



**RAT DER
EUROPÄISCHEN UNION**

**Brüssel, den 4. Oktober 2000 (11.10)
(OR. en)**

11923/00

LIMITE

FISC 138

AUFZEICHNUNG DES VORSITZES

für die Gruppe "Verhaltenskodex" (Unternehmensbesteuerung)
(Sitzung am 4. und 5. Oktober 2000)

Betr.: Verhaltenskodex (Unternehmensbesteuerung)

- Bestandsschutz
- Rücknahmeverpflichtung und Stillhaltevereinbarung: Entwurf von Leitlinien und Hintergrundpapier zu Niederlassungen von Finanzgesellschaften, Holdinggesellschaften und Verwaltungszentren

Die Delegationen erhalten anbei für die Sitzung am 4.-5. Oktober eine Ausarbeitung des Vorsitzes zu drei Themen.

Der erste kurze Vermerk zum Bestandsschutz ist als Ergänzung des Dokuments der Kommissionsdienststellen über Fragen im Zusammenhang mit dem Rücknahmeverfahren gedacht.

Bei den beiden anderen Themen handelt es sich um die Fragen (Niederlassungen von Finanzgesellschaften, Holdinggesellschaften und Verwaltungszentren), die, wie in der letzten Sitzung vereinbart, zwecks Erörterung auf die Tagesordnung (Punkt 2) gesetzt wurden.

BESTANDSSCHUTZ**EINLEITUNG**

Die Gruppe "Verhaltenskodex" hat die Kommissionsdienststellen in der Sitzung vom 4. April 2000 um rechtliche Beratung in bestimmten Fragen bezüglich der Wechselwirkung zwischen der Rücknahme von Maßnahmen und den Vorschriften über staatliche Beihilfen ersucht. Ein Dokument mit dem Titel "Fragen im Zusammenhang mit dem im Verhaltenskodex (Unternehmensbesteuerung) vorgesehenen Rücknahmeverfahren" [SEK(2000) 1539] ist jetzt verteilt worden. Es leistet einen wertvollen Beitrag zu der für den 4. Oktober geplanten Aussprache der Gruppe über das Thema Bestandsschutz. Der vorliegende kurze Vermerk ergänzt das genannte Dokument und möchte die Ansichten der Mitgliedstaaten zu möglichen Ansätzen für den Rücknahmezeitplan und zum Bestandsschutz in gegebenen Situationen einholen.

In der Protokollerklärung zu den Schlussfolgerungen des Rates "Wirtschaft und Finanzen" vom 1. Dezember 1997 heißt es wie folgt:

Der Rat und die im Rat vereinigten Vertreter der Regierungen der Mitgliedstaaten sowie die Kommission stellen fest, dass Stillhalteverpflichtung und Rücknahmeverpflichtung eng miteinander verknüpft sind, und weisen darauf hin, dass eine ausgewogene Anwendung auf vergleichbare Situationen erforderlich ist, ohne dass dadurch die Durchführung der Stillhalteverpflichtung und der Rücknahmeverpflichtung hinausgezögert werden dürfe. Außerdem vertreten sie die Auffassung, dass ein Zeitraum von zwei Jahren für die Durchführung der Rücknahmeverpflichtung in der Regel ausreichen dürfte. Vom 1. Januar 1998 an sollte die effektive Durchführung der Rücknahmeverpflichtung innerhalb von 5 Jahren erfolgen, obgleich unter besonderen Umständen nach Beurteilung des Rates auch eine längere Frist gerechtfertigt sein kann.

Unter Punkt 2 der Tagesordnung für die Sitzung am 4.-5. Oktober wird über die Fragen im Zusammenhang mit der Gewährleistung einer ausgewogenen Anwendung auf vergleichbare Situationen weiter beraten werden.

Die unter Punkt 1 der Tagesordnung zu erörternde Frage betrifft den Zeitplan für die Rücknahmeverpflichtung und die diesbezügliche Auslegung der genannten Protokollerklärung.

Hinsichtlich des Zeitplans enthält die Protokollerklärung vier deutliche Aussagen:

1. Die ausgewogene Anwendung auf vergleichbare Situationen sollte die Durchführung der Rücknahmeverpflichtung nicht hinauszögern.
2. Zwei Jahre dürften in der Regel für die Durchführung der Rücknahmeverpflichtung ausreichen.
3. Die effektive Durchführung der Rücknahmeverpflichtung wird innerhalb von fünf Jahren ab 1. Januar 1998 (d.h. bis 1. Januar 2003) erfolgen müssen.
4. Unter besonderen Umständen kann nach Beurteilung des Rates ein längerer Zeitraum für die Durchführung der Rücknahmeverpflichtung gerechtfertigt sein.

Den Mitgliedstaaten ist aus früheren Beratungen der Gruppe bekannt, dass aus einigen Maßnahmen, die im Bericht vom November positiv beurteilt wurden, vertragliche oder administrative Verpflichtungen für einen befristeten Zeitraum entstanden sind, obwohl dies nicht für alle diese Maßnahmen zutrifft. Das Dokument der Kommissionsdienststellen enthält einige Kommentare zur Frage der berechtigten Erwartungen und zu der des Rücknahmeverfahrens.

