 294 vom 10.11.2001, S. 1.
[20] ABl. L 294 vom 10.11.2001, S. 22.
[21] ABl. L 207 vom 18.8.2003, S.1.
[22] ABl. L 207 vom 18.8.2003, S.25.

(9) Da es sich bei der SE um eine Aktiengesellschaft und bei der SCE um eine Genossenschaft handelt und da beide von ihrer Art her anderen Rechtsformen ähneln, die durch die Richtlinie 90/434/EWG bereits abgedeckt sind, sollten die SE und die SCE in die Liste im Anhang zur Richtlinie 90/434/EWG aufgenommen werden.

(10) Die neu in die Liste im Anhang zur Richtlinie aufgenommenen Körperschaften sind in ihrem Ansässigkeitsmitgliedstaat körperschaftsteuerpflichtig, aber einige werden von anderen Mitgliedstaaten als steuerlich transparent angesehen. Damit die Rechtsvorteile der Richtlinie 90/434/EWG wirksam sind, sollten die Mitgliedstaaten, die gebietsfremde körperschaftsteuerpflichtige Gesellschaften als steuerlich transparent ansehen, die Vorteile der Richtlinie auf sie anwenden.

(11) Gelten Gesellschafter von Gesellschaften, die durch die Richtlinie 90/434/EWG abgedeckte Vorgänge durchführen, als steuerlich transparent, sollten die Personen, die an diesen Gesellschaftern beteiligt sind, aus Anlass von Umstrukturierungsvorgängen nicht besteuert werden.

(12) Es gibt einige Unklarheiten in Bezug auf die Anwendung der Richtlinie 90/434/EWG auf die Umwandlung von Niederlassungen in Tochtergesellschaften. Bei diesen Vorgängen wird das einer Betriebsstätte zugerechnete Vermögen, das einen Teilbetrieb in der Definition des Artikels 2 Buchstabe i) der Richtlinie 90/434/EWG darstellt, auf eine neu gegründete Gesellschaft übertragen, die eine Tochtergesellschaft der einbringenden Gesellschaft wird; es sollte ausdrücklich klar gestellt werden, dass dieser Vorgang, bei dem eine Gesellschaft in einem Mitgliedstaat mit einer Betriebsstätte in einem anderen Mitgliedstaat Vermögensgegenstände auf eine Gesellschaft in diesem zweiten Mitgliedstaat überträgt, durch die Richtlinie erfasst ist.

(13) Die Definition des Anteilstauschs in Artikel 2 Buchstabe d) der Richtlinie 90/434/EWG stellt keine besonderen Anforderungen an Gesellschafter, die die Mehrheit der Stimmrechte an einer Gesellschaft auf eine erwerbende Gesellschaft übertragen. Es sollte klar gestellt werden, dass die Richtlinie diejenigen Fälle abdeckt, in denen bei einem Anteilstausch sowohl die erworbene Gesellschaft als auch die erwerbende Gesellschaft die in Artikel 3 der Richtlinie 90/434/EWG erfüllen, aber die Gesellschafter, die ihre Anteile der letztgenannten Gesellschaft übertragen, außerhalb der Gemeinschaft ansässig sind.

(14) Im Falle von Fusionen und Spaltungen können bei der übernehmenden Gesellschaft durch die Differenz zwischen dem Wert des erworbenen Aktiv- und Passivvermögens und dem Wert ihrer Anteile an der einbringenden Gesellschaft, die bei diesen Vorgängen untergehen, Gewinne entstehen. Diese sind gemäß Artikel 7 der Richtlinie 90/434/EWG befreit, denn sie könnten genauso gut in Form von ausgeschütteten Gewinnen vereinnahmt werden, die nach der Richtlinie 90/435/EWG vom 23. Juli 1990 über das gemeinsame Steuersystem der Mutter- und Tochtergesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten[23] befreit sind. In dieser speziellen Hinsicht verfolgen die Richtlinie 90/434/EWG und die Richtlinie 90/435/EWG dieselben Ziele, stellen aber nicht dieselben Anforderungen. Die Richtlinie 90/434/EWG sollte deshalb so geändert werden, dass ihre Anforderungen den Anforderungen der Richtlinie 90/435/EWG entsprechen und der in dem Vorschlag zur Änderung der letztgenannten Richtlinie vorgeschlagenen niedrigeren Mindestbeteiligung Rechnung tragen.

---

[23] ABl. L 225 vom 20.8.1990, S. 6.

(15) Gemäß Artikel 8 Absatz 2 der Richtlinie 90/434/EWG wird der steuerliche Wert der Anteile, die die Gesellschafter in einem Anteilstausch erworben haben, anhand des Wertes bemessen, den diese Anteile unmittelbar vor dem Vorgang hatten; die Richtlinie regelt jedoch nicht, wie die erwerbende Gesellschaft die bei diesem Vorgang erworbenen Anteile bewertet. Wenn in solchen Fällen die Mitgliedstaaten den Anteilen, die die erwerbende Gesellschaft erworben hat, den Wert beimessen, den sie unmittelbar vor dem Tausch hatten, wird derselbe Wert zwei verschiedenen Steuerpflichtigen zugerechnet und derselbe Veräußerungsgewinn zweimal besteuert. Die sich ergebende Doppelbesteuerung sollte dadurch vermieden werden, dass die erwerbende Gesellschaft die erworbenen Anteile auf der Grundlage des tatsächlichen Wertes der von ihr in Tausch gegebenen Anteile bewerten darf.

