

Urteil vom 17. September 2014, I R 30/13

Kein Verstoß gegen unionsrechtliche Niederlassungsfreiheit durch Hinzurechnung sog. Dauerschuldentgelte bei der inländischen Muttergesellschaft als Zinsschuldnerin einer belgischen Tochtergesellschaft

BFH I. Senat

GewStG § 2 Abs 2 S 2, GewStG § 8 Nr 1, KStG § 14 Nr 1, KStG § 14 Nr 2, KStG § 14 Nr 3, EG Art 43, AEUV Art 49, GewStR Abschn 41 Abs 1 S 5, GewStR Abschn 41 Abs 1 S 6, GewStR R 7.1 Abs 5 S 3, GewStR R 7.1 Abs 5 S 4, DBA BEL Art 7 Abs 1 S 2, DBA BEL Art 2 Abs 3 Nr 2 Buchst e, AEUV Art 107, EG Art 87 Abs 1

vorgehend FG Köln, 10. April 2013, Az: 13 K 1911/08

Leitsätze

Der in Abschn. 41 Abs. 1 Satz 5 und 6 GewStR 1998 (nunmehr in R 7.1 Abs. 5 Satz 3 und 4 GewStR 2009) für den gewerbesteuerrechtlichen Organkreis billigeitsweise angeordnete Verzicht auf die Hinzurechnungen zum Gewinn aus Gewerbebetrieb nach Maßgabe von § 8 GewStG (1999) setzt voraus, dass die jeweilige Hinzurechnung zu einer doppelten gewerbesteuerlichen Belastung führt. Daran fehlt es bei einer --aus Gründen der unionsrechtlichen Gleichbehandlung entgegen § 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG 1999 i.V.m. § 14 Nr. 1 bis 3 KStG 1999 als möglich unterstellten-- Organschaft zwischen einer inländischen Muttergesellschaft und deren ausländischen (hier: belgischen) Tochtergesellschaft. Die bei der Muttergesellschaft nach § 8 Nr. 1 GewStG 1999 vorzunehmende Hinzurechnung von Zinsen, die diese für ein ihr gewährtes Darlehen an die Tochtergesellschaft gezahlt hat, verstößt deswegen nicht gegen die unionsrechtliche Niederlassungsfreiheit.

Tatbestand

I.

- 1** Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) ist eine US-amerikanische Kapitalgesellschaft in der Rechtsform der Incorporated mit satzungsmäßigem Sitz in den Vereinigten Staaten von Amerika und tatsächlicher Geschäftsleitung in der Bundesrepublik Deutschland (Deutschland). Sie war in den Streitjahren 1999 bis 2003 die Tochtergesellschaft einer weiteren US-amerikanischen Incorporated und nahm die Tätigkeit der Holdinggesellschaft eines Teils der Firmengruppe wahr. Zwischen ihr und diversen inländischen Gesellschaften bestand jeweils ein Beherrschungs- und Gewinnabführungsvertrag. In den Streitjahren fungierte sie als körperschaftsteuerrechtliche Organträgerin der inländischen Gesellschaften des Firmenverbundes.
- 2** In den Jahren 1995 bis 1998 war sie zudem zu 99,999 v.H. an einer belgischen Kapitalgesellschaft, der E-S.A., beteiligt. Zum 29. November 1999 gründete sie eine dänische Tochtergesellschaft, in welche die Anteile an der E-S.A. zum 31. Dezember 1999 zu Buchwerten eingelegt wurden. Die E-S.A. ihrerseits war bis zum 30. Dezember 1999 mit anderen ausländischen Tochtergesellschaften der Klägerin an einer weiteren belgischen Kapitalgesellschaft, der S-S.A., zu 100 v.H. beteiligt. Mit Vertrag vom 30. Dezember 1999 erwarb die Klägerin 52,655 v.H. der Anteile an dieser Gesellschaft. Der Kaufpreis für den Anteil an der S-S.A. von rd. 275 Mio. DM wurde durch ein Darlehen der Verkäuferin, der E-S.A., finanziert. Die weiteren Anteile an der S-S.A. von 47,345 v.H. hielt eine kanadische Tochtergesellschaft der Klägerin, die C-Inc.
- 3** Die Klägerin hatte zum 31. Dezember 1999 gegenüber der S-S.A. Verbindlichkeiten in Höhe von rd. 500 Mio. DM, die unterjährig mit 5,5 v.H. verzinst worden waren. Die darauf entfallenden Zinsaufwendungen sind mit rd. 20 Mio. DM ausgewiesen.
- 4** Zum 29. Dezember 2000 schüttete die C-Inc. Gewinn an die Klägerin aus und beglich einen Teil der Ausschüttungsverpflichtung durch "Einlage" ihrer Beteiligung (47,345 v.H.) an der belgischen S-S.A. in das Vermögen der Klägerin. Ausweislich der Bilanz auf den 31. Dezember 2000 war die Klägerin zu diesem Zeitpunkt mit 99,9 v.H. an der belgischen Gesellschaft beteiligt. Weiterhin wies die Bilanz auf den 31. Dezember 2000 einen

