

ESV

Bilanz-, Prüfungs- und Steuerwesen

Band 22

Perspektiven der körperschaftsteuerlichen Organschaft

Fortentwicklung zu einer Gruppenbesteuerung
vor europarechtlichem Hintergrund

Von
Dr. Christoph Niehren

Erich Schmidt Verlag

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

**Weitere Informationen
zu diesem Titel finden Sie im Internet unter
[ESV.info/978 3 503 13668 1](http://ESV.info/9783503136681)**

Zugl.: Universität des Saarlandes, Diss., 2011 u. d. T.

Fortentwicklungsperspektive der körperschaftsteuerlichen
Organschaft vor dem Hintergrund ausgewählter europa-
rechtlicher Rechtsprechung sowie der Harmonisierungs-
bestrebungen der Europäischen Kommission

Gedrucktes Werk: ISBN 978 3 503 13668 1

eBook: ISBN 978 3 503 13669 8

ISSN 1862-0922

Alle Rechte vorbehalten

© Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Berlin 2011

www.ESV.info

Dieses Papier erfüllt die Frankfurter Forderungen der Deutschen Nationalbibliothek und der Gesellschaft für das Buch bezüglich der Alterungsbeständigkeit und entspricht sowohl den strengen Bestimmungen der US Norm Ansi/Niso Z 39.48-1992 als auch der ISO-Norm 9706.

Druck und Bindung: Hubert & Co., Göttingen

Geleitwort

Für die im Konzern zusammengeschlossenen rechtlich selbstständigen Unternehmen gilt zunächst das Prinzip der subjektbezogenen Besteuerung. Um dennoch den Erfordernissen wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit rechtsformübergreifend gerecht zu werden, versucht der Gesetzgeber durch das Rechtsinstitut der Organschaft, wirtschaftlich verbundene Unternehmen als eine Einheit zu behandeln und so zumindest ansatzweise eine Konzernbesteuerung zu verwirklichen. Charakteristisch für die wirtschaftliche Einheit ist das Vorliegen einer Mehrheitsbeteiligung der Muttergesellschaft an der Tochterkapitalgesellschaft und der Abschluss eines Gewinnabführungsvertrages gemäß § 291 AktG. Infolgedessen werden Gewinne bzw. Verluste mindestens einer untergeordneten Gesellschaft (Organgesellschaft) dem Einkommen eines übergeordneten Unternehmens (Organträger) zugerechnet, zusammen versteuert und somit eine Mehrfachbelastung der gleichen Einkommensteile innerhalb der Unternehmensgruppe (Organkreis) vermieden. Auf diese Weise durchbricht das Rechtsinstitut der Organschaft das im deutschen Steuerrecht vorherrschende Steuersubjektprinzip.

Doch die Einheit endet an der Grenze. Der doppelte Inlandsbezug für Organgesellschaften und das Erfordernis eines Gewinnabführungsvertrages machen eine grenzüberschreitende Organschaft unmöglich. Diese Schlechterstellung der grenzüberschreitenden Unternehmenstätigkeit steht in einem Spannungsverhältnis zur Niederlassungsfreiheit des Vertrages über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV). Die Auswirkungen der EuGH-Rechtsprechung auf den Bereich der direkten Steuern der Mitgliedstaaten – insbesondere deren Regelungen zu den Gruppenbesteuerungssystemen – rücken in den letzten Jahren zunehmend in den Fokus der Öffentlichkeit. Zudem kommt der Ausgestaltung der Organschaft im immer internationaler werdenden Umfeld der Betätigung von Unternehmen und der damit verbundenen wirtschaftlichen Verflechtung eine ständig steigende Bedeutung zu.

Bisher hat eine systematische Fortentwicklung der Organschaft zu einem echten Konzernsteuerrecht nicht stattgefunden. Das Grundkonzept der Organschaft gelangt seit nunmehr über 100 Jahren – trotz vielfältiger Rechtsänderungen – in nahezu unveränderter Form zur Anwendung. Da die Organschaft im Spannungsfeld zwischen wirtschaftlicher und rechtlicher Betrachtung liegt, hat sie sich insbesondere durch die zunehmende Globalisierung, die verstärkten Konzentrationstendenzen in der Wirtschaft sowie die EuGH-Rechtsprechung in den letzten Jahren zu einem Dauerbrenner auf der Reformagenda entwickelt. Mittlerweile hat die ausführliche Auseinandersetzung mit den Voraussetzungen sowie den Rechtsfolgen der Organschaft in der wissenschaftlichen Literatur und in der Praxis auch ihren Niederschlag in der politischen Landschaft – auch im Koalitionsvertrag 2009 – gefunden.

