

1 Dr. Bernd Früchtl, Rechtsanwalt, München*

2

3 **BFH ermöglicht Organschaft über die Grenze –**
4 **ein „Anschlag“ auf das deutsche Staatswesen?**

5

6 Mit seinen Entscheidungen v.
7 9.2.2011 – I R 54 u. 55/10, GmbHR
8 2011, 547 mit Komm. *Rehm/Nagler*
9 hat der BFH zur
10 gewerbsteuerlichen Organschaft
11 gemäß § 2 Abs. 2 S. 2 GewStG 1999
12 Stellung genommen und eine
13 grenzüberschreitende Organschaft
14 nach Großbritannien anerkannt.
15 Wörtlich hält der BFH in seinem
16 zweiten Leitsatz fest, dass "*eine*
17 *Kapitalgesellschaft mit*
18 *Geschäftsleitung und Sitz im Inland*
19 *(...) im Rahmen einer*
20 *gewerbsteuerlichen Organschaft*
21 *Organgesellschaft eines in*
22 *Großbritannien ansässigen*
23 *gewerblichen Unternehmens als*
24 *Organträger sein kann.*"
25 Entgegenstehende Beschränkungen
26 der deutschen Steuergesetze auf ein
27 Unternehmen mit Geschäftsleitung
28 und Sitz im Inland als alleiniger
29 Organträger sind nicht mit dem
30 Diskriminierungsverbot des
31 Doppelbesteuerungsabkommens
32 vereinbar. Mit dieser Ansicht stellt
33 sich der BFH – auch für das
34 Schrifttum weitgehend überraschend
35 (vgl. *Rödler/Schönfeld*, DStR 2011,
36 886 ff.) – gegen die Ansicht des
37 Bundesfinanzministeriums (vgl.
38 BMF v. 8.12.2004 – IV B 4 - S 1301
39 USA - 12/04, BStBl. I 2004, 1181 =
40 GmbHR 2005, 67 m. Komm.
41 *W. Meilicke*). Die Sicht der
42 Finanzverwaltung wird dabei auch
43 durch die verschiedenen
44 Länderfinanzverwaltungen geteilt,
45 teilweise wird in der
46 Finanzverwaltung diese
47 Entscheidung des BFH sogar als
48 offene Kampfansage bzw. Angriff
49 auf das bundesstaatliche Gefüge
50 angesehen. Die Gemütsregung der
51 Finanzverwaltung ist insbesondere
52 vor dem Hintergrund erklärbar, dass
53 die Körperschaftsteuer eine sowohl
54 dem Bund als auch den Ländern
55 zustehende Gemeinschaftssteuer
56 i.S.d. Art. 106 Abs. 3 GG ist.

57

58 **Abfluss deutschen**
59 **Besteuerungssubstrats?**

60 Die Entscheidung des BFH ist dabei
61 umso interessanter bzw.
62 erstaunlicher, weil es nicht um die
63 Zuordnung von in Deutschland
64 erzielten Gewinnen zu einer
65 ausländischen Organträgerin ging,
66 sondern vielmehr um die
67 Zurechnung von Darlehensverlusten
68 zu einer ausländischen, in
69 Großbritannien ansässigen PLC.
70 Auch wenn die Entscheidung,
71 worauf *Rehm/Nagler* zu Recht
72 hingewiesen haben, nur einen
73 beschränkten Anwendungsbereich
74 bis zum Jahre 2002 und alle davor
75 liegenden Veranlagungszeiträume
76 hat, so sind die
77 entscheidungstragenden Gründe des
78 BFH allgemeinerer und
79 grundsätzlicherer Natur, so dass
80 weitere Gedanken, wie von
81 *Rödter/Schönfeld* angestellt,
82 berechtigt sind. Für den steuerlichen
83 Berater sind diese Überlegungen
84 nachgerade zwingend und eine
85 entsprechende Information des –
86 teilweise wohl ebenfalls sehr
87 überraschten – Mandantenkreises
88 zur eigenen Haftungsvermeidung
89 angezeigt. Umgekehrt fürchtet die
90 Finanzverwaltung naturgemäß einen
91 völligen Abfluss des
92 körperschaftsteuerlichen und damit
93 auch gewerbsteuerlichen
94 Besteuerungssubstrats, so dass es zu
95 einem faktischen Ausscheiden einer
96 auslandsbeherrschten deutschen
97 Gesellschaft aus der deutschen
98 Ertragssteuerpflicht käme. Damit
99 würde bei Anwendung dieser
100 Entscheidung aus Sicht der
101 Finanzverwaltung die nahezu
102 gesamte Körperschaftsteuer zur
103 Disposition gestellt, weil eine
104 transnationale Gestaltung inkl.
105 Ergebnisabführungsverträgen
106 jedenfalls innerhalb der EU
107 schwerlich als
108 Steuervermeidungsmodell von der
109 Finanzverwaltung negativ belangt
110 werden könnte. Der Furor der
111 Finanzverwaltung ist daher leicht
112 nachvollziehbar.