Im Anschluss an die Aussprache der Gruppe über das Konzept für den Zeitplan zur Durchführung der Rücknahme und die Frage des Bestandsschutzes heißt es im Bericht der Hochrangigen Gruppe "Besteuerung" an den Rat (Wirtschaft und Finanzen) (Dok. 8998/00 FISC 73), dass:

- *nach diesen Regelungen keine neuen Genehmigungen erteilt werden sollten, oder*
- *für den Fall, dass Vorhaben genehmigt würden, diese nach dem 31. Dezember 2002 nicht mehr in den Genuss der betreffenden Maßnahmen kommen sollten.*

In der vorliegenden Aufzeichnung wird eine Reihe von Optionen dargelegt, die hinsichtlich der Rücknahme und des Bestandsschutzes eingedenk der Protokollerklärung zu den Schlussfolgerungen des Rates (Wirtschaft und Finanzen) vom 1. Dezember 1997 in Betracht gezogen werden könnten.

Bei der Behandlung dieser Themen sollten die Mitgliedstaaten auch berücksichtigen, dass wie folgt Einigung über die Festlegung von gleichlaufenden Zeitplänen für die drei Teile des Steuerpakets erzielt worden ist:

- i) Der Bericht des Rates (Wirtschaft und Finanzen) an den Europäischen Rat (Feira) (Dok. 9034/00 FISC 75) enthält die nachstehende Erklärung:

Auf dieser Grundlage werden die Arbeiten fortgesetzt werden, um im Einklang mit gleichlaufenden Zeitplänen für die Hauptteile des Steuerpakets [Besteuerung der Zinserträge, Verhaltenskodex (Unternehmensbesteuerung), Zinsen und Lizenzgebühren] Einvernehmen über das Paket als Ganzes zu erzielen.

- ii) Die Schlussfolgerungen des Vorsitzes im Rahmen der Tagung des Europäischen Rates (Feira) enthalten die nachstehende Erklärung:

Der Europäische Rat fordert den Rat (Wirtschaft und Finanzen) auf, seine Beratungen über alle Teile des Steuerpakets entschlossen fortzusetzen, damit so bald wie möglich, spätestens aber Ende 2002, vollständiges Einvernehmen über die Annahme der Richtlinien und die Durchführung des gesamten Steuerpakets erzielt wird.

Der Zeitplan für die Richtlinie über die Besteuerung von Zinserträgen wurde nunmehr festgelegt. In der Anlage des Berichts des Rates (Wirtschaft und Finanzen) an den Europäischen Rat (Feira) (Dok. 9034/00 FISC 75) heißt es:

Der Rat (Wirtschaft und Finanzen) und die Kommission verpflichten sich, darauf hinzuwirken, dass bis Ende 2000 ein Einvernehmen über den wesentlichen Inhalt der Richtlinie, einschließlich des Satzes der Quellensteuer, erreicht wird.

Unter Nummer 2 Buchstabe c des Berichts heißt es unter anderem:

Sobald hinreichende Zusicherungen hinsichtlich der Anwendung derselben Maßnahmen in den abhängigen oder assoziierten Gebieten bzw. gleichwertiger Maßnahmen in den genannten Drittländern gegeben worden sind, wird der Rat auf der Grundlage eines Berichts spätestens bis 31. Dezember 2002 über die Annahme und Durchführung der Richtlinie beschließen, und zwar einstimmig.

Die Mitgliedstaaten werden ferner den Zeitplan für den gesonderten OECD-Prozess bezüglich des schädlichen Steuerwettbewerbs berücksichtigen. In den vom OECD-Rat am 9. April 1998 gebilligten Leitlinien für das Vorgehen bei schädlichen steuerlichen Vorzugsregelungen in den Mitgliedstaaten wird dazu aufgefordert, die schädlichen Bestandteile der steuerlichen Vorzugsregelungen vor Ablauf von fünf Jahren (bis April 2003) zu beseitigen. Die Bestandsschutz-Klausel für Steuerzahler, die zum 31. Dezember 2000 Nutznießer solcher Regelungen sind, sieht vor, dass die Vorteile aus diesen Regelungen spätestens zum 31. Dezember 2005 beseitigt werden.

ZUR BERATUNG ANSTEHENDE FRAGEN

Kommissionsdokument [SEK(2000) 1539]: Das Dokument legt den in den Schlussfolgerungen des Rates (Wirtschaft und Finanzen) vom 1. Dezember 1997 vorgesehenen Rücknahmeprozess dar. Es behandelt die Auswirkungen der Vorschriften für staatliche Beihilfen auf den Rücknahmeprozess und stellt abschließend fest, dass die Entscheidungen der Kommission kein Hindernis für die Rücknahme darstellen dürften. Das Kommissionspapier geht ferner auf die Frage der Verknüpfung mit dem Zeitplan des OECD-Forums zur Bekämpfung schädlicher Steuerpraktiken ein.

Die Mitgliedstaaten werden gefragt, ob sie Bemerkungen zu dem Kommissionsdokument unterbreiten möchten.

Endzeitpunkt für neue Teilnehmer und Zeitpunkt für das Auslaufen der Vorteile für Begünstigte: Wie bereits festgestellt, haben die Mitgliedstaaten den Wunsch geäußert, über folgende Fragen des Bestandsschutzes im Rahmen der Rücknahme nachzudenken:

- Endzeitpunkt für neue Teilnehmer dieser Regelungen;
- mögliche Übergangsregelungen für neue Teilnehmer und vorhandene Begünstigte.

