

Gruppenbesteuerung – aber bitte „modern“!

Eines der Steuerreformprojekte der amtierenden Regierungskoalition ist die Prüfung „der Einführung eines modernen Gruppenbesteuerungssystems anstelle der bisherigen Organschaft“. Am 20. 6. 2011 wird das Institut Finanzen und Steuern hierzu einen Vorschlag vorstellen.

Dass es einer Modernisierung der Organschaft bedarf, steht außer Frage. Die §§ 14 ff. KStG sind vor allem aus zwei Gründen rückwärtsgewandt: Zum einen liegt ihrer Binnenorientierung das überholte Bild einer geschlossenen Volkswirtschaft zugrunde. Zum anderen hat der handelsrechtliche Gewinnabführungsvertrag (GAV) – wenn diese Idee denn jemals schlüssig war – als Grundlage eines steuerlichen Leistungsfähigkeitstransfers spätestens seit Inkrafttreten des BilMoG ausgedient. Je stärker Handels- und Steuerbilanz voneinander abweichen, desto weniger überzeugend ist die Verknüpfung von handelsrechtlicher Gewinnabführung und steuerlicher Ergebniszurechnung, und umso weniger Sinn ergibt das zum reinen Selbstzweck verkommene Pochen auf gesellschaftsrechtlichen Formalia und tatsächlicher Durchführung des GAV. Mehr- und Minderabführungen und die in ihren Verästelungen undurchschaubare Bildung und Fortschreibung vor- und innerorganschaftlicher positiver und negativer Ausgleichsposten sind die Folge.

Was aber stellt sich die Regierungskoalition unter einer „modernen Gruppenbesteuerung“ vor? Modern ist ein Modewort, i. d. R. inhaltsleer. Im Koalitionsvertrag liest man hierzu, es gehe um Standortpolitik, um internationale Wettbewerbsfähigkeit, Neutralität des Steuerrechts gegenüber Rechtsform, Organisation und Finanzierung sowie die Stärkung des Holdingstandorts Deutschland.

Die heutige Organschaft ist nicht organisationsneutral, weil sie das Verständnis eines hierarchischen Über-/Unterordnungskonzerns zugrunde legt und unternehmerische Entscheidungen verzerrt. Der GAV stellt ein (ausländischen) Investoren schwer zu vermittelndes deutsches Unikum, einen Standortnachteil, dar.

Die Lösung des Problems ist – ungeachtet zweifelsohne bestehender Detailfragen – denkbar simpel: Der GAV darf nicht län-



Prof. Dr. Johanna Hey, Universität zu Köln

ger Organschaftsvoraussetzung sein. Ein schlichter Antrag muss – wie überall im Ausland – ausreichen. Die (volle) Verlustzurechnung lässt sich, gerade wenn man gleichzeitig die Beteiligungsquote deutlich anhebt, mit der Konzernleistungsfähigkeit rechtfertigen. Sie müsste konsequenterweise zu einer Vollkonsolidierung führen, wie es auch der handelsrechtlichen Rechnungslegung entspricht. Will man diesen Schritt aus Praktikabilitätsgründen nicht gehen, führt der Verbundgedanke jedenfalls zu einer unbegrenzten Verlustzurechnung auch ohne weitergehende Voraussetzungen. Meint man hingegen, unter dem Gesichtspunkt der Verlusttragung an einer Verlustübernahme festhalten zu müssen, wie sie § 302 AktG vorsieht, so steht auch das dem Verzicht auf den GAV nicht entgegen.

Warum also nicht, nachdem GewSt- und USt-Reform politisch ungleich schwieriger und festgefahren sind, jetzt beherzt die Modernisierung des Konzernsteuerrechts in Angriff nehmen? Die Finanzverwaltung meint, am GAV als Bollwerk gegenüber der europarechtlichen Pflicht zur Anerkennung finaler Auslandsverluste festhalten zu müssen und wird sich hierin möglicherweise noch bestärkt sehen durch die Gefahr der Hinausverlagerung von Gewinnen ohne GAV auf der Grundlage des DBA-rechtlichen Diskriminierungsverbots infolge des BFH-Urteils vom 9. 2. 2011 (I R 54, 55/10, DB

2011 S. 853). Damit ist die – zunächst rein nationale Frage – des GAV scheinbar untrennbar verknüpft mit Fragen der Besteuerung grenzüberschreitender Konzerne. Ganz gleich, dass diese Argumentation weder europa- noch abkommensrechtlich (vgl. dazu *Kessler*, Gastkommentar DB Heft 20 vom 20. 5. 2011) tragfähig ist, scheint die Finanzverwaltung nicht bereit, ihre europarechtliche Risikoposition durch Abschaffung des GAV zu verändern.

Wahrscheinlich bedarf es erst einer Verurteilung durch den EuGH. Dabei sind die potentiellen Aufkommenseinbußen aufgrund des restriktiven Finalitätsverständnisses des EuGH durchaus überschaubar. Mit moderner Standortpolitik hat eine derart defensive Strategie nichts zu tun. Auch stellt sich die Frage, warum alle anderen EU-/EWR-Mitgliedstaaten dieses Bollwerks nicht bedürfen.

Tätig werden muss der Gesetzgeber ohnehin. Zum einen reicht es zur Beseitigung der europarechtswidrigen Gesetzeslage des doppelten Inlandsbezugs nicht aus, per Verwaltungsvorschrift zu reagieren (BMF-Schreiben vom 28. 3. 2011, IV C 2 – S 2770/09/10001, BStBl. I S. 300). Das Gesetz muss geändert werden. Zum anderen lässt sich der durch BFH vom 9. 2. 2011 geschaffenen Gefährdung deutschen Steuersubstrats auch bei fortbestehendem GAV-Erfordernis nicht begegnen, weil deutsche Tochtergesellschaften ausländischer Organträger durchaus in der Lage sind, einen solchen nach deutschem Gesellschaftsrecht wirksam abzuschließen.

Dies sollte Anlass genug sein zu einer grundlegenden Reform. Vom Prüfen allein wird das Steuerrecht nicht einfacher und neutraler, der Standort nicht attraktiver. Bestätigt die Prüfung (ohnehin bekannte) Missstände, ohne dass der Gesetzgeber die nötigen Konsequenzen zieht, dann kommt darin Reformunfähigkeit, vielleicht auch Reformunwilligkeit zum Ausdruck. Wie so oft in der Politik wird mit zweierlei Maß gemessen: Den endgültigen Atomausstieg konnte man ohne große Prüfung verkünden, die Kosten werden hingenommen. Im Steuerrecht – es geht verglichen hiermit um sehr viel kleinere fiskalische Risiken – läuft man Gefahr, „sich zu Tode zu prüfen“.