(16) In solchen Fällen kann die erwerbende Gesellschaft eigene Anteile an ihrem Gesellschaftskapital in Tausch geben, und es kann eine Differenz zwischen den Anschaffungskosten und dem tatsächlichen Wert der Anteile zum Zeitpunkt des Tauschs bestehen. Die Mitgliedstaaten sollten die Besteuerung solcher Gewinne aufschieben bis zum Zeitpunkt einer späteren Veräußerung der im Tausch erhaltenen Anteile.

(17) Gemäß Artikel 4 Absatz 1 der Richtlinie 90/434/EWG richtet sich der steuerliche Wert der durch Einbringung von Unternehmensteilen erworbenen Unternehmensteile nach deren Wert unmittelbar vor dem Vorgang; die Richtlinie regelt jedoch nicht, wie die im Tausch für die eingebrachten Unternehmensteile erworbenen Anteile bewertet werden. Würden die Mitgliedstaaten den durch die Einbringung von Unternehmensteilen erworbenen Anteilen denselben Wert beimessen, den die eingebrachten Unternehmensteile unmittelbar vor den Vorgang hatten, würde dies angesichts des Umstandes, dass dieser Wert auch dem eingebrachten Teilbetrieb beigemessen wird, dazu führen, dass derselbe Wert zwei verschiedenen Steuerpflichtigen zugerechnet wird und derselbe Veräußerungsgewinn zweimal besteuert wird. Die sich ergebende Doppelbesteuerung sollte dadurch verhindert werden, dass die einbringende Gesellschaft den erhaltenen Anteilen den tatsächlichen Wert der eingebrachten Unternehmensteile beimißt.

(18) Die Richtlinie 90/434/EWG sollte daher entsprechend geändert werden —

HAT FOLGENDE RICHTLINIE ERLASSEN:

Artikel 1

Die Richtlinie 90/434/EWG wird wie folgt geändert:

1. Der Titel erhält folgende Fassung:

> "Richtlinie 90/434/EWG des Rates über das gemeinsame Steuersystem für Fusionen, Spaltungen, die Einbringung von Unternehmensteilen und den Austausch von Anteilen, die Gesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten betreffen, sowie für die Verlegung des Sitzes von einem Mitgliedstaat in einen anderen Mitgliedstaat."

2. Artikel 1 erhält folgende Fassung:

"Artikel 1

Jeder Mitgliedstaat wendet diese Richtlinie auf folgende Vorgänge an:

a) Fusionen, Spaltungen, die Einbringung von Unternehmensteilen und den Austausch von Anteilen, wenn daran Gesellschaften aus zwei oder mehr Mitgliedstaaten beteiligt sind;

b) Europäische Gesellschaften (Societas Europaea - SE), geschaffen mit der Verordnung (EG) Nr. 2157/2001 des Rates, und Europäische Genossenschaften (SCE), geschaffen mit der Verordnung (EG) Nr. 1435/2003 des Rates, wenn diese ihren Sitz von einem Mitgliedstaat in einen anderen Mitgliedstaat verlegen.“

3. Artikel 2 wird wie folgt geändert:

a) Unter dem Buchstaben b) wird folgender Buchstabe a) eingefügt:

"a) "Abspaltung" der Vorgang, durch den eine Gesellschaft, ohne sich aufzulösen, einen oder mehrere Teilbetriebe auf eine oder mehr bereits bestehende oder neu gegründete Gesellschaften gegen Gewährung von Anteilen am Gesellschaftskapital der übernehmenden Gesellschaften an ihre eigenen Gesellschafter, und gegebenenfalls einer baren Zuzahlung, anteilig überträgt; letztere darf 10 % des Nennwerts oder - bei Fehlen eines solchen - des rechnerischen Werts dieser Anteile nicht überschreiten."

b) Es wird folgender Buchstabe j) angefügt:

"j) "Sitzverlegung" der Vorgang, durch den eine SE oder eine SCE ihren Sitz von einem Mitgliedstaat in einen anderen Mitgliedstaat verlegt, ohne dass dies zu ihrer Auflösung oder zur Gründung einer neuen juristischen Person führt."

4. Artikel 4 erhält folgende Fassung:

"Artikel 4

(1) Die Fusion, Spaltung oder Abspaltung darf keine Besteuerung des Unterschieds zwischen dem tatsächlichen Wert und dem steuerlichen Wert des übertragenen Aktiv- und Passivvermögens auslösen.

Für die Zwecke dieses Artikels gilt:

a) "steuerlicher Wert" ist der Wert, der für die Ermittlung des Einkommens, Gewinns oder Verlustes oder von Wertsteigerungen der einbringenden Gesellschaft zugrunde gelegt worden wäre, auf dessen Grundlage etwaige Gewinne oder Verluste für Zwecke der Besteuerung des Veräußerungsgewinns der einbringenden Gesellschaft ermittelt worden

wäre, wenn das Vermögen gleichzeitig mit der Fusion oder der Spaltung, aber unabhängig davon, veräußert worden wäre;

b) "übertragenes Aktiv- und Passivvermögen" ist das Aktiv- und Passivvermögen der einbringenden Gesellschaft, das nach der Fusion oder der Spaltung tatsächlich einer Betriebsstätte der übernehmenden Gesellschaft im Mitgliedstaat der einbringenden Gesellschaft zugerechnet wird und zur Erzielung des steuerlich zu berücksichtigenden Ergebnisses dieser Betriebsstätte beiträgt.

(2) Ist Absatz 1 anwendbar und gilt in einem Mitgliedstaat eine gebietsfremde einbringende Gesellschaft auf Grund seiner zivilrechtlichen Vorschriften für Handelsgesellschaften als steuerlich transparent und besteuert dieser Staat folglich bei den Gesellschaftern deren Anteil am Gewinn der einbringenden Gesellschaft bei Anfallen dieses Gewinns, so besteuert dieser Staat die Differenz zwischen dem tatsächlichen Wert des eingebrachten Aktiv- und Passivvermögens und dessen steuerlichem Wert nicht.