Beteiligungsertrag von der S-S.A. von rd. 34 Mio. DM und die Verbindlichkeiten gegenüber der S-S.A. mit rd. 600 Mio. DM sowie die Zinszahlungen mit rd. 30 Mio. DM aus. Nach der Bilanz auf den 31. Dezember 2001 war die Klägerin zu diesem Zeitpunkt weiterhin mit 99,9 v.H. an der S-S.A. beteiligt. Die Bilanzunterlagen wiesen aus, dass zum 14. Mai 2001 eine von der Klägerin in nahezu voller Höhe erbrachte Kapitalerhöhung im Umfang von rd. 51 Mio. € bei der S-S.A. stattgefunden hat. Zum Bilanzstichtag ist die Beteiligung nur noch mit 0 € bilanziert. Die Erläuterungen zur Bilanz zeigen insoweit einen Abgang aus dem Anlagevermögen in Höhe von rd. 300 Mio. €. Hinsichtlich der bevorstehenden Liquidation seien das Kapital an der S-S.A. und der bei der Klägerin ausgewiesene Beteiligungsansatz aufgelöst worden. Die Bilanz auf den 31. Dezember 2001 wies einen Beteiligungsertrag von der S-S.A. in Höhe von rd. 48 Mio. € aus. Die Verbindlichkeiten waren vom vorangegangenen Bilanzstichtag (rd. 300 Mio. €) zum Bilanzstichtag 31. Dezember 2001 auf rd. 500.000 €, die Zinszahlungen auf rd. 7 Mio. € gesunken.

