



Johannes Grave

Fiscale eenheid und Organschaft

Einheitstheorie und Trennungsprinzip –
auf dem Weg zu einer
binationalen Gruppenbesteuerung

Gliederung

A. Einleitung	1
I. Problemstellung	2
II. Zielsetzung und Gang der Untersuchung	4
B. Fiscale eenheid	7
I. Entwicklung der fiscale eenheid	8
II. Voraussetzungen der steuerlichen Einheit	11
1. Beteiligungsfähige Rechtssubjekte	11
a) Muttergesellschaft	11
b) Untergesellschaft	11
c) Berücksichtigung ausländischer Gesellschaften	12
2. Beteiligungserfordernis	16
III. Eintritt in den Konsolidierungskreis	18
IV. Austritt aus dem Konsolidierungskreis	22
V. Gruppeninterne Transaktionen und Schuldverhältnisse	25
VI. Verlustberücksichtigung	27
VII. Berücksichtigung von Minderheitsanteilseignern und -aktionären	31
VIII. Resümee	32
C. Organschaft	35
I. Entwicklung der Organschaft	37
II. Voraussetzungen der Organschaft	38
1. Beteiligungsfähige Rechtssubjekte	38
a) Muttergesellschaft	39
b) Untergesellschaft	40
c) Berücksichtigung ausländischer Gesellschaften	41

2. Beteiligungserfordernis	42
III. Eintritt in den Konsolidierungskreis.....	43
IV. Austritt aus dem Konsolidierungskreis	45
V. Gruppeninterne Transaktionen und Schuldverhältnisse	46
VI. Verlustberücksichtigung	46
VII. Berücksichtigung von Minderheitsanteilseignern und -aktionären.....	47
VIII. Resümee.....	50

D. Die Reform der Besteuerung von Konzernen in Deutschland.....

I. Reforminitiativen seit 1969	53
II. Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts.....	57
1. Aufgabe des doppelten Inlandsbezuges bei der Organgesellschaft.....	58
2. Zuordnung der Beteiligung an inländische Betriebsstätte.....	59
3. Feststellungsverfahren zum zuzurechnenden Einkommen der Organgesellschaft	61
4. Dynamischer Verweis auf § 302 AktG.....	62
5. Heilung von Bilanzierungsfehlern.....	63
6. Fazit.....	65
III. Herausforderungen und Aspekte einer Reform in der deutschen Konzernbesteuerung.....	67
1. Dogmatische Grundlagen einer Konzernbesteuerung	67
a) Einheitstheoretische Ansätze als Gegenentwurf zur körperschaftsteuerlichen Konzernbesteuerung.....	68
aa) Trennungs- und Zurechnungstheorie als derzeitige dogmatische Grundlagen der Organshaft.....	68
bb) Das Leistungsfähigkeitsprinzip und die Begründbarkeit der Einheitstheorie in Deutschland.....	69

cc)	Einheitsgedanke im deutschen Recht	75
dd)	Zwischenergebnis.....	77
b)	Umsetzbarkeit der Einheitstheorie in Deutschland.....	77
aa)	Verhältnis von Steuerrecht und Zivilrecht	78
bb)	Einheitstheorie und der Grundsatz der Individualbesteuerung.....	80
cc)	Aufgehen der Organgesellschaft im Organträger bei Eintritt in die Gruppenbesteuerung	81
dd)	Berücksichtigung gruppeninterner Transaktionen und Schuldverhältnisse	82
ee)	Gewinnabführungsvertrag	89
(1)	Kritik am Gewinnabführungsvertrag	90
(2)	Gewinnabführungsvertrag und Einheitstheorie	93
(3)	Zwischenergebnis.....	96
c)	Stellungnahme.....	97
2.	Verlustberücksichtigung innerhalb des Organkreises.....	101
a)	Vororganschafliche Verluste	102
aa)	Verfassungsrechtliche Vorgaben für die periodenübergreifende Vortragsfähigkeit von Verlusten	103
(1)	Der zeitliche Umfang des Leistungsfähigkeitsprinzips ...	104
(a)	Die Leistungsfähigkeit in der Totalperiode	104
(b)	Das Abschnittsprinzip	106
(c)	Rechtsprechung	108
(2)	Das Prinzip der Folgerichtigkeit	110
(3)	Zwischenergebnis.....	110
bb)	Verfassungsmäßigkeit des § 15 S. 1 Nr. 1 KStG	113
b)	Ergebnis	115
3.	Inlandsbetriebsstätten ausländischer Tochtergesellschaften.....	116
a)	Verstoß gegen die Niederlassungsfreiheit	119
aa)	Die Rechtsprechung des EuGH zur grenzüberschreitenden Berücksichtigung von Gewinnen und Verlusten in Konzernen	119
(1)	Die Rechtssache <i>Marks & Spencer</i>	119
(2)	Die Rechtssache <i>Oy AA</i>	120