Insbesondere die Diskussion um die Europarechtskonformität der §§ 14 ff. KStG hat in den letzten Jahren zunehmend an Bedeutung und Dynamik gewonnen. Durch die jüngere EuGH-Rechtsprechung ist das Regelungskonzept der Organschaft immer stärker in den Fokus der Öffentlichkeit gerückt und zu einem zentralen Thema in Fachliteratur und Praxis geworden. Umstritten ist vor allem die Frage, inwieweit und in welchem Ausmaße die Vorschriften zur Organschaft an die Rechtsprechung des EuGH assimiliert werden müssen. Vor allem das Erfordernis eines Gewinnabführungsvertrages im Sinne von § 291 AktG und die doppelte Inlandsanbindung der Organgesellschaft werden kritisiert. Mittlerweile ist der bisher ausschließlich aufgrund der EuGH-Rechtsprechung zu Gruppenbesteuerungssystemen anderer EU-Mitgliedstaaten diskutierte Problembereich der überzogenen Binnenorientierung der Organschaft auch bei den deutschen Finanzgerichten sowie dem BFH angekommen, was die Reichweite der Thematik unterstreicht.

Unabhängig von der europarechtlichen Problematik muss konstatiert werden, dass die Steuerrechtsordnungen der EU-Mitgliedstaaten weitgehend unkoordiniert nebeneinander stehen. Grenzüberschreitend tätige Unternehmen sehen sich daher derzeit im Binnenmarkt mit zahlreichen steuerlichen Hindernissen konfrontiert. Die Europäische Kommission schlägt insofern die Schaffung einer Gemeinsamen Konsolidierten Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage (GKKB) vor. In den vergangenen Jahren hat eine Arbeitsgruppe der EU entsprechende Strukturelemente erarbeitet. Am 16.03.2011 ist der Richtlinienentwurf zur GKKB der Öffentlichkeit vorgestellt worden.

Deshalb stellt sich die Frage, inwieweit das momentan geltende Organschaftskonzept noch den Ansprüchen der heutigen Zeit entspricht und ob nicht eine grundsätzliche Überarbeitung der körperschaftsteuerlichen Organschaft aus europarechtlichen Zwängen – nicht zuletzt aber auch aus Unternehmens- und Standortsicht heraus – geboten ist. Hierbei stehen dem Gesetzgeber verschiedene Handlungsalternativen zur Verfügung, wobei er die bisherigen europäischen Entwicklungen nicht außer Acht lassen kann: Einerseits sollte er die Erfahrungen grenzüberschreitender Gruppenbesteuerungssysteme in anderen Mitgliedstaaten berücksichtigen, andererseits die Überlegungen der EU-Kommission bezüglich der Vision eines grenzüberschreitenden Besteuerungsmodells, der sog. Gemeinsamen Konsolidierten Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage (GKKB) beachten. Dies zeigt sowohl die Aktualität als auch die enorme Bedeutung der Konzernbesteuerung für Staat und Wirtschaft, aber auch die Reformnotwendigkeit der Organschaft auf.

Diese Gesamtproblematik ist Gegenstand der Dissertation von Herrn Dr. Christoph Niehren, dem eine sehr gelungene Auseinandersetzung mit Fragen der körperschaftsteuerlichen Organschaft im Kontext der Behandlung innerhalb der Europäischen Union zu attestieren ist. Die Arbeit befindet sich im Gebiet der Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre und dort der Internationalen Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre, wobei sie ausgehend von einer Darstellung des steuerrechtlichen Rahmens eine betriebswirtschaftliche Wirkungs- und Gestaltungsanalyse sowie eine Analyse im Sinne der Steuerrechtsgestaltung in einer sehr innovativen Weise vornimmt. Dem Verfasser ist zu bescheinigen,

dass er ausgehend vom europarechtlichen Rahmen im Bereich der Besteuerung grenzüberschreitender Tätigkeiten mit einer überzeugenden Aufarbeitung im Kontext der EuGH-Rechtsprechung die körperschaftsteuerliche Organschaft im deutschen Steuerrecht auch in höchst aktueller Weise analysiert, um in der Folge die Strukturen der Konzernbesteuerung in der Europäischen Union zu thematisieren. Im Rahmen dieses schlüssigen Gedankengangs ergibt sich das Kapitel, in dem mögliche Lösungsansätze für das Rechtsinstitut der Organschaft aufbereitet werden. Besonders beeindruckend ist die insgesamt kritische und gleichermaßen praxisorientierte Aufbereitung der Thematik auf der Grundlage eines gesicherten theoretischen Fundamentes. Herr Dr. Christoph Niehren arbeitet eine Lösung heraus, die in gleicher Weise von Eigenständigkeit und Realitätsnähe geprägt ist und zu einer absolut nachvollziehbaren und begrüßenswerten Lösung führt. Die Arbeit wurde von der Rechts- und Wirtschaftswissenschaftlichen Fakultät der Universität des Saarlandes als Dissertation mit hervorragendem Ergebnis angenommen. Sie verdient eine weite Verbreitung in Theorie und Praxis.