- 5 Im Rahmen der (im weiteren Verlauf mehrfach geänderten) Feststellungen des vortragsfähigen Gewerbeverlustes auf den jeweiligen 31. Dezember der Streitjahre berücksichtigte der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) erklärungskgemäß sog. Dauerschuldentgelte, die u.a. aus Zinsen resultierten, welche die Klägerin an die S-S.A. geleistet hatte, und die er den Gewinnen nach Maßgabe von § 8 Nr. 1 des Gewerbesteuergesetzes (GewStG 1999) zu jeweils 50 v.H. hinzurechnete. Deswegen und auch wegen einer Reihe weiterer Einwände gegen andere Besteuerungsmerkmale legte die Klägerin gegen die Feststellungsbescheide Einsprüche ein. Sie begehrte u.a., die Anwendung der Regelung in Abschn. 41 Abs. 1 Satz 4 bis 6 der Gewerbesteuer-Richtlinien (GewStR 1998) --nunmehr R 7.1 Abs. 5 Satz 3 und 4 GewStR 2009-- und damit den Verzicht auf die Hinzurechnung nach § 8 Nr. 1 GewStG 1999. Dies sei geboten, weil ihr in unionsrechtswidrig beschränkender Weise die Möglichkeit genommen sei, mit der S-S.A. als in Belgien ansässiges Unternehmen ein gewerbesteuerrechtliches Organschaftsverhältnis zu begründen, und zwar in den Erhebungszeiträumen 1999 und 2000 nach Maßgabe von § 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG 1999 i.V.m. § 14 Nr. 1 bis 3 des Körperschaftsteuergesetzes (KStG 1999), im Erhebungszeitraum 2001 nach Maßgabe von § 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG 1999 i.d.F. von § 36 Abs. 2 Satz 1 GewStG 1999, dieses i.d.F. des Gesetzes zur Fortentwicklung des Unternehmenssteuerrechts (Unternehmenssteuerfortentwicklungsgesetz) vom 20. Dezember 2001 (BGBl I 2001, 3858, BStBl I 2002, 35) i.V.m. § 14 Nr. 2 und 3 KStG 1999 und vom Erhebungszeitraum 2002 an nach Maßgabe von § 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG 2002 i.V.m. §§ 14, 17 oder 18 KStG 1999, jeweils i.d.F. des Unternehmenssteuerfortentwicklungsgesetzes. Die Einwände wurden vom FA zum Teil durch Teileinspruchsentscheidung abgewiesen, auch im Hinblick auf den Streitpunkt nach der Hinzurechnung der sog. Dauerschuldentgelte. Nur auf diesen Streitpunkt bezog sich sodann die anschließende Klage, die ebenfalls erfolglos blieb. Das Finanzgericht (FG) Köln wies sie mit Urteil vom 11. April 2013 13 K 1911/08, das in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2013, 1422 abgedruckt ist, ab.
- 6 Ihre Revision stützt die Klägerin auf Verletzung materiellen Rechts. Sie beantragt (sinngemäß), das FG-Urteil aufzuheben und die angefochtenen Bescheide über die gesonderte Feststellung der vortragsfähigen Gewerbeverluste auf den 31. Dezember 1999 bis 31. Dezember 2003 dahingehend abzuändern, dass bei der Ermittlung des jeweiligen vortragsfähigen Gewerbeverlustes die an die S-S.A. gezahlten Zinsen nicht gemäß § 8 Nr. 1 GewStG 1999 als sog. Dauerschuldentgelte in hälftiger Höhe von rd. 10 Mio. DM (für 1999), rd. 14 Mio. DM (für 2000) und rd. 6 Mio. DM (für 2001), maximal in Höhe der insgesamt hinzugerechneten Dauerschuldentgelte, dem jeweiligen Gewinn der betreffenden Streitjahre hinzugerechnet und die Feststellungen auf den 31. Dezember 2002 und 31. Dezember 2003 entsprechend angepasst werden, und vorab dem Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH) nach Art. 267 Abs. 3 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union i.d.F. des Vertrags von Lissabon zur Änderung des Vertrags über die Europäische Union und des Vertrags zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft --AEUV-- (Amtsblatt der Europäischen Union --ABIEU-- 2008, Nr. C-115, 47) die folgende Frage vorzulegen:
- 7 "Sind die Art. 43 i.V.m. Art. 48 EGV (jetzt Art. 49 AEUV und 54 AEUV) und Art. 49 EGV (jetzt Art. 56 AEUV) dahin auszulegen, dass sie einer nationalen Regelung entgegenstehen, die bei Zinszahlungen einer nach deutschem Recht errichteten, in Deutschland unbeschränkt steuerpflichtigen Kapitalgesellschaft als Organträgerin an den inländischen Gewerbebetrieb einer finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch eingegliederten Tochtergesellschaft auf eine hälftige Hinzurechnung der gezahlten Dauerschuldzinsen nach § 8 Nr. 1 GewStG in der in den Streitjahren geltenden Fassung zu ihrem Gewerbeertrag als Bemessungsgrundlage für die Gewerbesteuer verzichtet, bei Zinszahlungen an einen im EU-Ausland belegenen und ggf. dort steuerpflichtigen Gewerbebetrieb einer Tochtergesellschaft, die ebenfalls finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch eingegliedert ist, eine solche Hinzurechnung aber vornimmt?"
- 8 Das FA beantragt, die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