(3) Die Absätze 1 und 2 sind nur dann anwendbar, wenn die übernehmende Gesellschaft die neuen Abschreibungen und die späteren Wertsteigerungen oder Wertminderungen des übertragenen Aktiv- und Passivvermögens so berechnet, wie die einbringende Gesellschaft sie ohne die Fusion oder die Spaltung berechnet hätte.

(4) Hat die übernehmende Gesellschaft nach dem Recht des Mitgliedstaats der einbringenden Gesellschaft die Befugnis, die neuen Abschreibungen und die späteren Wertsteigerungen oder Wertminderungen des übertragenen Aktiv- und Passivvermögens abweichend von Absatz 3 zu berechnen, so findet Absatz 1 keine Anwendung auf das Vermögen, für das die übernehmende Gesellschaft von dieser Befugnis Gebrauch macht."

5. Artikel 7 Absatz 2 erhält folgende Fassung:

"(2) Die Mitgliedstaaten können von Absatz 1 abweichen, wenn die Beteiligung der übernehmenden Gesellschaft am Kapital der einbringenden Gesellschaft geringer ist als 10 %."

6. Artikel 8 erhält folgende Fassung:

"Artikel 8

(1) Die Zuteilung von Anteilen am Gesellschaftskapital der übernehmenden oder erwerbenden Gesellschaft an die Gesellschafter der einbringenden oder erworbenen Gesellschaft gegen Anteile an deren Gesellschaftskapital aufgrund der Fusion, der Spaltung oder des Austausches von Anteilen darf für sich allein keine Besteuerung des Veräußerungsgewinns auslösen.

(2) Die Zuteilung von Anteilen am Gesellschaftskapital der übernehmenden Gesellschaft an die Gesellschafter der einbringenden Gesellschaft aufgrund einer Abspaltung darf für sich allein keine Besteuerung des Veräußerungsgewinns auslösen.

(3) Gilt in einem Mitgliedstaat auf Grund seiner zivilrechtlichen Vorschriften für Handelsgesellschaften ein Gesellschafter als steuerlich transparent und besteuert folglich dieser Staat bei den an diesem Gesellschafter beteiligten Personen deren Anteil am Gewinn der einbringenden Gesellschaft bei Anfallen dieses Gewinns, so besteuert dieser Mitgliedstaat bei diesen Personen den Veräußerungsgewinn aus der Zuteilung von Anteilen am Gesellschaftskapital der übernehmenden oder erwerbenden Gesellschaft nicht.

(4) Die Absätze 1 und 3 sind nur anwendbar, wenn der Gesellschafter den erworbenen Anteilen keinen höheren steuerlichen Wert beimisst, als den in Tausch gegebenen Anteilen unmittelbar vor der Fusion, der Spaltung oder dem Austausch von Anteilen beigemessen war.

(5) Absatz 2 ist nur anwendbar, wenn der Gesellschafter der Summe der erworbenen Anteile und seiner Anteile an der einbringenden Gesellschaft keinen höheren steuerlichen Wert beimisst als den Wert, der den Anteilen an der einbringenden Gesellschaft unmittelbar vor der Spaltung beigemessen war.

(6) Die Anwendung der Absätze 1, 2 und 3 hindert die Mitgliedstaaten nicht, den Gewinn aus einer späteren Veräußerung der erworbenen Anteile in gleicher Weise zu besteuern wie den Gewinn aus einer Veräußerung der vor dem Erwerb vorhandenen Anteile.

(7) Für die Zwecke dieses Artikels ist der "steuerliche Wert" der Wert, auf dessen Grundlage etwaige Gewinne oder Verluste für Zwecke der Besteuerung des Veräußerungsgewinns eines Gesellschafters der Gesellschaft ermittelt würden.

(8) Hat ein Gesellschafter nach den Rechtsvorschriften seines Ansässigkeitsstaats das Recht, eine von den Absätzen 4 und 5 abweichende steuerliche Behandlung zu wählen, so finden die Absätze 1, 2 und 3 keine Anwendung auf die Anteile, für die der Gesellschafter von diesem Recht Gebrauch macht.

(9) Die Absätze 1, 2 und 3 hindern die Mitgliedstaaten nicht, eine bare Zuzahlung anlässlich einer Fusion, einer Spaltung, einer Abspaltung oder eines Austausches von Anteilen an die Gesellschafter zu besteuern.

(10) Die erwerbende Gesellschaft in einem Austausch von Anteilen misst den erworbenen Anteilen den tatsächlichen Wert der Anteile bei, die den Gesellschaftern der erworbenen Gesellschaft zugeteilt wurden.

(11) Besitzt die erwerbende Gesellschaft eigene Anteile und überlässt diese im Tausch, können die Mitgliedstaaten in Abweichung von Absatz 10 den bei einer späteren Veräußerung der erworbenen Anteile erzielten Veräußerungsgewinn auf der Grundlage des Werts berechnen, den die überlassenen Anteile unmittelbar vor dem Austausch von Anteilen hatten.

(12) Die Tatsache, dass eine Gesellschaft eine Beteiligung an der erworbenen Gesellschaft von Gesellschaftern erwirbt, die für Steuerzwecke außerhalb der Gemeinschaft ansässig sind, steht der Anwendung der in diesem Artikel vorgesehenen steuerlichen Entlastung nicht entgegen."

7. Artikel 9 erhält folgende Fassung:

"Artikel 9

(1) Die Artikel 4, 5 und 6 gelten entsprechend für die Einbringung von Unternehmensteilen.