In diesem Zusammenhang mag es sinnvoll sein, die Mitgliedstaaten an den wesentlichen Inhalt der Nummern 18 und 19 des Kommissionsdokuments [SEK(2000) 1539] zu erinnern, in denen die vereinbarte schrittweise Aufhebung von drei unter die Vorschriften über staatliche Beihilfen fallenden irischen Maßnahmen (Steuersatz von 10 % für das verarbeitende Gewerbe, Sonderregelungen für den Flughafen Shannon und das internationale Finanzdienstleistungszentrum in Dublin) beschrieben wird, die nach Ansicht der Kommission nicht mehr mit den Vertragsvorschriften für staatliche Beihilfen vereinbar sind.

Die Kommission hat beschlossen, dass bestimmte Unternehmen die Maßnahmen für einen begrenzten Zeitraum weiterhin in Anspruch nehmen können: bis 31. Dezember 2010 die Regelung für das verarbeitende Gewerbe und bis 31. Dezember 2005 die beiden anderen Regelungen. Im Rahmen der Übergangsregelungen hat die Kommission ferner beschlossen, dass völlig neue Projekte sowie von bereits bestehenden Unternehmen durchgeführte neue Projekte nach dem 31. Dezember 2002 nicht mehr begünstigt werden.

Bei Berücksichtigung der das Steuerpaket als Ganzes betreffenden Fragen verfügen die Mitgliedstaaten in der Frage der Beseitigung von Maßnahmen, die nach dem Verhaltenskodex als schädlich gelten, über eine Reihe von Optionen:

- i) **Endzeitpunkt für neue Teilnehmer:** 31. Dezember 2000;
Auslaufen der Vorteile für die am 31. Dezember 2000 vorhandenen Begünstigten: 31. Dezember 2002.

Diese Option gibt den Tenor des Berichts des Rates (Wirtschaft und Finanzen) an den Europäischen Rat wieder, wonach bis Ende dieses Jahres Einvernehmen über den wesentlichen Inhalt einer Richtlinie über die Besteuerung von Zinserträgen erzielt und der Rat spätestens am 31. Dezember 2002 über die Annahme und Durchführung der Richtlinie beschließen wird.

- ii) **Endzeitpunkt für neue Teilnehmer:** 31. Dezember 2002;
Auslaufen der Vorteile für neue Teilnehmer, denen zwischen dem 1. Januar 2001 und dem 31. Dezember 2002 Genehmigungen erteilt werden: 31. Dezember 2002 .
Auslaufen der Vorteile für die am 31. Dezember 2000 vorhandenen Begünstigten: 31. Dezember 2005 oder - im Falle von Unternehmen, denen vor dem 31. Dezember 2000 befristete Genehmigungen erteilt wurden - der Zeitpunkt, bis zu dem die befristete Genehmigung erteilt wurde.

- iii) **Endzeitpunkt für neue Teilnehmer:** 31. Dezember 2002;
Auslaufen der Vorteile für alle am 31. Dezember 2002 vorhandenen Begünstigten: im Falle von Unternehmen, denen vor dem 31. Dezember 2002 befristete Genehmigungen erteilt wurden, der Zeitpunkt, bis zu dem die befristete Genehmigung erteilt wurde.

- iv) **Endzeitpunkt für neue Teilnehmer:** 31. Dezember 2002;
Auslaufen der Vorteile für alle am 31. Dezember 2002 vorhandenen Begünstigten: Auslaufen zu einem vereinbarten Zeitpunkt, und zwar unabhängig davon, ob eine befristete Genehmigung erteilt wurde oder nicht (z.B. 7 Jahre ab 31. Dezember 2002 oder 10 Jahre ab 31. Dezember 2002).

Die Mitgliedstaaten möchten sicher die Frage erörtern, ob alle Maßnahmen in der gleichen Weise zu behandeln sind oder ob Maßnahmen, für die eine spezielle befristete Genehmigung erteilt wurde, eine andere Behandlung erfahren sollten.

Falls die Gruppe beschließt, als Zeitpunkt den 1. Januar 2003 bzw. spätere Termine zu empfehlen, könnte hierfür eine Rechtfertigung nach Beurteilung durch den Rat erforderlich sein, wie dies in der Protokollerklärung zu den Schlussfolgerungen des Rates (Wirtschaft und Finanzen) vom 1. Dezember 1997 festgehalten wurde.

Die Mitgliedstaaten werden ersucht, ihre Bemerkungen zu den dargelegten Optionen zu unterbreiten.

Die Mitgliedstaaten werden gefragt, ob es noch andere Optionen gibt, die nach ihrer Ansicht ebenfalls in Betracht gezogen werden sollten.

RÜCKNAHMEVERPFLICHTUNG UND STILLHALTEVERPFLICHTUNG - ENTWURF FÜR LEITLINIEN BETREFFEND FINANZGESELLSCHAFTEN, HOLDINGGESELLSCHAFTEN UND VERWALTUNGSZENTREN

Einleitung

1. Die Gruppe erachtete es in ihrer Sitzung vom 20. September für nützlich, Leitlinien für die drei Bereiche Finanzgesellschaften, Holdinggesellschaften und Verwaltungszentren aufzustellen, um die Rücknahme der von der Gruppe als schädlich eingestuften Maßnahmen zu erleichtern und die Mitgliedstaaten zu unterstützen, wenn sie sicherstellen wollen, dass ihrerseits keine neuen oder Ersatzregelungen, die schädliche Merkmale aufweisen, eingeführt werden.