9 Die Revision ist unbegründet.

- 10** 1. Gemäß § 6 Satz 1 GewStG 1999 ist Besteuerungsgrundlage für die Gewerbesteuer der Gewerbeertrag. Nach § 7 Satz 1 GewStG 1999 ist Gewerbeertrag der nach den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes oder des Körperschaftsteuergesetzes zu ermittelnde Gewinn aus dem Gewerbebetrieb, der bei der Ermittlung des Einkommens für den dem Erhebungszeitraum (§ 14 GewStG 1999) entsprechenden Veranlagungszeitraum zu berücksichtigen ist, vermehrt und vermindert um die in den §§ 8 und 9 GewStG 1999 bezeichneten Beträge. Zu vermehren ist der Gewinn aus Gewerbebetrieb hiernach gemäß § 8 Nr. 1 GewStG 1999 durch Hinzurechnung der Hälfte der bei seiner Ermittlung abgezogenen Entgelte für Schulden, die (u.a.) der nicht nur vorübergehenden Verstärkung des Betriebskapitals dienen. Eine Schuld dient nach ständiger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) grundsätzlich der nicht nur vorübergehenden Verstärkung des Betriebskapitals, wenn ihr Gegenwert das Betriebskapital länger als ein Jahr verstärkt (z.B. Senatsurteile vom 31. Mai 2005 I R 73/03, BFHE 211, 43, BStBl II 2006, 134; vom 7. Dezember 2011 I R 30/08, BFHE 236, 159, BStBl II 2012, 507; BFH-Urteil vom 16. Dezember 2009 IV R 48/07, BFHE 228, 408, BStBl II 2010, 799).
- 11** 2. Nach den den Senat gemäß § 118 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) bindenden Feststellungen des FG beliefen sich die Verbindlichkeiten gegenüber der belgischen S-S.A. in den Streitjahren 1999 bis 2001 auf ursprünglich rd. 500 Mio. DM (per 31. Dezember 1999), sodann auf rd. 600 Mio. DM (per 31. Dezember 2000) und zuletzt auf rd. 500.000 € (per 31. Dezember 2001). Die tatsächliche Laufzeit der Verbindlichkeiten hat danach mehr als zwölf Monate betragen. Dass es sich folglich um Schulden handelt, die nach den zuvor geschilderten Maßgaben der nicht nur vorübergehenden Verstärkung des Betriebskapitals dienten und die deshalb den Tatbestand des § 8 Nr. 1 GewStG 1999 erfüllen, wird auch von der Klägerin nicht in Zweifel gezogen.
- 12** 3. Die Hinzurechnung gemäß § 8 Nr. 1 GewStG 1999 verstößt nicht gegen Art. 1 Abs. 1 der Richtlinie 2003/49/EG des Rates vom 3. Juni 2003 über eine gemeinsame Steuerregelung für Zahlungen von Zinsen und Lizenzgebühren zwischen verbundenen Unternehmen verschiedener Mitgliedstaaten (ABIEU 2003, Nr. L-157, 49, EU-Zins- und Lizenzrichtlinie). Das ergibt sich aus der Auslegung dieser Vorschrift durch das EuGH-Urteil, vormals des Gerichtshofs der Europäischen Gemeinschaften, vom 21. Juli 2011 C-397/09, Scheuten Solar Technology (Slg. 2011, I-6455, BStBl II 2012, 528), diese Auslegung wurde vom Senat in seiner dazu ergangenen Schlussentscheidung durch Urteil in BFHE 236, 159, BStBl II 2012, 507 bestätigt und wird nach Ergehen dieser Urteile von der Klägerin insoweit auch nicht mehr in Abrede gestellt.
- 13** 4. Entgegen der Auffassung der Klägerin verletzt die Hinzurechnung gemäß § 8 Nr. 1 GewStG 1999 nicht das unionsrechtliche Primärrecht in Gestalt der --für die Ausgangsfrage nach einer Anwendung der Organschaftsregeln allein einschlägigen-- Niederlassungsfreiheit (Art. 43 i.V.m. Art. 48 des Vertrags zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft i.d.F. des Vertrags von Nizza zur Änderung des Vertrags über die Europäische Union, der Verträge zur Gründung der Europäischen Gemeinschaften und einiger damit zusammenhängender Rechtsakte --EG--, Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften 2002, Nr. C-325, 1, jetzt Art. 49 i.V.m. Art. 54 AEUV).
- 14** a) Die Klägerin verweist allerdings darauf, dass es nicht zu einer Hinzurechnung gekommen wäre, wenn sie (als Organträgerin) mit der S-S.A. (als Organgesellschaft) gemäß § 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG 1999 in den eingangs zitierten für die Streitjahre 1999 bis 2001 geltenden Fassungen eine sog. gewerbesteuerrechtliche Organschaft hätte bilden können. Denn im Organschaftsfall unterbleibe gemäß Abschn. 41 Abs. 1 Satz 5 und 6 GewStR 1998 die Hinzurechnung von Zinsen aus Gesellschafterdarlehen zum Gewerbeertrag, soweit sie zu einer doppelten Belastung führe. Eine derartige doppelte Belastung stehe hier zwar nicht in Rede, weil die S-S.A. als solche und damit auch mit den von ihr vereinnahmten Zinsen nicht der Gewerbesteuer unterfallen. Doch ändere das nichts daran, dass sie --die Klägerin-- als in Deutschland gewerbesteuerpflichtige Kapitalgesellschaft infolge der Hinzurechnung bei isolierter Betrachtung gegenüber einer vergleichbaren reinen Inlandssituation steuerlich nachteilig behandelt werde, was wiederum allein damit zusammenhänge, dass das Gesetz eine grenzüberschreitende gewerbesteuerrechtliche Organschaft nicht ermögliche.
- 15** b) Dem ist nicht beizupflichten.
- 16** aa) Zwar war die S-S.A. in den Streitjahren 1999 bis 2001, wie nach seinerzeitiger Regelungslage erforderlich, in die