(2) Den Anteilen am Gesellschaftskapital der übernehmenden Gesellschaft, die die einbringende Gesellschaft für die Einbringung von Unternehmensteilen erhalten hat, ist der tatsächliche Wert beizumessen, der dem übertragenen Aktiv- und Passivvermögen unmittelbar vor der Einbringung der Unternehmensteile beigemessen war."

8. Artikel 10 Absatz 1 erhält folgende Fassung:

"(1) Wenn sich unter den anlässlich einer Fusion, Spaltung oder Einbringung von Unternehmensteilen eingebrachten Wirtschaftsgütern eine in einem anderen Mitgliedstaat als dem der einbringenden Gesellschaft liegende Betriebsstätte befindet, so verzichtet der Mitgliedstaat der Betriebsstätte endgültig auf seine Rechte zur Besteuerung dieser Betriebsstätte.

Der Mitgliedstaat der einbringenden Gesellschaft kann bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Gewinns dieser Gesellschaft frühere Verluste dieser Betriebsstätte, die von dem in diesem Staat steuerpflichtigen Gewinn der Gesellschaft abgezogen und noch nicht ausgeglichen worden sind, hinzurechnen.

Der Mitgliedstaat, in dem sich die Betriebsstätte befindet, und der Mitgliedstaat der übernehmenden Gesellschaft wenden auf diese Einbringung die Bestimmungen dieser Richtlinie an, als ob der Mitgliedstaat der Betriebsstätte mit dem Mitgliedstaat der einbringenden Gesellschaft identisch wäre.

Diese Bestimmungen gelten auch für den Fall, dass die Betriebsstätte in dem Mitgliedstaat gelegen ist, in dem die übernehmende Gesellschaft ansässig ist."

9. Der folgende Titel IVa wird eingefügt:

"TITEL IVa

Regeln für die Sitzverlegung

Artikel 10a

(1) Die Verlegung des Sitzes einer SE oder einer SCE darf keine Besteuerung des Veräußerungsgewinns auslösen, der mit dem Aktiv- und Passivvermögen der einbringenden Gesellschaft verbunden ist, das nach der Sitzverlegung tatsächlich einer Betriebsstätte der SE bzw. der SCE in dem Mitgliedstaat zugerechnet bleibt, in dem die Gesellschaft vor der Sitzverlegung ansässig war, und das zur Erzielung des steuerlich zu berücksichtigenden Ergebnisses beiträgt.

(2) Absatz 1 ist nur anwendbar, wenn die SE bzw. die SCE die neuen Abschreibungen und die späteren Wertsteigerungen oder Wertminderungen dieses übertragenen Aktiv- und Passivvermögens so berechnet, als habe keine Sitzverlegung stattgefunden.

(3) Hat die SE bzw. die SCE nach dem Recht des Mitgliedstaats, in dem sie vor der Sitzverlegung ansässig war, die Befugnis, die neuen Abschreibungen oder die späteren Wertsteigerungen oder Wertminderungen des in diesem Mitgliedstaat verbleibenden Aktiv- und Passivvermögens abweichend von Absatz 2 zu berechnen, so findet Absatz 1 keine Anwendung auf das Vermögen, für das die Gesellschaft von dieser Befugnis Gebrauch macht.

Artikel 10b

(1) Artikel 5 gilt entsprechend für die Verlegung des Sitzes einer SE oder einer SCE.

(2) Gestattet ein Mitgliedstaat für den Fall, dass die in Artikel 1 genannten Vorgänge zwischen Gesellschaften dieses Mitgliedstaates erfolgen, der übernehmenden Gesellschaft die Übernahme der steuerlich noch nicht berücksichtigten Verluste der einbringenden Gesellschaft, so gestattet er auch der in seinem Hoheitsgebiet gelegenen Betriebsstätte der SE bzw. der SCE die Übernahme der steuerlich noch nicht berücksichtigten Verluste der ihren Sitz verlegenden SE bzw. SCE.

(3) Artikel 10 ist auf den Fall der Verlegung des Sitzes einer SE bzw. einer SCE anwendbar, sofern die betreffende Gesellschaft eine Betriesstätte in einem anderen Mitgliedstaat hat, ungeachtet der Tatsache, dass keine Übertragung von Aktiv- und Passivvermögen zwischen Gesellschaften erfolgt.

(4) Für die Zwecke dieses Artikels gilt die ihren Sitz verlegende SE bzw. SCE gleichermaßen als einbringende und übernehmende Gesellschaft.

Artikel 10c

(1) Die Verlegung des Sitzes einer SE bzw. einer SCE darf für sich genommen keine Besteuerung des Veräußerungsgewinns der Gesellschafter auslösen.

(2) Die Anwendung des Absatzes 1 hindert die Mitgliedstaaten nicht, den Gewinn aus einer späteren Veräußerung der Anteile am Gesellschaftskapital der ihren Sitz verlegenden SE bzw. SCE zu besteuern."

10. Der Anhang wird durch den Anhang zu dieser Richtlinie ersetzt.

Artikel 2

(1) Die Mitgliedstaaten setzen die Rechts- und Verwaltungsvorschriften in Kraft, die erforderlich sind, um dieser Richtlinie bis spätestens zum 1. Januar 2005 nachzukommen. Sie teilen der Kommission unverzüglich den Wortlaut dieser Vorschriften mit und übermitteln ihr eine Tabelle der Entsprechungen zwischen ihren Vorschriften und den Bestimmungen dieser Richtlinie.

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

(2) Die Mitgliedstaaten teilen der Kommission den Wortlaut der wichtigsten innerstaatlichen Rechtsvorschriften mit, die sie auf dem unter diese Richtlinie fallenden Gebiet erlassen.