Saarbrücken, im August 2011

Univ.-Prof. Dr. Heinz Kußmaul

Vorwort

Die vorliegende Arbeit entstand während meiner Tätigkeit als Wissenschaftlicher Mitarbeiter am Betriebswirtschaftlichen Institut für Steuerlehre und Entrepreneurship, Lehrstuhl für Allgemeine Betriebswirtschaftslehre, insb. Betriebswirtschaftliche Steuerlehre, Institut für Existenzgründung/Mittelstand, an der Universität des Saarlandes in Saarbrücken. Sie wurde im Sommersemester 2011 von der Rechts- und Wirtschaftswissenschaftlichen Fakultät der Universität des Saarlandes als Dissertation angenommen.

Mein ganz herzlicher Dank gilt meinem verehrten akademischen Lehrer und Doktorvater, Herrn Univ.-Prof. Dr. Heinz Kußmaul, nicht nur für die Übernahme des Erstgutachtens, sondern auch für die mir gewährte großzügige Unterstützung während meiner Zeit als Wissenschaftlicher Mitarbeiter, das mir entgegengebrachte Vertrauen sowie die Betreuung meines Promotionsverfahrens. Die hervorragenden Forschungsbedingungen an seinem Lehrstuhl trugen ganz wesentlich zum erfolgreichen Abschluss dieser Arbeit bei. Herrn Univ.-Prof. Dr. Gerd Waschbusch danke ich für die Übernahme des Zweitgutachtens. Herrn Univ.-Prof. Dr. Alois Paul Knobloch danke ich für die Bereitschaft zur Übernahme des Vorsitzes des Disputationsausschusses. Frau Dr. Anja Spilski danke ich für die Übernahme des Beisitzes.

Für die Aufnahme in die Schriftenreihe „Bilanz-, Prüfungs- und Steuerwesen“ bin ich den Herren Univ.-Prof. Dr. Karlheinz Küting, Prof. Dr. Claus-Peter Weber und Univ.-Prof. Dr. Heinz Kußmaul zu Dank verpflichtet.

Meinen Lehrstuhlkolleginnen und -kollegen danke ich für die Unterstützung während der Endphase meiner Promotionsphase. Die gemeinsame Lehrstuhlzeit war eine Zeit voller neuer Einblicke, Erlebnisse und Erfahrungen, die ich in schöner Erinnerung behalten werde. Vor allem möchte ich mich bei Herrn Dipl.-Kfm. Sebastian Gräbe und Herrn Dipl.-Kfm. Eric Huwer für die vielen aufbauenden und ermutigenden Gespräche sowie ihre stets motivierende Unterstützung bedanken. Auch meinen Freunden gilt mein Dank. Sie haben mich durch die Hochs und Tiefs der Promotionszeit begleitet. Vor allem möchte ich für die vielen gemeinsamen Gespräche danken, in denen sie mir geduldig zugehört haben.

Meinen Eltern, Erich und Maria Niehren, und meinem Bruder, Thomas Niehren, ist diese Arbeit gewidmet. Meine Eltern förderten mich und ermöglichten mir die Ausbildung, durch die mir erst die Möglichkeit der Promotion eröffnet wurde. Ihnen danke ich, dass sie mich während der ganzen Zeit vorbehaltlos, selbstlos und tatkräftig unterstützt haben. Auch meinem Bruder möchte ich für die jederzeit gewährte Unterstützung herzlichst danken. Ihr habt immer an mich geglaubt, dafür danke ich Euch.