113 Diese jüngste Entwicklung ist im
114 breiteren Zusammenhang mit dem
115 BMF-Schr. v. 28.3.2011 – IV B 5 -
116 S 1341/09/10004 – DOK
117 2011/0203248, GmbHR 2011, 500
118 zu sehen, durch welches eine

119 Organschaft mit im Ausland
120 gegründeten, aber im Inland
121 ansässigen Organträgern zugelassen
122 wurde, um ein
123 Vertragsverletzungsverfahren durch
124 die EU-Kommission zu vermeiden.
125 Das zeigt, dass die
126 Inlandsbeschränkung der
127 Organschaft auch aus Sicht der EU-
128 Kommission zunehmend kritisch
129 betrachtet wird, wobei die EU *bis*
130 *dato* noch keine Bedenken gegen die
131 sonstigen Voraussetzungen einer
132 Organschaft nach deutschem Recht
133 geäußert hat.

134

135 **Zu erwartende**
136 **Nichtanwendungserlasse ...**

137 Wie stellt sich nun die Rechtslage
138 für den Steuerzahler und seinen
139 Berater dar? Nach der derzeitigen
140 Ansicht des BFH ist eine
141 grenzüberschreitende Organschaft,
142 jedenfalls für die gesamte EU, in der
143 ebenfalls Diskriminierungsverbote
144 bestehen, unionsrechtlich ohne
145 weiteres möglich und erlaubt. Dieser
146 Rechtsauffassung wird sich die
147 Finanzverwaltung jedoch nicht
148 anschließen, soviel kann wohl
149 vorhergesagt werden. Dennoch muss
150 der Berater seine Mandanten auf die
151 neue Rechtslage seit der
152 Entscheidung des BFH hinweisen
153 und gleichzeitig darauf, dass diese
154 keinen dauerhaften Bestand haben
155 wird, weil ein
156 Nichtanwendungserlass der
157 Finanzverwaltung zu erwarten ist.
158 Dies wird aber nicht das Ende,
159 sondern vielmehr der Anfang der
160 Diskussionen sein.

161 In einen weiteren Rahmen gestellt,
162 ist zu erwarten, dass die Basis der
163 Unternehmensbesteuerung in
164 Deutschland weiter erodieren wird,
165 zumindest wird die
166 Gestaltungspraxis einen
167 entsprechenden Einfluss nehmen.
168 Dieses wird die Finanzverwaltung
169 und die Steuergesetzgebung jedoch
170 nicht hinnehmen wollen, sondern
171 wird hiergegen mit
172 Nichtanwendungserlassen sowie -
173 gesetzen vorgehen. Diese wiederum
174 werden weitere verfassungs- und
175 europarechtliche Bedenken nach
176 sich ziehen. Der nationale
177 Gesetzgeber und die nationale
178 Finanzverwaltung befindet sich hier