Artikel 3

Diese Richtlinie ist an die Mitgliedstaaten gerichtet.

Brüssel, den

Im Namen des Rates
Der Präsident

ANHANG

"ANHANG

Liste der Gesellschaften im Sinne von Artikel 3 Buchstabe a)

a) Die Gesellschaften belgischen Rechts mit der Bezeichnung "société anonyme"/"naamloze vennootschap", "société en commandite par actions"/"commanditaire vennootschap op aandelen", "société privée à responsabilité limitée"/"besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid", "société coopérative à responsabilité limitée"/"coöperatieve vennootschap met beperkte aansprakelijkheid", "société coopérative à responsabilité illimitée"/"coöperatieve vennootschap met onbeperkte aansprakelijkheid" und öffentliche Unternehmen, die eine der genannten Rechtsformen angenommen haben;

b) die Gesellschaften dänischen Rechts mit der Bezeichnung "aktieselskab" und "anpartsselskab" sowie weitere nach dem Körperschaftsteuergesetz steuerpflichtige Unternehmen, soweit ihr steuerbarer Gewinn nach den allgemeinen steuerrechtlichen Bestimmungen für "aktieselskaber" ermittelt und besteuert wird;

c) die Gesellschaften deutschen Rechts mit der Bezeichnung "Aktiengesellschaft", "Kommanditgesellschaft auf Aktien", "Gesellschaft mit beschränkter Haftung", "bergrechtliche Gewerkschaft";

d) die Gesellschaften griechischen Rechts mit der Bezeichnung "ανώνυμη εταιρεία", "εταιρεία περιωρισμένης ευθύνης (Ε.Π.Ε.)";

e) die Gesellschaften spanischen Rechts mit der Bezeichnung "sociedad anónima", "sociedad comanditaria por acciones" und "sociedad de responsabilidad limitada" sowie die öffentlich-rechtlichen Körperschaften, deren Tätigkeit unter das Privatrecht fällt;

f) die Gesellschaften französischen Rechts mit der Bezeichnung "société anonyme", "société en commandite par actions" und "société à responsabilité limitée" sowie die "sociétés par actions simplifiées", "sociétés d'assurances mutuelles", "sociétés civiles", die automatisch der Körperschaftsteuer unterliegen, "coopératives" und "unions de coopératives" sowie die staatlichen Betriebe und Unternehmen;

g) nach irischem Recht gegründete oder eingetragene Gesellschaften, gemäß dem Industrial and Provident Societies Act eingetragene Körperschaften, gemäß dem Building Societies Acts gegründete "building societies" und "trustee savings banks" im Sinne des Trustee Savings Banks Act von 1989;

h) die Gesellschaften italienischen Rechts mit der Bezeichnung "società per azioni", "società in accomandita per azioni", "società a responsibilità limitata", "società cooperative", "società per mutua assicurazione" sowie die staatlichen und privaten Körperschaften, deren Tätigkeit ganz oder überwiegend gewerblicher Art ist;

i) die Gesellschaften luxemburgischen Rechts mit der Bezeichnung "société anonyme", "société en commandite par actions", "société à responsabilité limitée", "société coopérative", "société coopérative organisée comme une société anonyme", "association d'assurances mutuelles", "association d'épargne-pension" sowie Gewerbe-, Industrie- und Bergbauunternehmen des Staates und von Gemeinden, Gemeindeverbänden, öffentlichen Einrichtungen und von anderen juristischen Personen des öffentlichen Rechts;

j) die Gesellschaften niederländischen Rechts mit der Bezeichnung "naamloze vennnootschap", "besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid", "open commanditaire vennootschap", "coöperatie", "onderlinge waarborgmaatschappij", "fonds voor gemene rekening", "vereniging op coöperatieve grondslag" und "vereniging welke op onderlinge grondslag als verzekeraar of keredietinstelling optreedt";

k) die Gesellschaften österreichischen Rechts mit der Bezeichnung "Aktiengesellschaft", "Gesellschaft mit beschränkter Haftung";

l) die Gesellschaften portugiesischen Rechts in Form von Handelsgesellschaften oder zivilrechtlichen Handelsgesellschaften oder andere nach portugiesischem Recht gegründete juristische Personen, die Industrie- und Handelsunternehmen sind;

m) die Gesellschaften finnischen Rechts mit der Bezeichnung "osakeyhtiö"/"aktiebolag", "osuuskunta"/"andelslag", "säästöpankki"/"sparbank" und "vakuutusyhtiö"/"försäkringsbolag";

n) die Gesellschaften schwedischen Rechts mit der Bezeichnung "aktiebolag", "bankaktiebolag", "försäkringsaktiebolag";

o) die nach dem Recht des Vereinigten Königreichs gegründeten Gesellschaften;

z) gemäß der Verordnung (EG) Nr. 2157/2001 des Rates vom 8. Oktober 2001 über das Statut der Europäischen Gesellschaft (SE) und der Richtlinie 2001/86/EG des Rates vom 8. Oktober 2001 zur Ergänzung des Statuts der Europäischen Gesellschaft hinsichtlich der Beteiligung der Arbeitnehmer gegründete Gesellschaften sowie gemäß der Verordnung (EG) Nr. 1435/2003 des Rates vom 22. Juli 2003 über das Statut der Europäischen Genossenschaft (SCE) und der Richtlinie 2003/72/EG des Rates vom 22. Juli 2003 zur Ergänzung des Statuts der Europäischen Genossenschaft hinsichtlich der Beteiligung der Arbeitnehmer gegründete Genossenschaften."