Saarbrücken, im August 2011

Christoph Niehren

Inhaltsübersicht

Geleitwort	V
Vorwort	IX
Inhaltsübersicht	XI
Inhaltsverzeichnis	XIII
Abbildungsverzeichnis	XXIII
Abkürzungs- und Symbolverzeichnis	XXV
1 Einleitung	1
1.1 Problemstellung und Zielsetzung	1
1.2 Aufbau der Untersuchung.....	4
2 Europarechtlicher Rahmen im Bereich der Besteuerung grenzüberschreitender Tätigkeiten	6
2.1 Europäisches Primär- und Sekundärrecht	6
2.2 Die Grundfreiheiten und deren Einfluss auf das Steuerrecht der Mitgliedstaaten	7
2.3 Grundfreiheiten als Diskriminierungs- und Beschränkungsverbote	24
2.4 Vergleichspaarbildung.....	30
2.5 Rechtfertigungsmöglichkeiten einer Diskriminierung oder einer Beschränkung	34
2.6 Ausgewählte EuGH-Rechtsprechung.....	53
2.7 Entwicklung der EuGH-Rechtsprechung im Zeitablauf und Ansätze zu einer verstärkten Koordinierung.....	101
2.8 Zwischenergebnis	104
3 Die körperschaftsteuerliche Organschaft im deutschen Steuerrecht	111
3.1 Allgemeiner Überblick über Bedeutung und Wirkungsweise der Organschaft	111
3.2 Vorteile und Nachteile der Organschaft im Vergleich zum „gewöhnlichen“ Steuerrecht.....	113
3.3 Rechtsentwicklung und Bedeutungswandel der Organschaft im Zeitablauf.....	115
3.4 Gesetzliche Rahmenbedingungen	117
3.5 Voraussetzungen der körperschaftsteuerlichen Organschaft.....	119
3.6 Rechtsfolgen eines Verstoßes gegen Mindestdauer oder Durchführung sowie einer vorzeitigen Beendigung des Gewinnabführungsvertrages	145
3.7 Rechtsfolgen der Organschaft	152

3.8	Berücksichtigungsverbot ausländischer Verluste gemäß § 14 Abs. 1 S. 1 Nr. 5 KStG	157
3.9	Grenzüberschreitende Organschaft	166
3.10	Rechtsprechung deutscher Gerichte	167
3.11	Beschränkung der Grundfreiheiten durch die organschaftlichen Tatbestandsvoraussetzungen!?	198
3.12	Reformbedarf der Organschaft	226
3.13	Zwischenergebnis	229
4	Strukturen der Konzernbesteuerung in der Europäischen Union	233
4.1	Grundlagen der Unternehmensbesteuerung in der Europäischen Union	233
4.2	Gruppenbesteuerungssysteme innerhalb der Europäischen Union	239
4.3	Unternehmensteuerliche Hindernisse innerhalb der Europäischen Union	282
4.4	Die gemeinsame konsolidierte Körperschaftsteuerbemessungsgrundlage.....	284
4.5	Zwischenergebnis	333
5	Mögliche Lösungsansätze für das Rechtsinstitut der Organschaft	341
5.1	Handlungsalternativen des deutschen Gesetzgebers	341
5.2	Zwischenergebnis	356
5.3	Systematische Fortentwicklung der körperschaftsteuerlichen Organschaft.....	357
6	Schlussbetrachtung	395
6.1	Zusammenfassung der Ergebnisse	395
6.2	Abschließende kritische Würdigung	396
	Literaturverzeichnis	402
	Stichwortverzeichnis	486

Inhaltsverzeichnis

Geleitwort	V
Vorwort	IX
Inhaltsübersicht	XI
Inhaltsverzeichnis	XIII
Abbildungsverzeichnis	XXIII
Abkürzungs- und Symbolverzeichnis	XXV
1 Einleitung	1
1.1 Problemstellung und Zielsetzung	1
1.2 Aufbau der Untersuchung.....	4
2 Europarechtlicher Rahmen im Bereich der Besteuerung grenzüberschreitender Tätigkeiten	6
2.1 Europäisches Primär- und Sekundärrecht	6
2.2 Die Grundfreiheiten und deren Einfluss auf das Steuerrecht der Mitgliedstaaten	7
2.2.1 Überblick	7
2.2.2 Niederlassungsfreiheit	13
2.2.2.1 Sachlicher Anwendungsbereich	13
2.2.2.2 Persönlicher Anwendungsbereich	15
2.2.3 Kapitalverkehrsfreiheit	17
2.2.4 Abgrenzung zwischen Niederlassungsfreiheit und Kapitalverkehrsfreiheit	19
2.3 Grundfreiheiten als Diskriminierungs- und Beschränkungsverbote	24
2.3.1 Vorbemerkungen	24
2.3.2 Diskriminierungsverbot	25
2.3.3 Beschränkungsverbot	28
2.4 Vergleichspaarbildung	30
2.4.1 Vertikales Vergleichspaar	30
2.4.2 Horizontales Vergleichspaar	31
2.5 Rechtfertigungsmöglichkeiten einer Diskriminierung oder einer Beschränkung	34
2.5.1 Allgemeines	34
2.5.2 Rechtfertigungsgründe aus zwingenden Gründen des Allgemeininteresses	36

