

Die Organschaft im Umbruch

Prof. Dr. Norbert Herzig, WP/StB
Direktor des Steuerseminars der
Universität zu Köln

Kurz- und mittelfristige Problemfelder

**kurzfristig: BFH v. 03.03.2010 I R 68/09
Verfügung OFD Rheinland v. 12.08.2009**

mittelfristig (Koalitionsvertrag) ⇒ Gruppenbesteuerung

- **Problemfelder**
 - **Gewinnabführungsvertrag als Voraussetzung**
 - **Binnenorientierung**
 - **Sachlicher und personeller Anwendungsbereich**

**Hinweis ⇒ CCCTB-Projekt nicht konsensfähig, Warten auf
EU-Lösung verfehlt**

Gewinnabführungsvertrag als Voraussetzung

- Probleme:**
- europarechtlich bedenklich
 - betriebswirtschaftlich unzweckmäßig
 - extrem streitanfällig

Dogmatisches Fundament:

- steuerliche Verlustnutzung nur bei wirtschaftlicher Verlusttragung
- sehr beachtlich, aber rechtspolitische Fortentwicklung
 - Orientierung ausschließlich an Verlustverrechnung
 - Diskrepanz: handelsrechtlich abzuführendes Ergebnis versus steuerlich zuzurechnender Gewinn
 - International EAV weitgehend unbekannt

Neues Fundament

⇒ Modell Österreich

- Konzern als wirtschaftliche Einheit (Witt, FR 2009, S. 1045 f.)
 - Sehr weitreichend ⇒ Folgerichtigkeit
- Organisations- und Konzernneutralität
 - Abbau steuerlicher Hemmnisse für Konzernunternehmen gegenüber Einheitsunternehmen
 - Gleichbehandlung von Vertragskonzern und faktischem Konzern
- Nachversteuerung, wenn steuerlich zugerechnete Verluste nicht getragen werden
- Quelle: Staringer, DStJG 25 (2002), S. 73 ff. (S. 77); Schön, ZHR 171 (2007, S. 415 f.)

Voraussetzungen für die Gruppenbesteuerung

- Bei Verzicht auf den EAV
- CCCTB-Lösungen als Orientierungshilfe
 - **Finanzielle Eingliederung**
 - **Stimmrechte/Kapitalanteil mind. 75%**
 - **Unmittelbare/mittelbare Beteiligung**
 - **Gruppenantrag, kein Automatismus**
 - **Minstdauer 3-5 Jahre**
 - **Verrechnung von Vorgruppenverlusten der Gruppengesellschaft mit eigenem Einkommen**
 - **Kein „Einfrieren“ vororganschaftlicher Verluste**

Steuerumlageverträge

- Als Kompensation für den Übergang der Steuerschuldnerschaft auf den Gruppenträger unverzichtbar
- zwingende Gruppenvoraussetzung? Evtl. gesetzliche Regelung?
- Belastungs-, nicht Verteilungsmethode vorzuziehen
 - Belastungsmethode wird der steuerlichen Verursachung eher gerecht
- Problematische BGH-Rechtsprechung in Deutschland