Klägerin finanziell, organisatorisch und wirtschaftlich eingegliedert und waren die tatbestandlichen Voraussetzungen für die Bildung einer gewerbesteuerrechtlichen Organschaft damit --wie unter den Beteiligten auch einvernehmlich ist-- erfüllt. Es trifft auch zu, dass das Gewerbesteuerrecht im Allgemeinen und das gewerbesteuerrechtliche Organschaftsrecht im Besonderen durch einen strikten Inlandsbezug gekennzeichnet sind (vgl. § 2 Abs. 1, § 9 Nr. 3 GewStG 1999). Es mag gleichfalls zutreffen, dass der in Abschn. 41 Abs. 1 Satz 5 GewStR 1998 --aufbauend auf der sog. gebrochenen Einheitstheorie nach Maßgabe der einschlägigen Senatsrechtsprechung (vgl. Urteile vom 29. Mai 1968 I 198/65, BFHE 93, 289, BStBl II 1968, 807; vom 30. Juli 1969 I R 21/67, BFHE 96, 362, BStBl II 1969, 629; vom 9. Oktober 1974 I R 5/73, BFHE 114, 242, BStBl II 1975, 179; vom 23. Oktober 1974 I R 182/72, BFHE 113, 467, BStBl II 1975, 46) und wohl aus Gründen der Billigkeit-- bestimmte Verzicht auf die Hinzurechnungen nach § 8 GewStG 1999 in Einklang mit diesem Inlandsbezug vorzugsweise in reinen Inlandssituationen praktiziert wird, weil es nur dann zu der auslösenden doppelten steuerlichen Belastung kommen kann. Und es mag schließlich zutreffen, dass der EuGH in seiner Spruchpraxis oftmals den Blick nur auf die einseitige Belastung des Steuerinländers im Inland richtet und die fehlende "Gegenbelastung" des Steuerausländers im Ausland ausblendet (z.B. --auch zur gewerbesteuerrechtlichen Hinzurechnungen nach § 8 GewStG-- EuGH-Urteil vom 26. Oktober 1999 C-294/97, Eurowings Luftverkehr, Slg. 1999, I-7447, BStBl II 1999, 851; s.a. z.B. Englisch, Internationales Steuerrecht --IStR-- 2010, 215, 217; Rehm/Nagler, GmbH-Rundschau 2009, 1227; Meilicke, IStR 2006, 130, und in Kessler/Förster/Watrin [Hrsg.], Unternehmensbesteuerung, Festschrift für Norbert Herzig, 2010, S. 231; Mössner, IStR 2010, 778; s.a. Thömmes, Schön, Gosch und Sydow in Jahrbuch der Fachanwälte für Steuerrecht 2012/2013, S. 33; offen Senatsurteil vom 9. Februar 2011 I R 54, 55/10, BFHE 232, 476, BStBl II 2012, 106).