2.5.2.1	Steuerliche Kohärenz.....	36
2.5.2.2	Territorialitätsprinzip.....	39
2.5.2.3	Wirksamkeit steuerlicher Kontrollen	41
2.5.2.4	Vermeidung der Steuerumgehung.....	42
2.5.2.5	Vermeidung der Steuerflucht	43
2.5.2.6	Verhinderung einer doppelten Verlustnutzung („double dip“)	45
2.5.2.7	Wahrung der Aufteilung der Besteuerungsbefugnisse	45
2.5.3	Verhältnismäßigkeitsprüfung	50
2.6	Ausgewählte EuGH-Rechtsprechung.....	53
2.6.1	Vorbemerkungen	53
2.6.2	Grundzüge des „Marks & Spencer“-Urteils	54
2.6.2.1	Ausgangssachverhalt	54
2.6.2.2	Entscheidung	55
2.6.2.3	Reaktion des britischen Gesetzgebers	57
2.6.2.4	Analyse der Entscheidung in der Rs. „Marks & Spencer“	58
2.6.2.5	Definitivverluste im Sinne des „Marks & Spencer“-Urteils	59
2.6.2.5.1	Möglichkeiten und Grenzen grenzüberschreitender Verlustberücksichtigung.....	59
2.6.2.5.1.1	Fallkonstellationen endgültiger Verluste..	59
2.6.2.5.1.2	Verlustvortrags- und Verlustrücktragsbestimmungen in den Mitgliedstaaten	61
2.6.2.5.1.3	Umstrukturierungsbedingter Untergang der Verluste	65
2.6.2.5.1.4	Liquidation	67
2.6.2.5.1.5	Untergang aufgrund negativer Ergebnisprojektionen.....	68
2.6.2.5.2	Verfahrensrechtliche Fragen	69
2.6.2.5.2.1	Zeitlicher Aspekt – Wann liegen Definitivverluste vor?.....	69
2.6.2.5.2.2	Ermittlungsvorschriften.....	72
2.6.2.5.3	(Mögliche!?) Folgen aus dem „Marks & Spencer“- Urteil.....	73

2.6.2.5.4	Synthese.....	75
2.6.3	Grundzüge des „Oy AA“-Urteils	77
2.6.3.1	Ausgangssachverhalt	77
2.6.3.2	Entscheidung	78
2.6.3.3	Analyse der Entscheidung in der Rs. „Oy AA“	81
2.6.4	Grundzüge des „Lidl Belgium“-Urteils.....	82
2.6.4.1	Ausgangssachverhalt	82
2.6.4.2	Entscheidung	83
2.6.4.3	Analyse der Entscheidung in der Rs. „Lidl Belgium“	84
2.6.5	Grundzüge des „Wannsee“-Urteils.....	84
2.6.5.1	Ausgangssachverhalt	84
2.6.5.2	Entscheidung	85
2.6.5.3	Analyse der Entscheidung in der Rs. „Wannsee“	86
2.6.5.4	Konkretisierung der Verlustrechtsprechung des EuGH durch die BFH-Urteile vom 09.06.2010?	87
2.6.5.4.1	Zentrale Aspekte der Urteile	87
2.6.5.4.2	Entscheidungen	87
2.6.5.4.3	Analyse der Entscheidungen	90
2.6.6	Grundzüge des „X-Holding“-Urteils.....	96
2.6.6.1	Ausgangssachverhalt	96
2.6.6.2	Entscheidung	96
2.6.6.3	Analyse der Entscheidung in der Rs. „X-Holding“	98
2.7	Entwicklung der EuGH-Rechtsprechung im Zeitablauf und Ansätze zu einer verstärkten Koordinierung.....	101
2.8	Zwischenergebnis	104
3	Die körperschaftsteuerliche Organschaft im deutschen Steuerrecht.....	111
3.1	Allgemeiner Überblick über Bedeutung und Wirkungsweise der Organschaft	111
3.2	Vorteile und Nachteile der Organschaft im Vergleich zum „gewöhnlichen“ Steuerrecht.....	113
3.3	Rechtsentwicklung und Bedeutungswandel der Organschaft im Zeitablauf.....	115
3.4	Gesetzliche Rahmenbedingungen	117
3.5	Voraussetzungen der körperschaftsteuerlichen Organschaft.....	119