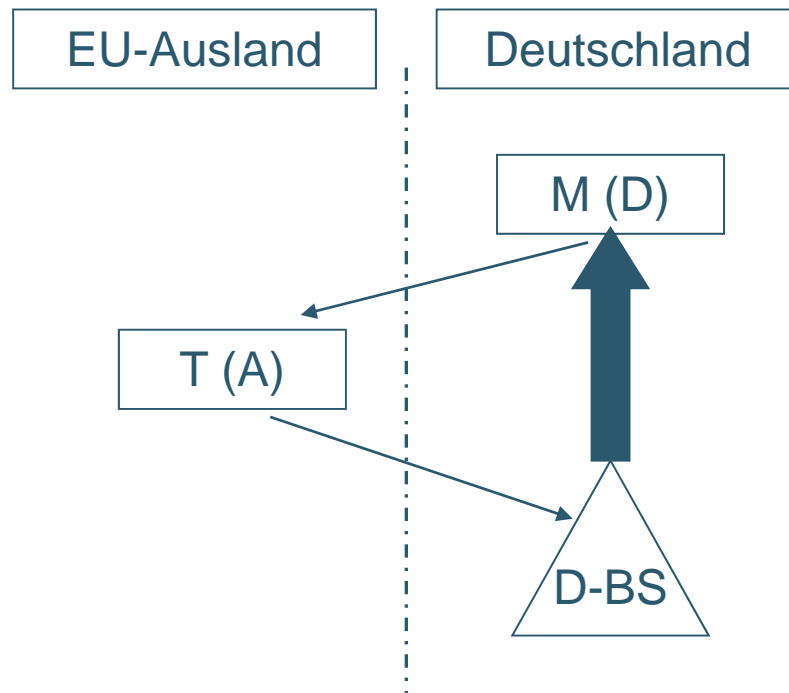
Technische Ausgestaltung

- Handelsrechtlicher Gewinntransfer \neq steuerliche Einkommenszurechnung
- Erfassung von Mehr-/Minderabführungen \Rightarrow Einmalbelastung sicherstellen
- Rein steuerliches Verrechnungskonto
- Für jede Gruppengesellschaft bei nächsthöherer Gruppengesellschaft zu führen
- Beendigung: positives VK \Rightarrow Einlage; negatives VK \Rightarrow Ausschüttung
- Besonderheiten bei grenzüberschreitenden Verlusten \Rightarrow Nachversteuerung bei Beendigung

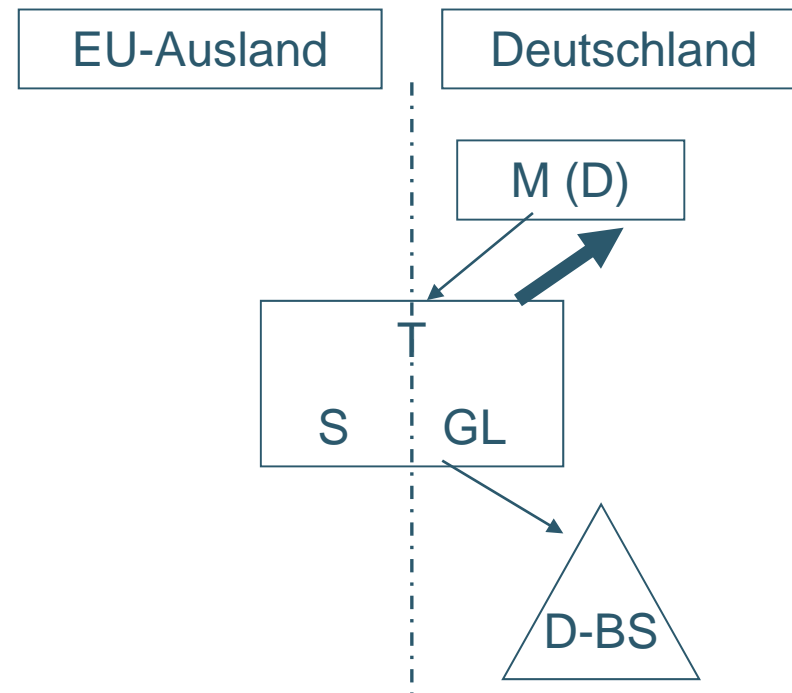
Mangel: Binnenorientierung I

OG ⇒ Sitz u. GL im Inland,

(1)



(2)