17 bb) Doch wird das alles der hier zu beurteilenden Sach- und Regelungslage nicht gerecht.

18 aaa) Zum einen konnte auch eine ausländische Tochtergesellschaft nach der in den Streitjahren 1999 bis 2001 geltenden Regelungslage jederzeit gewerbesteuerrechtliche Organgesellschaft sein, vorausgesetzt, sie verfügte über eine inländische Betriebsstätte, welche die Eingliederungserfordernisse erfüllte. Lediglich ausländische Betriebsstätten blieben unberücksichtigt, was aber in gleicher Weise die ausländischen Betriebsstätten inländischer Organgesellschaften betraf, weil sich die Gewerbesteuer eben "strukturell" auf das Inland beschränkt. In Anbetracht dessen wurden In- und Auslandssachverhalte, wovon auch das FG ausgegangen ist, letzten Endes gleichbehandelt.

19 bbb) Zum anderen --und vor allem-- verhielte es sich aber auch nicht anders, würde man den strikten inländischen Betriebsstättenbezug als solchen aus unionsrechtlicher Sicht (ggf. mit dem EuGH in dessen jüngstem Urteil vom 12. Juni 2014 C-39/13, C-40/13 und C-41/13, SCA Group Holding, IStR 2014, 486) als problematisch einschätzen (s.a. Sydow, IStR 2014, 480) und deswegen die Bildung einer gewerbesteuerrechtlichen Organschaft "über die Grenze" unmittelbar zu der ausländischen Tochtergesellschaft als Organgesellschaft zulassen wollen. Denn das hätte lediglich zur Folge, dass die Tochtergesellschaft fiktiv als Betriebsstätte der inländischen Muttergesellschaft gälte (§ 2 Abs. 2 Satz 2 und 3 GewStG 1999). Zwar wird der Gewerbeertrag des Organträgers und der Organgesellschaft gleichwohl nicht einheitlich ermittelt. Beide Gewerbeerträge sind vielmehr (ebenso wie die Gewinne für die Zwecke der Körperschaftsteuer) getrennt zu errechnen, sie sind sodann aber beim Organträger als dessen --eigener (s. Senatsurteil in BFHE 232, 476, BStBl II 2012, 106; anders --aber nur aus abkommensrechtlicher Sicht-- Lüdicke, IStR 2011, 740)-- organschaftlicher Gesamt-Gewerbeertrag zusammenzufassen. Für den Streitfall hätte das zur Folge: Die in Rede stehenden Zinsen wären bei der Klägerin nach § 8 Nr. 1 GewStG 1999 als sog. Dauerschuldentgelte hinzuzurechnen, zugleich wäre der auf die S.-S.A. als fiktive Betriebsstätte entfallende Teil des Gewerbeertrags wieder herauszurechnen, sei es bereits im Rahmen der Gewinnermittlung nach Art. 7 Abs. 1 Satz 2 (i.V.m. Art. 2 Abs. 3 Nr. 2 Buchst. e) des Abkommens zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem Königreich Belgien zur Vermeidung der Doppelbesteuerungen und zur Regelung verschiedener anderer Fragen auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen einschließlich der Gewerbesteuer und der Grundsteuern vom 11. April 1967 (BGBl II 1969, 18, BStBl I 1969, 39) infolge der dort geregelten Bestimmungszuordnung, sei es erst bei der Ermittlung des Gewerbeertrags nach der Kürzungsregelung des § 9 Nr. 3 GewStG 1999, weil er auf eine tatsächlich nicht im Inland belegene Betriebsstätte entfällt. Für einen billigkeitsweisen Verzicht auf die Hinzurechnung nach Maßgabe von Abschn. 41 Abs. 1 Satz 5 GewStR 1998 besteht dann aber so oder so kein Grund, weil eine doppelte Belastung mit dem Hinzurechnungsbetrag jedenfalls im Inland nicht droht. Auch insoweit fehlt im Ergebnis eine Ungleichbehandlung zwischen einer gewerbesteuerrechtlichen Organschaft zu einer Inlands- oder zu einer Auslands-Tochtergesellschaft.