3.5.1	Persönliche Tatbestandsvoraussetzungen der körperschaftsteuerlichen Organschaft.....	119
3.5.1.1	Organgesellschaft	119
3.5.1.1.1	Rechtsform der Organgesellschaft	119
3.5.1.1.2	Geschäftsleitung und Sitz im Inland.....	121
3.5.1.2	Organträger.....	122
3.5.1.2.1	Rechtsform des Organträgers	122
3.5.1.2.2	Gewerbliches Unternehmen	127
3.5.2	Sachliche Tatbestandsvoraussetzungen der körperschaftsteuerlichen Organschaft.....	130
3.5.2.1	Finanzielle Eingliederung.....	130
3.5.2.1.1	Unmittelbare Beteiligung	130
3.5.2.1.2	Mittelbare Beteiligung.....	132
3.5.2.1.3	Art der Berücksichtigung von unmittelbaren und mittelbaren Beteiligungen	134
3.5.2.2	Gewinnabführungsvertrag	135
3.5.2.2.1	Grundlagen	135
3.5.2.2.2	Minstdauer	138
3.5.2.2.3	Tatsächliche Durchführung	139
3.5.2.2.4	Notwendigkeit des Gewinnabführungsvertrages.....	143
3.6	Rechtsfolgen eines Verstoßes gegen Minstdauer oder Durchführung sowie einer vorzeitigen Beendigung des Gewinnabführungsvertrages	145
3.6.1	Verstoß gegen Minstdauer oder Durchführung des Gewinnabführungsvertrages.....	145
3.6.2	Vorzeitige Beendigung des Gewinnabführungsvertrages	146
3.6.2.1	Zivilrechtliche Beendigung	146
3.6.2.2	Steuerrechtliche Beendigung.....	148
3.6.3	Steuerliche Behandlung einer (rückwirkenden) Nichtanerkennung der Organschaft.....	151
3.7	Rechtsfolgen der Organschaft	152
3.7.1	Vorbemerkungen	152
3.7.2	Einkommensermittlung auf Ebene der Organgesellschaft	153
3.7.3	Einkommensermittlung auf Ebene des Organträgers	155

3.8	Berücksichtigungsverbot ausländischer Verluste gemäß § 14 Abs. 1 S. 1 Nr. 5 KStG	157
3.8.1	Hintergrund	157
3.8.2	Anwendungsbereich	159
3.8.3	Rechtsfolgen	163
3.8.4	Würdigung	163
3.9	Grenzüberschreitende Organschaft	166
3.10	Rechtsprechung deutscher Gerichte	167
3.10.1	Vorbemerkungen	167
3.10.2	Urteil des Niedersächsischen FG vom 11.02.2010	170
3.10.2.1	Ausgangssachverhalt	170
3.10.2.2	Entscheidung	171
3.10.3	Urteil des FG Rheinland-Pfalz vom 17.03.2010	173
3.10.3.1	Ausgangssachverhalt	173
3.10.3.2	Entscheidung	174
3.10.4	Analyse der Entscheidungen	175
3.10.4.1	Vergleichspaarbildung	175
3.10.4.1.1	Vergleichspaarbildung des EuGH	175
3.10.4.1.2	Vergleichspaarbildung der Finanzämter	176
3.10.4.1.3	Vergleichspaarbildung des Finanzgerichts Rheinland-Pfalz	177
3.10.4.2	Erfordernis einer im Voraus abgeschlossenen Verlustübernahmeverpflichtung	179
3.10.4.3	Zeitnahe Zufuhr von Eigenkapital	189
3.10.4.4	Kein Verlustabzugsverbot gemäß § 8b Abs. 3 S. 3 KStG	190
3.10.5	Normerhaltende Reduktion	192
3.10.6	Synopse	196
3.11	Beschränkung der Grundfreiheiten durch die organschaftlichen Tatbestandsvoraussetzungen!?	198
3.11.1	Vorbemerkungen	198
3.11.2	Tatbestandsvoraussetzungen des Organträgers	199
3.11.2.1	Beeinträchtigung der Niederlassungsfreiheit	199
3.11.2.2	Rechtfertigung und Verhältnismäßigkeit	200