FINANZBOGEN

Dieser Vorschlag für eine Richtlinie des Rates hat keine Auswirkungen auf den Gemeinschaftshaushalt.

FOLGENABSCHÄTZUNGSBOGEN

AUSWIRKUNGEN DES VORSCHLAGS AUF DIE UNTERNEHMEN, INSBESONDERE AUF KLEINE UND MITTLERE UNTERNEHMEN (KMU)

TITEL DES VORSCHLAGS

Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Änderung der Richtlinie 90/434/EWG vom 23. Juli 1990 über das gemeinsame Steuersystem für Fusionen, Spaltungen, die Einbringung von Unternehmensteilen und den Austausch von Anteilen, die Gesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten betreffen

DOKUMENTENNUMMER

DER VORSCHLAG

1. Notwendigkeit eines Rechtsakts der Gemeinschaft unter Berücksichtigung des Subsidiaritätsprinzips in diesem Bereich und wichtigste Ziele

Das Ziel der Richtlinie 90/434/EWG des Rates vom 23. Juli 1990 über das gemeinsame Steuersystem für Fusionen, Spaltungen, die Einbringung von Unternehmensteilen und den Austausch von Anteilen, die Gesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten betreffen (nachstehend "Richtlinie" genannt) besteht darin, die Besteuerung von Unternehmensumstrukturierungsvorgängen zu harmonisieren. Zu diesem Zweck führt sie ein wettbewerbsneutrales Steuersystem ein, das es den Unternehmen ermöglicht, sich an Fusionen, Spaltungen, der Einbringung von Unternehmensteilen und dem Austausch von Anteilen zu beteiligen und sich so an die Erfordernisse des gemeinsamen Marktes anzupassen und ihre Produktivität sowie ihre Wettbewerbsfähigkeit auf internationaler Ebene zu steigern. Erreicht wird dies durch den Aufschub der Besteuerung von Wertsteigerungen bzw. Veräußerungsgewinnen, die im Zusammenhang mit der Vermögensübertragung bei den von der Richtlinie erfassten Vorgängen anfallen. Durch die Auflage, dass die übertragenen Vermögensgegenstände weiter derselben Steuerhoheit unterliegen müssen, werden gleichzeitig die finanziellen Interessen der Mitgliedstaat gewahrt. Auf diese Weise werden die schädlichen Auswirkungen eines wohlbekannten steuerlichen Hindernisses im Binnenmarkt gemindert.

Wegen des derzeitigen Anwendungsbereichs der Richtlinie und ihrer uneinheitlichen Umsetzung in den Mitgliedstaaten verursachen grenzüberschreitende Umstrukturierungsvorgänge aber nach wie vor beträchtliche Steuerkosten. Der Umfang der Besteuerung der bei sachlich begründeten Umstrukturierungen anfallenden Veräußerungsgewinne zwingt die Gesellschaften, wirtschaftlich suboptimale Strukturen unverändert beizubehalten. Dies schmälert die Wirksamkeit der steuerlichen Harmonisierung in diesem speziellen Bereich. Die Wirtschaft trifft bei grenzüberschreitenden Tätigkeiten, Niederlassungen und Investitionen im Binnenmarkt immer noch auf große Hindernisse. Dies beeinträchtigt die Wettbewerbsfähigkeit der europäischen Unternehmen. Wirtschaftlich führt dies in der EU zu einem Verlust an potenzieller Wohlfahrt.

Im Jahre 2001 wurde das Statut der Europäischen Gesellschaft (Societas Europaea - SE) und Jahre 2003 wurde das Statut der Europäischen Genossenschaft (SCE) angenommen. Nach den Erwägungsgründen der diesbezüglichen Verordnungen erfordern die Vollendung des Binnenmarktes und die damit verbundene Verbesserung der wirtschaftlichen und sozialen Verhältnisse in der gesamten Gemeinschaft nicht nur die Beseitigung von Handelshemmnissen, sondern auch die Anpassung der Produktionsstrukturen an die Gemeinschaftsdimension. Im Hinblick darauf ist es von erheblicher Bedeutung, dass sich Unternehmen, die nicht auf die Befriedigung ausschließlich lokaler Bedürfnisse ausgerichtet sind, auf Gemeinschaftsebene umstrukturieren können. Die Verordnungen über die Europäische Gesellschaft und die Europäischen Genossenschaft enthalten keinerlei steuerliche Regelungen. Deshalb ist es wichtig, jetzt entsprechende Maßnahmen zu ergreifen. Dabei ist es von wesentlicher Bedeutung, dass die Rechtsvorteile der Richtlinie auf diese neue Rechtsformen anwendbar sind. Vor allem können diese Gesellschaften ihren Sitz von einem Mitgliedstaat in einen anderen verlegen, und es ist deshalb auch besonders wichtig sicherzustellen, dass für diese Vorgänge eine neutrale steuerliche Regelung gilt.

Dieser Vorschlag für eine Richtlinie enthält gezielte Maßnahmen für spezifische Probleme. Er will keine globale Lösung aller grenzüberschreitenden Hindernisse bieten. Die beschriebenen Probleme sollen dadurch überwunden werden, dass die Regelung über den Steueraufschub auf eine größere Anzahl von Fällen ausgeweitet wird. Ziel des Vorschlags ist es, den Anwendungsbereich der in der derzeitigen Fassung der Richtlinie bereits festgelegten Harmonisierung auszuweiten, die Methoden zur Wahrung der Steuerneutralität zu verbessern und gleichzeitig die finanziellen Interessen der Mitgliedstaaten zu schützen. Dies soll durch die folgenden in dem Vorschlag vorgesehenen Maßnahmen erreicht werden:

- Die Richtlinie wird für eine größere Anzahl juristischer Personen und Körperschaften, u.A. die SE und die SCE, gelten.