179 auf einem weiteren, wahrscheinlich
180 im Ergebnis nicht zu gewinnenden
181 Schlachtfeld in der
182 Rückwärtsverteidigung. Die
183 Finanzverwaltung sollte statt dieses
184 rückwärts gewandten Kampfes
185 gegen die Windmühlen der EU-
186 Kommission bzw. des EuGH einen
187 Kampf nach vorne fechten und die
188 bereits seit Jahren bzw. Jahrzehnten
189 diskutierte, bisher aber als
190 unwirklich bzw. unrealistisch
191 angesehene, auf EU-Ebene
192 angestoßene gemeinsame
193 konsolidierte
194 Körperschaftsteuerbemessungsgrund
195 lage angehen und aktiv vorantreiben
196 (vgl. dazu *Spengel/Oestreicher*,
197 *DStR* 2009, 773 ff.; *Prinz*, *GmbHR*
198 2010, R 113 f.). Durch diese könnte
199 zwar nicht grundsätzlich ein
200 Gestaltungsinteresse an einer
201 transnationalen Organschaft
202 beseitigt werden, aber die
203 Berechnungsgrundlage für die
204 Körperschaftsteuer wäre
205 vergleichbarer, so dass die
206 Ertragsteuersätze der einzelnen
207 Länder der EU der direkte und
208 alleinige Vergleichsmaßstab wären.
209 Dies würde zur Transparenz und
210 Planungssicherheit bei den
211 Steuerpflichtigen wie den Beratern
212 und der Verwaltung führen.
213 Zugleich würde der Rechtsraum der
214 Europäischen Union signifikant
215 gestärkt und vereinheitlicht, weil
216 jegliche Bemühung der
217 Konsolidierung des Primär- und
218 Sekundärrechts der EU sowie der
219 nationalen Rechtsordnungen erst
220 unter einem gemeinsamen
221 Steuerregime tatsächlich
222 vorangetrieben werden wird. Nicht
223 umsonst ist in der
224 Gestaltungsberatung regelmäßig der
225 steuerliche Berater vor den die
226 steuerliche Struktur umsetzenden
227 Rechtsberater gefragt.

228

229 **... und Nichtanwendungsgesetze**
230 **sowie (EuGH-)Klagen**

231 Wahrscheinlicher ist jedoch, dass
232 neben einen zu erwartenden
233 Nichtanwendungserlass ein beliebtes
234 neues Instrument, das
235 Nichtanwendungsgesetz, treten wird.
236 Dies wird durch einen ebenfalls
237 zunehmend beliebten "*treaty*
238 *override*" zugleich wieder

239 verfassungsrechtlichen Bedenken
240 ausgesetzt sein (vgl. hierzu
241 grundlegend *Gosch*, IStR 2008,
242 413 ff.). Allerdings muss bedacht
243 werden, dass durch einen *treaty*
244 *override* nur die
245 abkommensrechtlichen Grundsätze
246 außer Kraft gesetzt werden könnten,
247 nicht dagegen die europarechtlichen
248 Vorgaben. Diese werden durch ihren
249 Anwendungsvorrang weiterhin
250 deutsches Recht verdrängen und
251 sind *unmittelbar* für den
252 Rechtssuchenden anwendbar.
253 Insoweit wird die deutsche
254 Finanzverwaltung also
255 europarechtlich in die Ecke
256 gedrängt. Der geneigte Berater mag
257 dann auch noch an die verstärkte
258 Anwendbarkeit der
259 Unionsgrundrechte nach dem
260 Lissabon-Vertrag denken (vgl.
261 *Elicker*, DStZ 2011, 162 ff.), um zu
262 erkennen, dass dem
263 finanzgerichtlichen Verfahren bzw.
264 der Finanzgerichtsbarkeit als
265 solcher, eine neue europarechtlich
266 basierte Klagewelle bevorsteht. Für
267 den Steuerpflichtigen und seine
268 Berater ist dabei die Ausgangslage
269 gut, allerdings muss ein Streit zur
270 Rechtsdurchsetzung geführt werden.
271 Dieser kann, wenn der EuGH
272 letztendlich entscheiden muss, viele
273 Jahre dauern. Für den Berater gilt es,
274 die finanzgerichtlichen Urteile sowie
275 die Vorlagen an EuGH, BVerfG und
276 BFH, also die offenen Verfahren
277 noch genauer zu beobachten, um
278 eine eigene Haftung auszuschließen.
279 Für die Finanzverwaltung ist ein
280 langer Weg der
281 Rückwärtsverteidigung
282 vorgezeichnet, wenn sie sich nicht
283 selbst aktiv an einer europäischen
284 Lösung über die gemeinsame
285 konsolidierte
286 Körperschaftsteuerbemessungsgrund
287 lage beteiligt.

288

289 **Ausblick**

290 Die Quintessenz des Ganzen aus
291 deutscher Sicht: Der steuerliche
292 Weg nach Europa wird steinig, aber
293 mit diesen ersten Entwicklungen
294 kann der beschrittene Pfad nicht
295 mehr verlassen werden. Aus
296 europäischer Sicht hingegen steht zu
297 erwarten, dass ein gemeinsames
298 europäisches Steuerrecht durch die

299	Entscheidung des BFH mittelfristig
300	einen Entwicklungsschub nehmen
301	wird.
302	
303	
304	
305	* Heisse Kursawe Eversheds –
306	Rechtsanwälte Patentanwälte
307	Partnerschaft.
308	