3.11.2.3 Ergebnis.....	202
3.11.3 Tatbestandsvoraussetzungen der Organgesellschaft	204
3.11.3.1 Ausländische Tochtergesellschaften	204
3.11.3.1.1 Beeinträchtigung der Niederlassungsfreiheit	204
3.11.3.1.2 Rechtfertigung und Verhältnismäßigkeit	205
3.11.3.1.3 Ergebnis.....	209
3.11.3.2 Tochtergesellschaft mit Sitz im EU-Ausland und Geschäftsleitung im Inland.....	210
3.11.3.3 Tochtergesellschaft mit Sitz im Inland und Geschäftsleitung im EU-Ausland	212
3.11.3.4 Tochtergesellschaften im EU-Ausland mit inländischer Betriebsstätte	213
3.11.4 Rechtmäßigkeit des Gewinnabführungsvertrages	216
3.11.5 Vereinbarkeit (weiterer) steuerlicher Rechtsfolgen der Organschaft mit Unionsrecht	225
3.12 Reformbedarf der Organschaft.....	226
3.13 Zwischenergebnis.....	229
4 Strukturen der Konzernbesteuerung in der Europäischen Union	233
4.1 Grundlagen der Unternehmensbesteuerung in der Europäischen Union	233
4.1.1 Vorbemerkungen.....	233
4.1.2 Tarifliche und effektive Steuerbelastung des Gewinns von Kapitalgesellschaften.....	234
4.1.3 Steuerliche Gewinnermittlung.....	238
4.2 Gruppenbesteuerungssysteme innerhalb der Europäischen Union	239
4.2.1 Grundmodelle zur Besteuerung von Unternehmensgruppen	239
4.2.1.1 Überblick.....	239
4.2.1.2 Zusammenveranlagungsmodelle	240
4.2.1.2.1 Zurechnungskonzept.....	240
4.2.1.2.2 Einheitskonzept	241
4.2.1.2.2.1 Eingeschränktes Einheitskonzept	241
4.2.1.2.2.2 Uneingeschränktes Einheitskonzept.....	242
4.2.1.3 Einzelveranlagungsmodelle.....	242
4.2.1.3.1 Group Relief.....	242

4.2.1.3.2	Group Contribution	243
4.2.2	Grenzüberschreitende Gruppenbesteuerungssysteme	244
4.2.2.1	Dänemark	244
4.2.2.1.1	Vorbemerkungen	244
4.2.2.1.2	Voraussetzungen	245
4.2.2.1.2.1	Subjektive Voraussetzungen	245
4.2.2.1.2.2	Materielle Voraussetzungen	245
4.2.2.1.2.3	Formelle Voraussetzungen	247
4.2.2.1.3	Rechtsfolgen	247
4.2.2.1.3.1	Einkommenszurechnung	247
4.2.2.1.3.2	Verlustverrechnung	249
4.2.2.2	Frankreich	251
4.2.2.2.1	Vorbemerkungen	251
4.2.2.2.2	Grenzüberschreitende Gruppenbesteuerung	252
4.2.2.2.2.1	Voraussetzungen	252
4.2.2.2.2.1.1	Subjektive Voraussetzungen ..	252
4.2.2.2.2.1.2	Materielle Voraussetzungen ..	253
4.2.2.2.2.1.3	Formelle Voraussetzungen	254
4.2.2.2.2.2	Rechtsfolgen	255
4.2.2.2.2.2.1	Einkommenszurechnung	255
4.2.2.2.2.2.2	Verlustverrechnung	256
4.2.2.2.2.2.3	Ergebniskonsolidierung	257
4.2.2.3	Italien	258
4.2.2.3.1	Vorbemerkungen	258
4.2.2.3.2	Grenzüberschreitende Gruppenbesteuerung	259
4.2.2.3.2.1	Voraussetzungen	259
4.2.2.3.2.1.1	Subjektive Voraussetzungen ..	259
4.2.2.3.2.1.2	Materielle Voraussetzungen ..	260
4.2.2.3.2.1.3	Formelle Voraussetzungen	262
4.2.2.3.2.2	Rechtsfolgen	262
4.2.2.3.2.2.1	Einkommenszurechnung	262
4.2.2.3.2.2.2	Verlustverrechnung	265
4.2.2.4	Österreich	266