- Es wird ein weiterer Vorgang abgedeckt, nämlich eine Sonderform der Spaltung, die "Abspaltung".

- Die Mindestbeteiligung für die Inanspruchnahme der Befreiung von Wertsteigerungen, die beim Untergang einer Beteiligung an der einbringenden Gesellschaft entstehen, wird in Anlehnung an die Richtlinie 90/435/EWG über das gemeinsame Steuersystem der Mutter- und Tochtergesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten (Mutter-/Tochter-Richtlinie) festgelegt. Die Mindestbeteiligung wird außerdem im Einklang mit der vorgeschlagenen Änderung der Mutter-/Tochter-Richtlinie von 25 % auf 10 % herabgesetzt.

- Der Vorschlag enthält spezifische Bestimmungen betreffend die Umwandlung von Niederlassungen in Tochtergesellschaften.

- Präzisiert wird überdies, dass die Rechtsvorteile der Richtlinie auch auf den Fall des Anteilstauschs anwendbar sind, bei dem die Mehrheit der Stimmrechte bei Gesellschaftern erworben wird, die steuerlich außerhalb der Europäischen Union ansässig sind.

- Außerdem wird eine Regelung zur Beseitigung der wirtschaftlichen Doppelbesteuerung im Falle des Anteilstauschs eingeführt.

– Der Vorschlag sieht ferner eine Methode vor, durch die sich die wirtschaftliche Doppelbesteuerung im Falle der Einbringung von Unternehmensteilen beseitigen lässt.

– Außerdem enthält er Regeln für die Verlegung des Sitzes einer SE und einer SCE

AUSWIRKUNGEN AUF DIE UNTERNEHMEN

2. Auswirkungen auf die Unternehmen

– Betroffene Branchen

– Unternehmensgröße (Anteil kleiner und mittlerer Unternehmen)

– Besondere Gebiete der Gemeinschaft, in denen diese Unternehmen ihren Standort haben

Die Richtlinie gilt für die folgenden Vorgänge: Fusionen, Spaltungen, Einbringung von Unternehmensteilen und Austausch von Anteilen, wenn daran Gesellschaften aus zwei oder mehr Mitgliedstaaten beteiligt sind. Diese Gesellschaften müssen eine der Rechtsformen aufweisen, die in der Liste im Anhang zu der Richtlinie aufgeführt sind. Durch den Änderungsvorschlag werden die Rechtsvorteile der Richtlinie auf zusätzliche Rechtsformen ausgeweitet, darunter die SE, die SCE, Genossenschaften, Gesellschaften auf Gegenseitigkeit, bestimmte Körperschaften, die keine Kapitalgesellschaften sind, Sparkassen sowie wirtschaftlich tätige Fonds und Vereinigungen. Bei der SE handelt es sich um eine Aktiengesellschaft, die eine Gemeinschaftsdimension aufweist. Bei der SCE handelt es sich um eine Genossenschaft, die eine Gemeinschaftsdimension aufweist. Genossenschaften verfügen normalerweise über eine eigene Rechtspersönlichkeit und treffen für ihre Mitglieder Vorsorge, indem sie mit ihnen Verträge abschließen. In Gesellschaften auf Gegenseitigkeit schließen sich Personen zusammen, um im Gegenzug in den Genuss bestimmter Dienstleistungen zu gelangen. Bei einem Fonds handelt es sich um gezeichnetes Kapital zur Erfüllung eines satzungsmäßigen Zwecks. Durch die Erfassung dieser Rechtsformen in der Richtlinie werden deren Rechtsvorteile auf unterschiedlichste Formen der wirtschaftlichen Tätigkeit ausgeweitet.

Auch wenn sich die Einbeziehung von Sparkassen und Gesellschaften auf Gegenseitigkeit in den Anwendungsbereich der Richtlinie nur im Banken- und Versicherungssektor auswirkt, dürften doch alle Wirtschaftszweige in allen Teilen der Gemeinschaft gleichermaßen von der vorgeschlagenen Richtlinie profitieren.

In dem Vorschlag wird präzisiert, dass die Richtlinie den Fall des Anteilstauschs abdeckt, an dem außerhalb der Europäischen Union ansässige Gesellschafter beteiligt sind. Dies dürfte zu einer umfassenderen Anwendung der Richtlinie führen. Gruppen von Gesellschaften, die nicht nur in der Gemeinschaft ansässig sind, können Umstrukturierungen einleiten, wobei den europäischen Teilgesellschaften für die anfallenden Veräußerungsgewinne Steueraufschub gewährt wird. Abgesehen von dieser besonderen Sachlage, sollte der Vorschlag für alle Regionen der Gemeinschaft die gleichen Vorteile bringen.

3. Verpflichtungen der Unternehmen aufgrund des Rechtsakts

Den Unternehmen werden keine neuen steuerlichen Verpflichtungen auferlegt.

4. Voraussichtliche wirtschaftliche Folgen des Rechtsakts

– für die Beschäftigung?

– für die Investitionen und die Gründung neuer Unternehmen?

– für die Wettbewerbsfähigkeit der Unternehmen?