20 Sollte es --wofür für den hier zu beurteilenden Sachverhalt aber keine Anhaltspunkte vorliegen-- im "wirtschaftlichen Saldo" doch zu einer Mehrfachbelastung kommen, weil auch im Ausland eine der Gewerbesteuer vergleichbare Steuer erhoben und die Zahlungsempfängerin dadurch belastet wird, bliebe solches unbeachtlich.

Dieser Steuernachteil würde sich nämlich daraus ergeben, dass die beiden betroffenen Mitgliedstaaten ihre Besteuerungsbefugnis parallel zueinander ausüben. Das Unionsrecht schreibt aber bei seinem gegenwärtigen Entwicklungsstand in Bezug auf die Beseitigung der Doppelbesteuerung innerhalb des Binnenmarktes keine allgemeinen Kriterien für die Kompetenzverteilung zwischen den Mitgliedstaaten vor. "Daraus folgt, dass die Mitgliedstaaten beim gegenwärtigen Entwicklungsstand des Gemeinschaftsrechts vorbehaltlich dessen Beachtung über eine gewisse Autonomie in diesem Bereich verfügen und deshalb nicht verpflichtet sind, ihr eigenes Steuersystem den verschiedenen Steuersystemen der anderen Mitgliedstaaten anzupassen, um namentlich die sich aus der parallelen Ausübung ihrer Besteuerungsbefugnisse ergebende Doppelbesteuerung zu beseitigen" (so EuGH-Urteil vom 12. Februar 2009 C-67/08, Block, Slg. 2009, I-883). Das gilt auch hier.