(3)	Die Rechtssache <i>Lidl Belgium</i>	121
(4)	Die Rechtssache Krankenhaus Ruhesitz am Wannsee – Seniorenheimstatt (KR Wannsee).....	123
bb)	Beschränkung der Niederlassungsfreiheit.....	124
cc)	Rechtfertigung.....	125
b)	Voraussetzungen zur Einbeziehung ausländischer Tochtergesellschaften mit Inlandsbetriebsstätten – Vorbild Niederlande?	127
aa)	Innerhalb der EU/des EWR ansässige Tochtergesellschaften	128
bb)	Außerhalb der EU/des EWR ansässige Tochtergesellschaften	129
c)	Ergebnis	130
4.	Mehrmüttergruppenbesteuerung.....	131
a)	Die Mehrmütterorganschaft in Deutschland	132
b)	Diskussionsstand zur Notwendigkeit einer Mehrmüttergruppenbesteuerung	133
c)	Stellungnahme.....	136
5.	Fazit – Vorbildcharakter der <i>fiscale eenheid</i> und Auswirkungen bei Etablierung der Einheitstheorie	140

E. Grenzüberschreitende Gruppenbesteuerung.....145

I.	Unilaterale Ansätze.....	147
1.	EU Company Income Tax	148
a)	Ausgestaltung.....	148
b)	Auswirkungen und Würdigung	148
2.	Single Compulsory Harmonised Tax Base.....	149
3.	Common Consolidated Corporate Tax Base	150
a)	Entwicklung der CCCTB	151
b)	Ausgestaltung der CCCTB nach dem Richtlinienentwurf....	152
c)	Auswirkungen und Würdigung	156
d)	Ausblick	163
4.	Zwischenergebnis.....	165

II. Bilateraler Ansatz.....	166
1. Home State Taxation.....	167
a) Ausgestaltung.....	168
b) Würdigung und Ausblick.....	169
2. Umsetzbarkeit einer binationalen Gruppenbesteuerung.....	173
a) Das Grünbuch der Deutsch-Französischen Zusammenarbeit als politischer Impuls für einen binationalen Ansatz	173
b) Notwendige Änderungen in Doppelbesteuerungsabkommen und im nationalen Recht der Organschaft	175
aa) Recht der Doppelbesteuerungsabkommen.....	175
bb) Nationales Recht	176
c) Rechtmäßigkeit einer binationalen Gruppenbesteuerung....	177
aa) Vereinbarkeit mit Europarecht	178
(1) Schädlicher Steuerwettbewerb (Harmful Tax Competition).....	178
(2) Verstoß gegen Grundfreiheiten.....	180
bb) Vereinbarkeit mit dem allgemeinen Gleichheitssatz.....	181
(1) Anwendungsbereich des Art. 3 Abs. 1 GG	181
(a) Persönlicher Anwendungsbereich.....	181
(b) Sachlicher Anwendungsbereich.....	182
(2) Ergebnis	183
d) Einzelfragen bei einer Einführung in Deutschland und den Niederlanden	185
aa) Einbeziehung von Personengesellschaften und natürlichen Personen.....	187
bb) Berücksichtigung der Gewerbesteuer und der gewerbsteuerlichen Organschaft	191
(1) Inländischer Gewerbebetrieb einer ausländischen Gruppenobergesellschaft	191
(2) Ausländischer Gewerbebetrieb einer inländischen Gruppenobergesellschaft	192
cc) Behandlung gruppeninterner Transaktionen	193

dd) Auswirkungen für die Minderheitsgesellschafter.....	194
ee) Zwischenergebnis: Kombination aus CCCTB und bilateralem Ansatz.....	195
3. Entwicklung der bilateralen zu einer multilateralen grenzüberschreitenden Gruppenbesteuerung.....	197
III. Ergebnis	198
F. Zusammenfassung.....	201
Literaturverzeichnis	215