Rücknahmeverpflichtung und Stillhalteverpflichtung

2. Die Rücknahme kann in folgender Form erfolgen:
 - entweder durch Aufhebung der Maßnahme
 - oder durch Beseitigung der schädlichen Merkmale der Maßnahme.
3. Im Falle des ersten Ansatzes (Aufhebung) steht eindeutig fest, wie zu verfahren ist. Im Falle des zweiten Ansatzes (Änderung) erfordert die Rücknahme, dass die schädlichen Merkmale festgestellt und beseitigt werden.
4. Die Stillhalteverpflichtung bedeutet, dass keine neuen oder Ersatzmaßnahmen, die schädliche Merkmale aufweisen, eingeführt werden.
5. Die Leitlinien betreffend die Rücknahmeverpflichtung und die Stillhalteverpflichtung würden den Kodex nicht ersetzen. Der Kodex enthält die vom Rat (Wirtschaft und Finanzen) einmütig festgelegten Kriterien zur Beantwortung der Frage, ob eine Maßnahme als schädlich einzustufen ist oder nicht. Zweck der Leitlinien wäre die Festlegung von Merkmalen; kommen diese Merkmale bei einer Maßnahme in den drei Bereichen vor, so würde dies bedeuten, dass die Maßnahme nach den Kriterien des Kodex als schädlich einzustufen ist. Zur Erfüllung der Rücknahmeverpflichtung wären die betreffenden Merkmale zu beseitigen (entweder durch ersatzlose Aufhebung der Maßnahme oder durch Beseitigung der schädlichen Merkmale). Um der Stillhalteverpflichtung zu genügen, hätten die Mitgliedstaaten dafür Sorge zu tragen, dass die betreffenden Merkmale nicht in neue oder Ersatzmaßnahmen aufgenommen werden.

6. Im Bericht der Gruppe vom November 1999 sind die Merkmale festgehalten, welche die Gruppe für die Entscheidung berücksichtigt hatte, dass Maßnahmen in den drei Bereichen als schädlich gelten. Die betreffenden auf dem Kodex fußenden Merkmale gingen auf die in der Gruppe geführten Beratungen über die Papiere zurück, die vom Vorsitzenden in der Sitzung der Gruppe in Fiuggi vorgelegt wurden.

7. In der beigefügten Ausarbeitung sind in Form eines Entwurfs für Leitlinien die Merkmale festgehalten, die im Bericht der Gruppe von 1999 als schädlich im Sinne des Kodex eingestuft wurden.

Können die Mitgliedstaaten den Entwurf für Leitlinien von der Gestaltung her gutheißen?

Spiegelt der Entwurf für Leitlinien die im Bericht von 1999 ermittelten relevanten Merkmale angemessen wider?

8. Die Mitgliedstaaten werden feststellen, dass sich die beigefügten Leitlinien auf die im Bericht vom November 1999 für die spezifischen Maßnahmen gegebene Bewertungsgrundlage beschränken.

Gibt es weitere Merkmale, die in die Leitlinien aufzunehmen wären, wenn man berücksichtigt, dass mit den Kriterien in Buchstabe B des Kodex ein Rahmen für die Beurteilung der Frage vorliegt, ob steuerliche Maßnahmen als schädlich eingestuft werden können?

ENTWURF FÜR LEITLINIEN BETREFFEND DIE RÜCKNAHMEVERPFLICHTUNG UND DIE STILLHALTEVERPFLICHTUNG

1. Die vorliegenden Leitlinien sollen ein ausgewogenes Vorgehen der Mitgliedstaaten bei der Rücknahme von und dem Stillhalten in Bezug auf Maßnahmen erleichtern, die von der Gruppe "Verhaltenskodex" in den drei Bereichen Finanzgesellschaften, Holdinggesellschaften und Verwaltungszentren als schädlich eingestuft wurden.
2. Die Leitlinien ersetzen nicht den Kodex. Der Kodex enthält die vom Rat (Wirtschaft und Finanzen) einmütig beschlossenen Kriterien für die Beantwortung der Frage, ob eine Maßnahme als schädlich einzustufen ist oder nicht; die endgültige Bewertung in der Frage, ob die Bedingungen des Kodex in Bezug auf die Rücknahme und das Stillhalten erfüllt sind oder nicht, ist daher anhand der im Kodex selbst aufgestellten Kriterien vorzunehmen.
3. Der Rat und die im Rat vereinten Vertreter der Regierungen der Mitgliedstaaten erzielten Einvernehmen über den Zweck und den Geltungsbereich des Verhaltenskodex und legten die Kriterien, auf deren Grundlage die Gruppe die Bewertung der steuerlichen Maßnahmen vornehmen soll, wie folgt fest:
 - A. *Unbeschadet der jeweiligen Zuständigkeiten der Mitgliedstaaten und der Gemeinschaft betrifft dieser Verhaltenskodex, der sich auf die Unternehmensbesteuerung bezieht, die Maßnahmen, die den Standort für wirtschaftliche Aktivitäten in der Gemeinschaft spürbar beeinflussen oder beeinflussen können.*

Die vorgenannten wirtschaftlichen Aktivitäten umfassen auch alle Aktivitäten innerhalb einer Unternehmensgruppe.