Zweck dieses Vorschlags ist es, den Steueraufschub für Veräußerungsgewinne, die im Zusammenhang mit Umstrukturierungsvorgängen anfallen, zu verbessern und mehr Unternehmen zugänglich zu machen. Künftig kommt eine größere Anzahl von Körperschaften und Unternehmensgruppen in den Genuss dieser steuerlich neutralen Regelung. Sie wird auf Abspaltungen ausgedehnt, und es wird präzisiert, dass die Richtlinie auch die Umwandlung von Niederlassungen in Tochtergesellschaften sowie Vorgänge, an denen außerhalb der Europäischen Union Ansässige als Gesellschafter der beteiligten Gesellschaften beteiligt sind, erfasst. Auch werden die für diesen Zweck entwickelten Methoden wirksamer sein, denn die Doppelbesteuerung im Falle der Einbringung von Unternehmensteilen und des Anteilstauschs wird ebenfalls vermieden. Eine einheitlichere Anwendung des EU-Steuerrechts durch Ausweitung der unternehmensteuerlichen Harmonisierung ist überdies ein wichtiger Schritt, um die Befolgungskosten zu senken und die Wirksamkeit der Unternehmensbesteuerung in der EU zu erhöhen.

Die Rechtsvorteile der neutralen steuerlichen Regelung der Richtlinie werden auch auf die SE und die SCE ausgedehnt. Dadurch werden sowohl die Gründung als auch die Leitung von Gesellschaften europäischen Zuschnitts ermöglicht, ohne dass die bestehenden Unterschiede im Gesellschaftsrecht und Steuerecht der einzelnen Mitgliedstaaten dafür ein Hindernis darstellten. Dieser Vorschlag wird ermöglichen, dass unter bestimmten Umständen der Sitz im Rahmen einer neutralen steuerlichen Regelung verlegt werden kann und dass die Vorteile des SE-Statuts und es SCE Statuts in diesem Fall nicht durch steuerliche Hemmnisse untergraben werden.

All dies ist von großer Bedeutung für die Beseitigung eines wohlbekannten steuerlichen Hindernisses für die Tätigkeit von Unternehmensgruppen in der EU. Indem sie für Veräußerungsgewinne aus internationalen Unternehmensumstrukturierungen Steueraufschub gewährleistet, kann die Richtlinie zu einer ausgewogenen Besteuerung inländischer und grenzüberschreitender Tätigkeiten sowie zu besseren Entscheidungen über Investitionsstandorte beitragen. Die Entscheidungen international tätiger Investoren werden künftig nicht mehr durch gewisse steuerliche Hindernisse beeinflusst. Dies wird zu einer Verringerung der Kapitalkosten beitragen.

Das gemeinsame System des Steueraufschubs wird die Nachteile und Verzerrungen mildern, die sich aus den unterschiedlichen Steuervorschriften der Mitgliedstaaten ergeben, und dies wird die Unternehmen zu neuen Initiativen ermutigen.

Die Wettbewerbsfähigkeit der europäischen Wirtschaft wird zunehmen, wenn sachlich begründete Unternehmensumstrukturierungen durchgeführt werden können, ohne unmittelbar Steuerkosten zu verursachen. Effizientere Investitions- oder Umstrukturierungsentscheidungen werden die Wettbewerbsfähigkeit der Unternehmen in der EU erhöhen. Auch werden weniger Ressourcen durch wirtschaftliche Doppelbesteuerung vergeudet.

Die Verbesserung des Wirtschaftsklimas dürfte sich positiv auf die Schaffung von Arbeitsplätzen und die Bekämpfung der Arbeitslosigkeit auswirken.

5. Bestimmungen des vorgeschlagenen Rechtsakts, die der besonderen Lage kleiner und mittlerer Unternehmen Rechnung tragen (geringere oder unterschiedliche Anforderungen)

Der Vorschlag sieht vor, auch Nichtkapitalgesellschaften in den Anwendungsbereich der Richtlinie aufzunehmen. Sie erfasst damit eine größere Zahl von kleinen und mittleren Unternehmen, die normalerweise nicht die Form einer Kapitalgesellschaft wählen.

KONSULTATIONEN

6. Organisationen, die zu dem vorgeschlagenen Rechtsakt gehört wurden, und ihre wichtigste Auffassungen

Dieser Vorschlag ist das Ergebnis eines umfassenden Konsultationsprozesses. Die in dem früheren Vorschlag zur Änderung der Fusionsrichtlinie (KOM(93) 293 endg.) vorgesehenen Maßnahmen beruhten auf den Schlussfolgerungen des Ruding-Ausschusses[24] und der Mitteilung der Kommission vom 26. Juni 1992 an den Rat und das Europäische Parlament im Anschluss an den Ruding-Bericht[25].

Die weiter reichenden Änderungen in dem jetzt unterbreiteten Vorschlag sind das Ergebnis der Beratungen zwischen Fachleuten für internationales Steuerrecht, der Fachdelegationen der Mitgliedstaaten und der Kommissionsdienststellen. Die wichtigste Ideenquelle für diese Vorbereitung eines Rechtsakts war die Studie über die Unternehmensbesteuerung, die die Kommissionsdienststellen auf der Grundlage der Beratungen zweier Expertenpanels und deren Unterlagen ausgearbeitet haben. Diese Panels setzten sich aus hochqualifizierten Steuerfachleuten aus Wissenschaft und Forschung sowie Vertretern der Wirtschaft zusammen.

Den Abschluss dieses Prozesses bildeten die Treffen von Vertretern der Mitgliedstaaten im Rahmen einer Arbeitsgruppe unter dem Vorsitz der Kommission, in der die Aspekte der in diesem Vorschlag aufgegriffenen Maßnahmen geprüft wurden.

Dieser Vorschlag ist das Ergebnis der Beratungen aller dieser Fachleute, der Analysen der Kommissionsdienststellen und der Auswertung der Überlegungen und Bedenken für die Steuerpolitik der Mitgliedstaaten Verantwortlichen.

---

24 Bericht des unabhängigen Sachverständigenausschusses zur Unternehmensbesteuerung vom März 1992.

25 SEK(92) 1118 endg.