

*Prof. Dr. Holger Kahle/Dr. Sebastian Schulz, Universität Hohenheim, Stuttgart**

Sachstand und Lösungsansätze zur Entwicklung einer G(K)KB

Die Verf. stellen den Stand der Diskussion um die Erarbeitung einer G(K)KB dar. Dazu wird zunächst die Komplexität der Entwicklung einer G(K)KB erörtert. Sodann werden steuerliche Gewinnermittlungsregeln,

auf die man sich EU-weit einigen könnte, und das Konzept einer vereinfachten Vermögensrechnung in einem ausführlichen Abschnitt erarbeitet und als Lösung vorgeschlagen.

1. Einleitung

Durch die Einführung einer Gemeinsamen konsolidierten Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage (GKKB) soll die Besteuerung grenzüberschreitender Konzerne in der Europäischen Union harmonisiert werden. Einen lang erwarteten Richtlinienentwurf (RL-E) hat die EU-Kommission am 16.3.2011 zur Diskussion gestellt.¹ Die EU-Kommission betrachtet die GKKB als „wichtige Maßnahme zur Beseitigung von Hindernissen, die der Vollendung des Binnenmarktes entgegenstehen“.² Die GKKB basiert auf dem Quellenprinzip und folgt einer dreistufigen Funktionsweise. In einem ersten Schritt ermittelt jede rechtlich selbständige Unternehmenseinheit mittels EU-weit einheitlicher Vorschriften separat ihr jeweiliges Ergebnis. Diese separat ermittelten Ergebnisse werden im zweiten Schritt zu einem EU-weiten Unternehmensergeb-

nis konsolidiert. Im abschließenden dritten Schritt wird dieses einheitliche Konzernergebnis (Bemessungsgrundlage) im Wege einer formelhaften Gewinnerlegung wieder auf die Konzernglieder aufgeteilt, wo sie dem nationalen Steuersatz unterliegen.³ Eine Steuersatzharmonisierung wird ausdrücklich nicht angestrebt.⁴ Die GKKB soll als Optionsmöglichkeit ausgestaltet werden (Art. 6 RL-E). In ihrem persönlichen Anwendungsbereich erfasst sie grundsätzlich EU-Körperschaften, die der Körperschaftsteuer in der EU unterliegen (Art. 1-3 RL-E).⁵

Angesichts der unterschiedlichen Auffassungen der Mitgliedstaaten zur Notwendigkeit einer Harmonisierung im Bereich der direkten Steuern, strittiger Sachfragen (z.B. Behandlung von Minderheitsgesellschaftern, Ein- und Austritt in die GKKB-Gruppe,⁶ Drittstaatenproblematik bei unterschiedlichen DBA der Mit-

* Prof. Dr. Holger Kahle ist Inhaber des Lehrstuhls für Betriebswirtschaftslehre, insb. Betriebswirtschaftliche Steuerlehre und Prüfungswesen an der Universität Hohenheim. Dr. Sebastian Schulz, SAP AG, Global Tax, war wissenschaftlicher Mitarbeiter an diesem Lehrstuhl; er gibt seine persönliche Auffassung wieder.

1 Vgl. KOM (2011) 121 endg. Vgl. hierzu u.a. Förster/Krauß, ISiR 2011, 607 ff.; Herzig/Kuhr, DB 2011, 2053 ff.; Marx, DStZ 2011, 547 ff.; Scheffler/Krebs, DStR 2011, Beihefter zu Heft 22; Müller-Gatermann/Möhlenbrock/Fehling, ISR 2012, 17 ff.; Kahle/Dahlke/Schulz, Ubg 2011, 491 ff.; Kahle/Schulz, StuB 2011, 296 ff.; Schulz, Harmonisierung der steuerlichen Gewinnermittlung in der Europäischen Union, Lohmar/Köln 2012, S. 417 ff. Das Europäische Parlament hat am 19.4.2012 diesen Entwurf im Grundsatz gebilligt und gleichzeitig einige Änderungsvorschläge beschlossen, vgl. z.B. Lamotte, ET 2012, 279.

2 Vgl. KOM (2011) 121 endg., S. 4.

3 Die formelhafte Gewinnaufteilung steht im Gegensatz zum AOA-Konzept der OECD bei der Besteuerung von Betriebsstätten, vgl. hierzu z.B. Mödinger, Internationale Erfolgs- und Vermögensabgrenzung zwischen Stammhaus

und Betriebsstätte nach der Neufassung des Art. 7 OECD-MA, Lohmar/Köln 2012, S. 95 ff.

4 Ein Übergang zu einer formelhaften Gewinnaufteilung würde keineswegs steuerliche Einflüsse auf die Standortentscheidungen der Unternehmen beseitigen, da nach wie vor erhebliche Steuersatzdifferenzen bestehen. Während derzeit ein Steuerwettbewerb der nationalen Politiken um die Verlagerung von Buchgewinnen und -verlusten besteht, würde sich im Falle der formelhaften Gewinnaufteilung der Steuerwettbewerb verlagern auf die Ansiedlung derjenigen Faktoren, die in der Formel zur Aufteilung der Bemessungsgrundlage Berücksichtigung finden. Vgl. Fuest, WD 2005, 25; Spengel/Braunagel, StuW 2006, 49; Kahle, WPG 2007, 216 f. Dies führt zu der Frage nach einer Angleichung der Steuersätze i.S. eines Mindeststeuersatzes. Vgl. im Einzelnen Schreiber, StuW 2004, 216 f.; Krause-Junk, ifo Schnelldienst 2/2002, 5; Gordon/Wilson, Econometrica 1986, 1357 ff.; Oestreicher/Spengel, DStR 2009, 775 f.

5 Zur Abgrenzung vgl. Lenz/Rautenstrauch, DB 2011, 726.

6 Vgl. van de Streek, Intertax 2012, 24 ff.; Intertax 2012, 421 ff. Mit dem Beitritt zum GKKB-System käme es im Er-