Zu den steuerlichen Maßnahmen, auf die sich der Kodex bezieht, gehören sowohl Rechts- und Verwaltungsvorschriften als auch Verwaltungspraktiken.

- B. *Innerhalb des unter Buchstabe A bezeichneten Anwendungsbereichs sind steuerliche Maßnahmen als potentiell schädlich und daher als unter diesen Kodex fallend anzusehen, die gemessen an den üblicherweise in dem betreffenden Mitgliedstaat geltenden Besteuerungsniveaus eine deutlich niedrigere Effektivbesteuerung, einschließlich einer Nullbesteuerung, bewirken.*

Ein solches Besteuerungsniveau kann sich aus dem Nominalsteuersatz, aus der Besteuerungsgrundlage oder aus anderen einschlägigen Faktoren ergeben.

Bei der Beurteilung der Schädlichkeit dieser Maßnahmen ist unter anderem zu berücksichtigen,

- 1. ob die Vorteile ausschließlich Gebietsfremden oder für Transaktionen mit Gebietsfremden gewährt werden oder*
- 2. ob die Vorteile völlig von der inländischen Wirtschaft isoliert sind, so dass sie keine Auswirkungen auf die innerstaatliche Steuergrundlage haben oder*
- 3. ob die Vorteile gewährt werden, auch ohne dass ihnen eine tatsächliche Wirtschaftstätigkeit und substantielle wirtschaftliche Präsenz in dem diese steuerlichen Vorteile bietenden Mitgliedstaat zugrunde liegt oder*
- 4. ob die Regeln für die Gewinnermittlung bei Aktivitäten innerhalb einer multinationalen Unternehmensgruppe von international allgemein anerkannten Grundsätzen, insbesondere von den von der OECD vereinbarten Regeln, abweichen oder*
- 5. ob es den steuerlichen Maßnahmen an Transparenz mangelt, einschließlich der Fälle einer laxeren und undurchsichtigen Handhabung der Rechtsvorschriften auf Verwaltungsebene.*

4. Der Kodex fügt hinzu:

C. Die Mitgliedstaaten verpflichten sich, keine neuen schädlichen steuerlichen Maßnahmen im Sinne dieses Kodex zu treffen. Die Mitgliedstaaten halten daher bei der Gestaltung ihrer künftigen Politik die dem Kodex zugrunde liegenden Prinzipien ein und tragen der Beurteilung im Sinne der Buchstaben E bis I bei der Bewertung der Schädlichkeit oder Unschädlichkeit einer neuen steuerlichen Maßnahme gebührend Rechnung.

D. Die Mitgliedstaaten verpflichten sich, ihre geltenden Vorschriften und Praktiken unter Berücksichtigung der dem Kodex zugrunde liegenden Prinzipien und der unter den Buchstaben E bis I beschriebenen Beurteilung zu überprüfen. Die Mitgliedstaaten ändern diese Vorschriften und Praktiken erforderlichenfalls, um schädliche Maßnahmen so bald wie möglich unter Berücksichtigung der im Rat im Anschluss an das Beurteilungsverfahren geführten Diskussionen aufzuheben.

5. Es wurde ferner vereinbart, dass die Gruppe "Verhaltenskodex" (Unternehmensbesteuerung) die Auswahl und Beurteilung der steuerlichen Maßnahmen nach Maßgabe der Buchstaben E bis G des Kodex vornimmt.

6. *Bei dieser Beurteilung sind gemäß Buchstabe F alle unter Buchstabe B aufgeführten Faktoren zu berücksichtigen, und Buchstabe G unterstreicht ..., dass bei dieser Beurteilung die Auswirkungen der steuerlichen Maßnahmen auf die anderen Mitgliedstaaten - unter anderem unter Berücksichtigung der effektiven Besteuerung der betreffenden Aktivitäten innerhalb der gesamten Gemeinschaft - sorgfältig geprüft werden müssen.*
7. *Buchstabe G sieht ferner Folgendes vor: Soweit die steuerlichen Maßnahmen der Förderung der wirtschaftlichen Entwicklung bestimmter Gebiete dienen, wird beurteilt, ob sie im Verhältnis zum angestrebten Ziel angemessen und auf dieses ausgerichtet sind. Bei dieser Beurteilung wird den besonderen Merkmalen und Zwängen der Gebiete in äußerster Randlage und der Inseln mit geringer Flächenausdehnung besondere Beachtung geschenkt, ohne dass dabei die Integrität und Kohärenz der gemeinschaftlichen Rechtsordnung, die auch den Binnenmarkt und die gemeinsamen Politiken umfasst, ausgehöhlt wird.*
8. Die Gruppe hat im November 1999 einen Bericht unterbreitet, in dem sie ihre Auffassung zu Maßnahmen darlegt, die von ihr anhand der Kriterien des Verhaltenskodex bewertet worden waren.
9. Die Rücknahme einer von der Gruppe als schädlich eingestuften Maßnahme kann auf zweierlei Art erfolgen:
 - durch Beseitigung der Maßnahme oder
 - durch Beseitigung der schädlichen Merkmale der Maßnahme.
10. Eine Stillhalteverpflichtung bedeutet, dass keine neue Maßnahme und auch keine Ersatzmaßnahme, die schädliche Merkmale aufweist, eingeführt wird.
11. Die im Folgenden beschriebenen Merkmale haben dazu geführt, dass Maßnahmen in den Bereichen Finanzgesellschaften, Holdinggesellschaften und Verwaltungszentren anhand der Kriterien des Verhaltenskodex als schädlich eingestuft wurden. Im Rahmen der Rücknahmeverpflichtung müssen die Mitgliedstaaten diese als schädlich eingestuften Maßnahmen entweder beseitigen oder die nachstehend aufgeführten schädlichen Merkmale dieser Maßnahmen beseitigen. Im Rahmen der Stillhalteverpflichtung müssen die Mitgliedstaaten davon absehen, neue Maßnahmen oder Ersatzmaßnahmen, die diese schädlichen Merkmale aufweisen, einzuführen.
12. Die nachstehend beschriebenen Merkmale treten nicht an die Stelle der im Verhaltenskodex genannten Kriterien. Es handelt sich um Merkmale, die von der Gruppe "Verhaltenskodex" bei der Beurteilung der Frage, ob Maßnahmen angesichts der Kriterien des Verhaltenskodex schädlich sind, berücksichtigt wurden. Die endgültige Einschätzung, ob die Bedingungen für eine Rücknahmeverpflichtung bzw. Stillhalteverpflichtung erfüllt sind, muss angesichts der im Verhaltenskodex selbst genannten Kriterien erfolgen.