4.2.2.4.1	Vorbemerkungen	266
4.2.2.4.2	Voraussetzungen	267
4.2.2.4.2.1	Subjektive Voraussetzungen	267
4.2.2.4.2.2	Materielle Voraussetzungen	269
4.2.2.4.2.3	Formelle Voraussetzungen	272
4.2.2.4.3	Rechtsfolgen	273
4.2.2.4.3.1	Einkommenszurechnung	273
4.2.2.4.3.2	Verlustverrechnung	274
4.2.3	Synopse	277
4.2.4	Übertragbarkeit des österreichischen Systems	280
4.3	Unternehmensteuerliche Hindernisse innerhalb der Europäischen Union	282
4.4	Die gemeinsame konsolidierte Körperschaftsteuerbemessungsgrundlage	284
4.4.1	Historischer Abriss über die Entwicklung einer EU-weiten einheitlichen körperschaftsteuerlichen Bemessungsgrundlage	284
4.4.2	Modell der GKKB	287
4.4.2.1	Ausgangsbasis	287
4.4.2.1.1	Anwendungsbereich	287
4.4.2.1.2	Grundkonzept	287
4.4.2.2	Schritt 1: Einheitliche Gewinnermittlung	289
4.4.2.2.1	Grundlagen	289
4.4.2.2.2	Definition von Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben	289
4.4.2.2.3	Ansatz und Bewertung	290
4.4.2.2.4	Verlustverrechnung	292
4.4.2.3	Schritt 2: Konsolidierung	292
4.4.2.4	Schritt 3: Steuerliche Gewinnaufteilung	293
4.4.2.5	Administrative Aspekte	296
4.4.3	Vorteile und Nachteile der GKKB sowie noch zu diskutierende Punkte	297
4.4.3.1	Vorbemerkungen	297
4.4.3.2	Vorteile	298
4.4.3.3	Nachteile und offene Fragen	302
4.4.4	Implementierung	310

4.4.5	USA als Vorbild für eine EU-weite einheitliche körperschaftsteuerliche Bemessungsgrundlage!?	315
4.4.6	Bewertung der GKKB aus Sicht der Mitgliedstaaten und der Unternehmenspraxis	319
4.5	Zwischenergebnis	333
5	Mögliche Lösungsansätze für das Rechtsinstitut der Organschaft	341
5.1	Handlungsalternativen des deutschen Gesetzgebers	341
5.1.1	Vorbemerkungen	341
5.1.2	Abschaffung der Organschaft	342
5.1.2.1	Verfassungsrechtliche Bedenken	342
5.1.2.2	Steuer- und wirtschaftspolitische Argumente	344
5.1.3	Grundlegende Neukonzeption – Einführung eines modernen Gruppenbesteuerungssystems	345
5.1.3.1	Voraussetzungen an ein Gruppenbesteuerungssystem	345
5.1.3.2	Rechtsfolgen eines Gruppenbesteuerungssystems	347
5.1.3.3	Fokus: Grenzüberschreitende Verlustberücksichtigung	349
5.1.3.3.1	Methoden einer grenzüberschreitenden Verlustberücksichtigung	349
5.1.3.3.2	Analyse der Nachversteuerungs- und Zurechnungsmethode	351
5.1.4	Modifikation des bestehenden Organschaftskonzepts	355
5.2	Zwischenergebnis	356
5.3	Systematische Fortentwicklung der körperschaftsteuerlichen Organschaft	357
5.3.1	Abschaffung des Gewinnabführungsvertrages – Einführung eines Gruppenantrags	357
5.3.2	Einkommenszurechnung bei mehrstufigen Unternehmensgruppen	362
5.3.3	Finanzielle Eingliederung – Erforderliche Mindestbeteiligungsquote	364
5.3.4	Mindestdauer	364
5.3.5	Notwendigkeit einer Steuerausgleichsvereinbarung bei Wegfall des Gewinnabführungsvertrages	365
5.3.5.1	Begriff, Funktion und grundsätzliche Wirkungsweise von Steuerumlagevereinbarungen	365
5.3.5.2	Steuerumlagemethode	372

5.3.5.2.1	Belastungsmethode.....	372
5.3.5.2.1.1	Vorbemerkungen.....	372
5.3.5.2.1.2	Belastungsmethode mit Gutschrift	372
5.3.5.2.1.3	Belastungsmethode mit gruppeninternem Verlustvortrag	373
5.3.5.2.2	Verteilungsmethode.....	375
5.3.5.2.3	Periodenabrechnungsmethode.....	376
5.3.5.2.4	Vergleichende Gegenüberstellung der Methoden	379
5.3.5.3	Würdigung der Methoden.....	384
5.3.5.4	Notwendigkeit einer gesetzlichen Regelung	387
5.3.5.5	Alternativlösung: Fiktives Hinzurechnungskonzept ohne Steuerumlage	389
5.3.6	Notwendigkeit der Beschränkung der Verlustverrechnung	389
5.3.7	Beteiligungsbeitragsbefreiung.....	392
6	Schlussbetrachtung	395
6.1	Zusammenfassung der Ergebnisse	395
6.2	Abschließende kritische Würdigung	396
	Literaturverzeichnis	402
	Stichwortverzeichnis	486