



Peer Review

*Dr. Christian Kahlenberg / Satenik Melkonyan, Berlin/Frankfurt/O.**

Die Gewerbesteuer im System der Hinzurechnungsbesteuerung: Eine normative und betriebswirtschaftliche Analyse

Inhaltsübersicht

- I. Einführung: Problemstellung und Ziel der Untersuchung
- II. Theoretische Grundlagen: Einbettung der Gewerbesteuer in das System der Hinzurechnungsbesteuerung
 1. Zielsetzung und Regelungsdogmatik der Gewerbesteuer sowie der Hinzurechnungsbesteuerung
 2. Theoretische Erklärungsansätze der Hinzurechnungsbesteuerung
 3. Besteuerungsfolgen nach theoretischen Erklärungsansätzen
 - a) 1. Stufe: Implikationen im Zeitpunkt der Gewinnentstehung
 - b) 2. Stufe: Implikationen im Zeitpunkt der Gewinnverwendung
- III. Rechtsdogmatische Analyse: Wieviel Gewerbesteuer verträgt die Hinzurechnungsbesteuerung?
 1. Widerstreitende Ansichten zwischen BFH und Finanzverwaltung vor dem BEPS-Umsetzungsgesetz
 - a) 1. Stufe: Besteuerung im Zeitpunkt der Gewinnentstehung
 - b) 2. Stufe: Besteuerung im Zeitpunkt der Gewinnverwendung
 2. Status Quo nach dem BEPS-Umsetzungsgesetz
 - a) 1. Stufe: Rechtsfolgen im Zeitpunkt der Gewinnentstehung
 - b) 2. Stufe: Rechtsfolgen im Zeitpunkt der Gewinnverwendung
 3. Standfestigkeit der Gesetzesänderung
 - a) Folgerungen aus der Rechtsprechung des EuGH
 - b) Implikationen durch die Anti-Tax-Avoidance-Directive
- IV. Betriebswirtschaftliche Analyse: Wieviel Gewerbesteuer erfordert die Hinzurechnungsbesteuerung?
 1. Zielstellung, Untersuchungsgegenstand und Modellannahmen
 2. Der Referenzrahmen
 3. Quantifizierung der Fallvarianten
 4. (Taxo-)grafische Analyse der Fallvarianten
- V. Zusammenfassung und Handlungsempfehlungen

Seit ihrer Einführung im Jahr 1972 ist die deutsche Hinzurechnungsbesteuerung Gegenstand von wissenschaftlichen Kontroversen. Wie schwer dem Gesetzgeber eine zeitgemäße Anpassung der Grundkonzeption fällt, illustriert die nicht fristgerechte Umsetzung der sog. Anti-Tax-Avoidance-Directive. Ähnlich verhält es sich mit der Gewerbesteuer. Insbesondere im Zusammenspiel von Hinzurechnungsbesteuerung und Gewerbesteuer zeigt sich der notwendige Abstimmungsbedarf. Vor dem Hintergrund jüngerer Rechtsprechung, der anschließenden profiskalischen Reaktion des Gesetzgebers sowie der Vorgaben des Sekundärrechts ist das Zusammenwirken von Hinzurechnungsbesteuerung und Ge-

werbesteuer gegenwärtig sehr aktuell, wissenschaftlich aber nicht hinreichend fundiert diskutiert worden. Diese Forschungslücke möchte der vorliegende Beitrag schließen. Im Kern wird analysiert, ob die Hinzurechnungsbesteuerung eine Gewerbesteuerbelastung bei kapitalistischen Anteilseignern erfordert und welche Konsequenzen daraus für Gewinnausschüttungen von Zwischengesellschaften zu ziehen sind.

Since its introduction in 1972, German CFC rules have been the subject of scientific controversy. The belated implementation of the so-called Anti-Tax Avoidance Directive illustrates how difficult it is for the legislator to introduce a contemporary solution to the base concept of the CFC rules. The situation is similar with German trade tax. Especially the interplay between the CFC rules and the trade tax shows the need for regulatory coordination. Against the background of recent case law, the fiscal reaction of the legislator to that case law and the requirements of European secondary law, the interaction between the CFC rules and the trade tax is currently very topical but has not been discussed in a sufficiently well-founded scientific manner. This article aims to close this research gap. At its core, it analyzes whether the CFC rules require trade taxation of parent companies and what consequences this may have for trade taxation of actual profit distributions by intermediate companies.

I. Einführung: Problemstellung und Ziel der Untersuchung

Mit einem „Paukenschlag“¹ hatte der BFH die Erfassung des Hinzurechnungsbetrags im Rahmen der Gewerbesteuer im Jahr 2015 negiert². Wenig überraschend reagierte die Finanzverwaltung unmittelbar mit einem Nichtanwendungserlass³, dem anschließend unter dem Deckmantel des BEPS-Umset-

* StB Dr. Christian Kahlenberg, LL.M., M.Sc., ist als Steuerberater bei Flick Gocke Schaumburg tätig und daneben Lehrbeauftragter an der Europa-Universität Viadrina und an der Bundesfinanzakademie Berlin. Satenik Melkonyan, M.Sc., ist Referentin beim Bundesverband der deutschen Industrie und daneben Forschungsassistentin am Institute for Central and East European Taxation (I CEE Tax). Die Verfasser danken für wertvolle Hinweise und Anregungen aus der Begutachtung.

1 Becker/Loose, Ubg 2015, 399.

2 BFH v. 11.3.2015 – I R 10/14, FR 2015, 719 m. Anm. Klein = IStR 2015, 44 m. Anm. Tauser/Keller.

3 Gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder v. 14.12.2015 – G 1425, BStBl. I 2015, 1090.