Niederlassungen von Finanzgesellschaften

- Zuweisung von weniger als dem Fremdvergleichsgewinn an den Hauptgeschäftssitz. Dies kann sich beispielsweise ergeben, wenn die Zuweisung nach einer Formel erfolgt.
- Steuerbefreiung der Gewinne der Niederlassungen durch das Land des Hauptgeschäftssitzes, wenn das Steuerniveau im Land der Niederlassung beträchtlich niedriger ist als im Land des Hauptgeschäftssitzes.

Holdingsgesellschaften

- Steuerbefreiung von Dividendeneinkünften aus ausländischen Quellen, wenn die Gewinne, aus denen die Dividenden ausgeschüttet werden,
 - im Quellenland deutlich niedriger besteuert werden, als dies in dem betreffenden Mitgliedstaat der Fall gewesen wäre, und
 - nicht den Rechtsvorschriften des Mitgliedstaats betreffend verbundene ausländische Unternehmen unterworfen waren.
- Steuerbefreiung von Kapitalgewinnen aus der Veräußerung von Tochtergesellschaften, wenn die Verluste aus solchen Veräußerungen steuerlich abzugsfähig sind.

Verwaltungszentren

- Bestimmung von Gewinnen auf andere Weise als nach den OECD-Leitsätzen für Verrechnungspreise.
- Insbesondere Anwendung der "Cost-plus"- (Kostenaufschlags-) und der "Resale-minus"- (Bruttoerlösabschlags-)Methode für die Bestimmung von Fremdvergleichsgewinnen, wenn alle oder einige der folgenden Merkmale vorliegen:
 - Die Methoden kommen zur Anwendung, obwohl es nach vernünftigem Ermessen möglich ist, einen vergleichbaren nicht gebundenen Preis zu erhalten;

- es steht nicht fest, dass stets eine Einzelprüfung der zugrunde liegenden Tatbestände vorgenommen wird oder dass der Aufschlag bzw. die Marge regelmäßig anhand üblicher kommerzieller Kriterien überprüft wird;
- das betreffende Unternehmen muss Teil einer internationalen Unternehmensgruppe sein;
- bei der Bestimmung der Bemessungsgrundlage werden nicht alle steuererheblichen Ausgaben berücksichtigt.

STILLHALTEVEREINBARUNG UND RÜCKNAHMEVERPFLICHTUNG - DOKUMENT MIT HINTERGRUNDINFORMATIONEN BETREFFEND FINANZNIEDERLASSUNGEN, HOLDINGGESELLSCHAFTEN UND VERWALTUNGSZENTREN

EINLEITUNG

1. Die hochrangige Gruppe "Besteuerung" stimmte in ihrem Bericht (Dok. 8998/00 FISC 73) an den ECOFIN-Rat vom 17. Juli darin überein, dass sie hinsichtlich der Stillhaltevereinbarung und der Rücknahmeverpflichtung betreffend die von der Gruppe "Verhaltenskodex" für schädlich befundenen Regelungen für eine ausgewogene Anwendung in vergleichbaren Situationen Sorge tragen müsse, was dem Prozess größere Effizienz und Gerechtigkeit verleihen würde. In dem Bericht wird ausgeführt, dass die Gruppe drei Themen ermittelt hat, zu denen weitere Beratungen geführt werden müssen, um ein solches ausgewogenes Vorgehen sicherzustellen. Diese Themen sind: Finanzniederlassungen, Holdinggesellschaften und Verwaltungszentren.
2. In der Sitzung der Gruppe "Verhaltenskodex" vom 20. September bestand Einvernehmen darüber, dass ein ausgewogenes Vorgehen in Bezug auf die Stillhaltevereinbarung und die Rücknahmeverpflichtung in diesen drei Bereichen durch aus den Kriterien des Kodex abgeleitete Leitlinien unterstützt werden könnte. Dementsprechend wurde vereinbart, dass der Vorsitz zwecks Erleichterung der in dem Bericht der hochrangigen Gruppe in Aussicht genommenen weiteren Erörterungen ein Dokument mit Hintergrundinformationen sowie einen Leitlinienentwurf zu diesen drei Fragen vorlegen würde. Einige Mitgliedstaaten erklärten, dass bei den Arbeiten in diesem Bereich nicht über den Kodex hinausgegangen werden sollte.
3. Dementsprechend enthält dieses Papier eine Zusammenfassung der Fragen zu den drei Bereichen, während das beigelegte Papier einen Leitlinienentwurf enthält.