**EU-Kommission,
Vertragsverletzungs-
verfahren**

Mangel: Binnenorientierung II

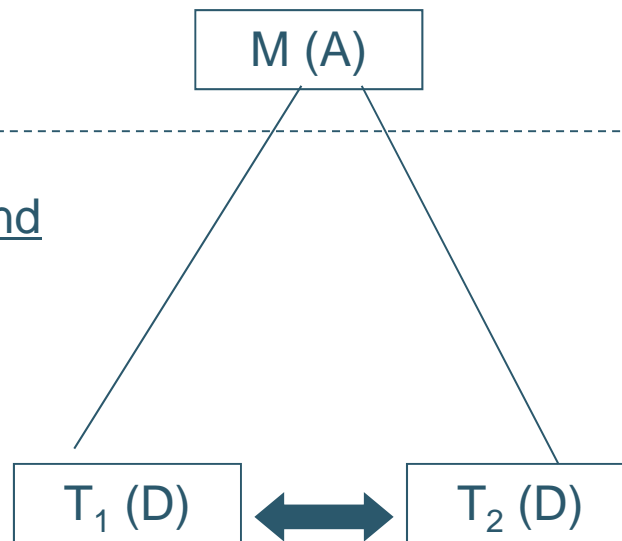
OT ⇒ GL im Inland, Ausnahme § 18 KStG

(3)

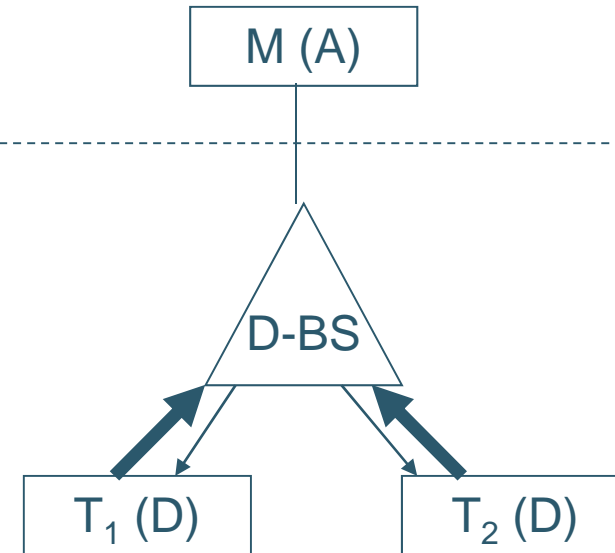
(4)

EU-Ausland

Deutschland



Sidestream-Verrechnung



Upstream-Verrechnung

Überwindung der Binnenorientierung

- **Gruppenträger auch beschränkt steuerpflichtig**
 - mit inländischer Betriebstätte
 - Beteiligung zum BV einer inländischen Betriebstätte
- **Gruppenmitglieder auch beschränkt steuerpflichtig**
 - soweit beschränkt steuerpflichtig
- **Vermeidung einer doppelten Verlustberücksichtigung**
- **Konsequenz: steuerliche Gruppe in Fällen 1, 2, 4; nicht in 3 ⇒ keine Sidestream-, sondern nur Upstream-Verrechnung möglich; Diskriminierung?**

Personeller und sachlicher Anwendungsbereich

- **Deutsches Unikat** \Rightarrow **Personenunternehmen als Organträger**
 - **Transport von Einkommen aus KSt- in ESt-Sphäre**
 - **Lösungsmöglichkeiten**
 - ❖ **Beschränkung der Organschaft auf Kapitalgesellschaften**
 - ❖ **Begrenzung der Verlustverrechnung analog zu § 15a EStG**

- **Deutsches Unikat** \Rightarrow **Gewerbsteuer**
 - **Problematisch in der CCCTB und bei Group Contribution**
 - **Weniger problematisch bei Separate Entity Accounting**
 - **Eliminierung von gewerbesteuerlichen Inseln durch zwischengeschaltete Personengesellschaften**
 - \Rightarrow **Personengesellschaften als Organgesellschaften?**

- **Moderne Gruppenbesteuerung ist ein wichtiger Standortfaktor**
- **GAV als Voraussetzung und überzogene Binnenorientierung sollten überwunden werden**
- **Auslandsverluste nur bei Finalität berücksichtigen**