- 21** ccc) Selbst wenn man aber auch von Letzterem --dem Fehlen einer einschlägigen Doppelerfassung ein und desselben Betrages-- absähe, weil andernfalls ein Verzicht auf die Hinzurechnung nach Maßgabe von Abschn. 41 Abs. 1 Satz 5 und 6 GewStR 1998 in grenzüberschreitenden Konstellationen praktisch ausgeschlossen wäre, wäre dieses Ergebnis im Sinne der einschlägigen Spruchpraxis des EuGH steuerlich "kohärent" und deswegen gerechtfertigt.
- 22** Der EuGH lässt es zwar durchgängig nicht genügen, wenn der Steuernachteil bei dem einen Steuerpflichtigen (hier bei der Klägerin in Gestalt der Zinshinzurechnung) --nur mittelbar-- durch einen Steuervorteil bei einer anderen Person (hier in Gestalt der fehlenden gewerbsteuerrechtlichen Erfassung der Zinsen durch die S-S.A.) kompensiert wird, und wenn die daran ausgerichtete unterschiedliche Behandlung des inländischen Steuerpflichtigen allein davon abhängt, ob sie die Zinsen an eine Person in Deutschland oder in einem anderen Mitgliedstaat zahlt (vgl. EuGH-Urteil, Eurowings Luftverkehr in Slg. 1999, I-7447, BStBl II 1999, 851, und aus jüngerer Zeit z.B. EuGH-Urteile, SCA Group Holding in IStR 2014, 480, Rz 34 f.; vom 17. Oktober 2013 C-181/12, Welte, Deutsches Steuerrecht 2013, 2269, Rz 59; vom 27. November 2008 C-418/07, Société Papillon, Slg. 2008, I-8947, Rz 43 ff., m.w.N.).
- 23** So liegen die Dinge wie beschrieben im Streitfall jedoch gerade nicht. Infolge der Betriebsstättenfiktion wirken sich die steuerlichen Nach- und Vorteile --die Einbeziehung der Zinserträge im Rahmen der fiktiven Betriebsstättengewinne in die Bemessungsgrundlage des Gewerbeertrags ebenso wie die anschließende Herauskürzung jener Erträge-- unmittelbar in ein und derselben Person aus, nämlich in der im Inland steuerpflichtigen Klägerin, die im Ergebnis durch die nachfolgende Hinzurechnung des Zinsaufwands in ihrer Person denn auch nicht doppelt, sondern, wie gesetzlich "gewollt", bloß einfach "hälftig" belastet wird. Von einer nur mittelbaren Steuerkompensation kann demgegenüber keine Rede sein.
- 24** ddd) Ob eine hier unterstellte Ungleichbehandlung zwischen rein innerstaatlichen und grenzüberschreitenden Konstellationen zusätzlich auch durch den Gesichtspunkt der angemessenen Wahrung der Aufteilung der Besteuerungsrechte gerechtfertigt werden könnte (s. Sydow, IStR 2014, 480, 483), kann angesichts dessen dahinstehen. Desgleichen kann dahinstehen, ob die Klägerin als eine nach US-amerikanischem Recht errichtete Kapitalgesellschaft mit tatsächlichem Geschäftssitz in Deutschland sich überhaupt auf die unionsrechtlich verbürgte Grundfreiheit der Niederlassungsfreiheit berufen kann. Der EuGH hat das in seinem Urteil vom 11. September 2014 C-47/12, Kronos International (IStR 2014, 724) verneint, die Klägerin moniert insoweit aber die unzutreffend formulierte Frage des vorlegenden FG Köln in dessen Anrufungsbeschluss vom 6. September 2011 13 K 482/07 (EFG 2013, 973).
- 25** cc) Das Ergebnis erscheint dem Senat in einer Weise offenkundig und zweifelsfrei, dass der EuGH im Streitfall nicht erneut nach Art. 267 Abs. 3 AEUV angerufen werden muss (EuGH-Urteil vom 6. Oktober 1982 Rs. 283/81, C.I.L.F.I.T., Slg. 1982, 3415).
- 26** 5. Es bedarf unter den Gegebenheiten des Streitfalls keiner Antwort darauf, wie es sich verhielte, wenn nach den Maßstäben des § 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG 1999 nicht die ausländische Kapitalgesellschaft als Organgesellschaft und die inländische Kapitalgesellschaft als Organträgerin, sondern umgekehrt die ausländische Kapitalgesellschaft als Organträgerin und die inländische Kapitalgesellschaft als Organgesellschaft fungieren würden (s. dazu u.U. EuGH-Urteil, Eurowings Luftverkehr in Slg. 1999, I-7447, BStBl II 1999, 851, s. zu einer solchen "Beteiligungsrichtung" auch Senatsurteile in BFHE 236, 159, BStBl II 2012, 507, und in BFHE 232, 476, BStBl II 2012, 106). Auch auf die Einwände der Klägerin gegen das Senatsurteil in BFHE 236, 159, BStBl II 2012, 507 braucht nicht mehr eingegangen zu werden; das Urteil ebenso wie die Einwendungen betreffen die Regelungslage nach § 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG 2002, für die es zur Begründung auch einer gewerbsteuerrechtlichen Organschaft des Abschlusses eines Ergebnisabführungsvertrags bedarf, was aber für die hiesigen Streitjahre 1999 bis 2001 noch ohne Bedeutung war. Und schließlich kann offenbleiben, ob in dem billigkeitsweisen Verzicht auf die Hinzurechnung nach

Abschn. 41 Abs. 1 Satz 5 und 6 GewStR 1998 möglicherweise nicht ohnehin ein beihilferechtlich relevanter Verstoß gegen das Unionsrecht gesehen werden muss.

- 27** 6. Die Klägerin erstreckt ihren Klage- und Revisionsantrag nicht nur auf die erstrebte Änderung der Bescheide über die gesonderte Feststellung der vortragsfähigen Gewerbeverluste auf den 31. Dezember 1999 bis 31. Dezember 2001, sie begehrt auch, dass "die Feststellungen auf den 31. Dezember 2002 und 2003 entsprechend angepasst werden". Bezogen auf Letzteres handelt es sich um bloße Folgewirkungen, welche auf der Grundlagenwirkung der vorangehenden Feststellungen aufbauen und für welche als solche keine eigenständige Beschwer auszumachen ist (vgl. § 42 FGO, § 351 Abs. 2 i.V.m. § 171 Abs. 10 der Abgabenordnung). Die Revision ist deswegen insoweit mit der Maßgabe als unbegründet zurückzuweisen, dass die Klage bereits unzulässig ist.
- 28** 7. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de