Finanzniederlassungen

4. Die Regelungen für Finanzniederlassungen betreffen die Besteuerung einer Gesellschaft, die eine Finanzniederlassung in einem anderen Land hat. Ob eine Regelung betreffend eine solche Niederlassung im Sinne des Kodex schädlich ist oder nicht, hängt wie im Falle jeder anderen Regelung von der Berücksichtigung sämtlicher Aspekte der Maßnahme ab. Allerdings gibt es bei der Regelung betreffend Finanzniederlassungen zwei Merkmale, die von besonderer Bedeutung sind, wenn es darum geht, festzustellen, ob die betreffende Regelung eine deutlich niedrige Effektivbesteuerung bewirkt und den Standort für wirtschaftliche Aktivitäten in der Gemeinschaft erheblich beeinflusst oder beeinflussen kann.

5. Das erste Merkmal betrifft die Art und Weise, wie Einnahmen und Ausgaben der Gesellschaft der Hauptverwaltung und der Niederlassung zugeteilt werden. Geschieht dies nicht auf Einzelfallbasis nach dem Fremdvergleichsgrundsatz ("arm's length") im Einklang mit den OECD-Leitsätzen für Verrechnungspreise, kann dies dazu führen, dass ein zu großer Teil der Gewinne der Niederlassung und ein zu geringer Teil der Gewinne der Hauptverwaltung zugeteilt werden. Gemäß Kriterium B 4 des Kodex ist bei der Beurteilung der Schädlichkeit einer Regelung als Faktor u.a. zu berücksichtigen, ob von den OECD-Regeln abgewichen wird.
6. Das zweite Merkmal, das bei Finanzniederlassungen von besonderer Bedeutung ist, ist die Art und Weise, wie die der Niederlassung zugeteilten Gewinne im Land der Hauptverwaltung für Steuerzwecke behandelt werden.
7. Falls das Land der Hauptverwaltung von der Doppelbesteuerung im Wege des Befreiungsverfahrens entlastet, und das Niveau der Besteuerung im Land der Finanzniederlassung deutlich niedriger ist als in dem Land der Hauptverwaltung, werden die der ausländischen Niederlassung zugeteilten Gewinne deutlich niedriger besteuert als die Gewinne in einer Niederlassung im Lande der Hauptverwaltung.
8. Dementsprechend hat die Gruppe in ihrem Bericht von November 1999 die Regelungen betreffend Finanzniederlassungen als "positiv" eingestuft, *die eine spürbar geringere Effektivbesteuerung zur Folge haben, wobei besonders berücksichtigt wurde, ob sie es zulassen, dass die Gewinne formal zwischen einem Hauptgeschäftssitz und einer Zweigstelle anfallen, also entgegen dem Grundsatz der Unabhängigkeit der Unternehmen ("arm's length principle"), der zu einem ermäßigten Steuersatz für das Unternehmen insgesamt führen kann.*

Holdingsgesellschaften

9. Was Holdingsgesellschaften anlangt, so sind der Gruppe einige Papiere vorgelegt und von ihr erörtert worden. Insbesondere stellte die Gruppe in ihrem Bericht von November 1999 fest, dass sie bei der Bewertung der Regelungen von Holdingsgesellschaften Kenntnis von der allgemeinen Hintergrundunterlage der Kommissionsdienststellen und von deren länderübergreifender Studie über die Holdingsgesellschaften, sowie auch von einer Diskussionsgrundlage des Vorsitzes genommen hatte.

10. Dem Bericht zufolge stellte die Gruppe fest, dass viele Holdinggesellschaften ausschließlich oder hauptsächlich aus Gründen der steuerlichen Planung gegründet werden. Insbesondere können Holdinggesellschaften als steuergünstige Verwahrstelle für Gewinne oder als steuergünstige Durchleitungsstelle dienen. Aus steuerlichen Gründen geschaffene Holdinggesellschaften haben üblicherweise wenig oder keine wirtschaftliche Substanz und können sogar bloße Briefkastenfirmen sein. Dementsprechend sind sie höchst mobil, und die Regelungen für die Unternehmensbesteuerung können sich erheblich auf die Wahl des jeweiligen Standorts in der Gemeinschaft auswirken.
11. Die Gruppe hat diejenigen Regelungen als "positiv" eingestuft, die eine Steuerbefreiung für Dividendeneinkünfte aus ausländischen Quellen ermöglichen, wenn die Gewinne, aus denen die Dividenden ausgeschüttet werden, deutlich niedriger besteuert werden als dies in dem betreffenden Mitgliedstaat der Fall gewesen wäre. Gemäß diesen Regelungen sind Einkünfte aus Steueroasen und anderen unter dem Blickwinkel des Steuerwettbewerbs schädlichen Systemen in dem betreffenden Mitgliedstaat steuerfrei. In den Fällen, in denen die Steuerbefreiung von Beteiligungen mit geeigneten Rechtsvorschriften betreffend verbundene ausländische Unternehmen kombiniert wird, wurden die Regelungen nicht als "positiv" eingestuft.
12. Die Gruppe stellte ferner fest, dass asymmetrische Regelungen, die für Gewinne eine Steuerbefreiung, jedoch für Verluste eine Abzugsmöglichkeit vorsehen, als "positiv" eingestuft werden sollten.

