

Neuste Entwicklungen im deutschen Steuerrecht



Heiko Kubaile
dipl. Kaufmann, Steuerberater,
Leiter German Tax Desk,
Senior Manager
Ernst & Young Zürich

1 Marks & Spencer plc: Urteil des EuGH vom 13. Dezember 2005

In der Rechtssache Marks & Spencer plc (C-446/03) ist durch den EuGH am 13.12.2005 die mit grosser Spannung erwartete Entscheidung ergangen. Eine erste Analyse des Urteils ergibt, dass der EuGH eine fast schon als salomonisch zu bezeichnende und die Interessen einerseits der Steuerpflichtigen und andererseits der nationalen Finanzverwaltungen in der EU ausgeglichen berücksichtigende Entscheidung getroffen hat. In Kurzform gilt: Verluste einer Tochtergesellschaft in einem anderen EU-Mitgliedsstaat als dem der Muttergesellschaft können zwar nicht grundsätzlich und in jedem Fall, aber doch unter bestimmten Voraussetzungen (z.B. Nichtnutzung durch die Tochtergesellschaft, Liquidation usw.) verrechnet werden. Allerdings sind derzeit noch viele Fragen ungeklärt. Hierzu zählen bspw. der technische Ablauf (rückwirkendes Ereignis?) sowie der konkrete Nachweis über die ausländische Nichtnutzung des Verlustvortrages.

2 Organschaft: Anpassungsbedarf bei GmbH- Ergebnisabführungsverträgen

Viele Schweizer Unternehmen haben ihre deutschen Investitionen in Organschaftsstrukturen aufgestellt. Darin besteht insbesondere ein steuerlich ideales Vehikel, um Verluste einer Gesellschaft des «Organkreises» mit Gewinnen

einer anderen Gesellschaft der Organschaft zu saldieren. Dieser steuerliche Vorteil der Organschaft kann sich aber auch in einen Nachteil umkehren, falls nicht alle Voraussetzungen, die an die steuerliche Anerkennung einer Organschaft geknüpft werden, erfüllt sind. Eine elementare Voraussetzung an eine Organschaft ist unter anderem ein gültiger und rechtzeitig abgeschlossener sog. Ergebnisabführungsvertrag (EAV). Hiernach werden die Gewinne der Organgesellschaft an die sog. Organträgerin abgeführt bzw. Verluste von dieser ausgeglichen.

Mit Wirkung zum 15.12.2004 ist § 302 Aktiengesetz (hiernach AktG) um einen neuen Absatz 4 ergänzt worden, der eine spezielle 10-jährige Verjährungsfrist für die in § 302 AktG geregelten Ansprüche auf Verlustübernahme enthält. Diese Gesetzesänderung ist nicht nur für Aktiengesellschaften von grosser Bedeutung, sondern insbesondere auch für **GmbH-Organgesellschaften**, da § 17 Satz 2 Nr. 2 Körperschaftssteuergesetz für Organgesellschaften in der Rechtsform einer GmbH ausdrücklich die Vereinbarung einer Verlustübernahme entsprechend den Vorschriften des § 302 AktG fordert.

Ob durch diese Ergänzung für Schweizer Unternehmen hinsichtlich bereits bestehender Verträge im Einzelfall ein steuerliches Risiko (Nichtanerkennung des Vertrages) bzw. sofortiger Anpassungsbedarf besteht, hängt davon ab, wie in dem einzelnen Vertrag auf § 302 AktG verwiesen worden ist. Enthält der Ergeb-

nisabführungsvertrag einen nach R 66 Abs. 3 KStR von der Finanzverwaltung anerkannten sog. dynamischen Verweis auf § 302 AktG, d.h. eine generelle Vereinbarung einer Verlustübernahme entsprechend «§ 302 AktG in seiner jeweils gültigen Fassung», ist sichergestellt, dass die Verlustübernahmevereinbarung stets den Vorschriften des § 302 AktG entspricht. Steuerliche Risiken bzw. Handlungsbedarf bestehen bei so formulierten Verträgen nicht, da mit dem dynamischen Verweis auch auf § 302 Abs. 4 AktG verwiesen wird. Ist in dem Ergebnisabführungsvertrag statt eines generellen Verweises auf § 302 AktG aber ein ausdrücklicher Verweis auf die Geltung der Regelungen des § 302 Abs. 1 und 3 AktG «in der jeweils gültigen Fassung»

enthalten oder wurde in den Ergebnisabführungsvertrag der jeweilige Wortlaut der Absätze 1 und 3 des § 302 AktG übernommen, fehlt dem Vertrag der nach § 17 Satz 2 Nr. 2 KStG erforderliche Hinweis auf § 302 Abs. 4 AktG. Umstritten ist derzeit, ob bei diesem Ergebnisabführungsvertrag die steuerliche Organschaft gefährdet sein könnte. Entscheidend ist in diesem Zusammenhang, ob § 17 Satz 2 Nr. 2 KStG die Übereinstimmung mit § 302 AktG nur im Zeitpunkt des Vertragsschlusses oder aber während der gesamten Vertragslaufzeit fordert. Ob und gegebenenfalls welcher Handlungsbedarf im Einzelfall bei GmbH-Ergebnisabführungsverträgen besteht, ist individuell zu prüfen.