Verwaltungszentren

13. In ihrem Bericht von November 1999 prüfte die Gruppe einige Regelungen für Verwaltungszentren betreffend die Verrechnungspreise für gruppeninterne Dienstleistungen.
14. Die Gruppe nahm bei der Prüfung dieser Maßnahmen Kenntnis von der allgemeinen Hintergrundunterlage der Kommissionsdienststellen. Wie es in dieser Unterlage heißt, ist es in multinationalen Unternehmen üblich, diverse Funktionen nicht in den jeweiligen Unternehmen des Konzerns wahrzunehmen, sondern an bestimmten Stellen zu zentralisieren. Dies geschieht in der Regel aus wirtschaftlichen Gründen - die multinationalen Unternehmen versuchen, Kosten zu sparen, indem sie gewisse eigenständige Unternehmensfunktionen entsprechend spezialisierten Konzerntöchtern übertragen. Wo derartige Aktivitäten jedoch angesiedelt werden, hängt außer von wirtschaftlichen und logistischen Gründen oft auch in hohem Maße davon ab, welche Sonderregelungen und Anreize konzerninternen Dienstleistungsunternehmen innerhalb der EU geboten werden

15. In dem Papier der Kommissionsdienststellen heißt es: *Unternehmen, die in den Genuss der Regelungen für konzerninterne Dienstleistungen kommen, unterliegen in der Regel den normalen Körperschaftsteuersätzen - die steuerliche Vorzugsbehandlung erfolgt mittels besonderer Vorschriften für die Gewinnfestsetzung.*
16. Die Gruppe stellte in ihrem Bericht von November 1999 fest, dass wie dies unter Buchstabe B des Kodex dargelegt wird, *die international akzeptierte Norm für die Verrechnungspreise der Fremdvergleichsgrundsatz "arm's length principle" gemäß den OECD-Leitsätzen für Verrechnungspreise von 1995 ist. Um zu vermeiden, dass ein multinationales Unternehmen unter Über- und Unterbewertung der Verrechnungspreise Gewinne von einem Land zum andern verlagert, sieht dieser Grundsatz vor, dass steuerbare Gewinne aus grenzüberschreitenden Transaktionen zwischen verbundenen Unternehmen so berechnet werden sollten, als hätte die Transaktion zwischen voneinander unabhängigen Parteien stattgefunden.*
17. *Die generell bevorzugte Methode in den OECD-Leitsätzen für die Bestimmung von Fremdvergleichsgewinnen ist die Methode der vergleichbaren nicht gebundenen Preise. Hierbei wird der Preis für die in einer kontrollierten Transaktion transferierten Dienstleistungen mit dem Preis verglichen, der für die in einer vergleichbaren nicht kontrollierten Transaktion transferierten Dienstleistungen berechnet wird. Da jedoch vielleicht nicht immer vergleichbare Transaktionen vorliegen, wird in den Leitlinien auch die Verwendung der so genannten "Cost-plus"- (Kostenaufschlags-) und der "Resale-minus"- (Bruttoerlösabschlags-)Methode anerkannt. Hierbei wird geprüft, ob der Aufschlag oder die Marge bei einer Transaktion dem/derjenigen des freien Wettbewerbs entspricht.*
18. *Bei den meisten der gruppeninternen Dienstleistungen, die von der Gruppe geprüft wurden, ist die Anwendung der Kostenaufschlags- bzw. der Bruttoerlösabschlags-Methode vorgesehen. Im Rahmen der Bewertung der potentiell schädlichen Regelungen für gruppeninterne Dienstleistungen prüfte die Gruppe sorgfältig, ob die Regelungen den OECD-Leitsätzen entsprechen. Im Falle der Kostenaufschlags- bzw. der Bruttoerlösabschlags-Regelungen berücksichtigte die Gruppe bei ihrer Einstufung insbesondere, ob die Regelungen einige oder alle der folgenden Merkmale aufweisen:*
- *sie kommen zur Anwendung, obwohl es nach vernünftigem Ermessen möglich ist, einen vergleichbaren nicht gebundenen Preis zu erhalten,*
 - *es steht nicht fest, dass stets eine Einzelprüfung der zugrunde liegenden Tatbestände vorgenommen wird oder dass der Aufschlag bzw. die Marge regelmäßig anhand üblicher kommerzieller Kriterien überprüft wird,*
 - *das betreffende Unternehmen muss Teil einer internationalen Unternehmensgruppe sein,*
 - *bei der Bestimmung der Bemessungsgrundlage werden nicht alle steuererheblichen Ausgaben berücksichtigt.*