



MDg Christmann
Unterabteilungsleiter IV B

POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

Oberste Finanzbehörden
der Länder

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97, 10117 Berlin

DATUM 21. März 2007

BETREFF **Rechtsfolgen aus der Veröffentlichung des BFH-Urteils I R 95/05 vom 9. August 2006 im Bundessteuerblatt II S. ...¹**

BEZUG Sitzung KSt/GewSt I/07 zu TOP II/1

GZ **IV B 7 - G 1421/0**

DOK 2007/0100766

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Der BFH hat im Urteil vom 9. August 2006 (a.a.O.) entschieden, dass

1. die Rdnr. 57 des BMF-Schreibens vom 28. April 2003 (BStBl I S. 292) zur Nichtanwendung der Grundsätze des § 8b Abs. 1 bis 5 KStG sowie des § 3 Nr. 40 EStG bei der Ermittlung des Gewerbeertrags einer Mitunternehmerschaft nicht dem seinerzeit geltenden Recht entspricht und
2. § 8b Abs. 5 KStG in der bis Veranlagungszeitraum 2003 geltenden Fassung (KStG a.F.) gegen die Niederlassungsfreiheit nach Artikel 43 ff. und gegen die Kapitalverkehrsfreiheit nach Artikel 56 ff. EG verstößt.

Nach dem Ergebnis der Erörterung mit den obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder gilt zur allgemeinen Anwendung der Urteilsgrundsätze Folgendes:

1. Ermittlung des Gewerbeertrags bei einer Mitunternehmerschaft

- a) Ermittlung des Gewerbeertrags einer Mitunternehmerschaft abweichend von Rdnr. 57 des BMF-Schreibens vom 28. April 2003 (a.a.O.)*

¹ Redaktion BStBl bitte ergänzen

Die Regelungen des § 8b Abs. 1 bis 5 KStG sowie des § 3 Nr. 40 EStG sind auch für Erhebungszeiträume vor 2004 nach den Grundsätzen des ab dem Erhebungszeitraum 2004 geltenden § 7 Satz 4 GewStG in allen noch offenen Fällen anzuwenden.

Soweit für Erhebungszeiträume vor 2004 bei der Mitunternehmerschaft im Rahmen der Gewinnermittlung Verluste aus der Veräußerung einer Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft oder Teilwertabschreibungen auf eine derartige Beteiligung anzuerkennen sind, die sich nach den Grundsätzen der Rdnr. 57 mindernd auf den Gewerbeertrag der Mitunternehmerschaft ausgewirkt hätten, können diese Grundsätze in allen offenen Fällen - sofern sich ein derartiger Anspruch nicht bereits aus § 176 Abs. 2 AO ergibt - auf Antrag aus Gründen des Vertrauensschutzes weiter angewendet werden.

Das gilt entsprechend, wenn es sich bei der Mitunternehmerschaft um einen Venture Capital und Privat Equity Fonds handelt; Tz. 20 Satz 2 des BMF-Schreibens vom 16. Dezember 2003 (BStBl I 2004 S. 40) wird aufgehoben.

b) Mitunternehmerschaft als Organträger

Nach Rdnr. 34 des BMF-Schreibens vom 26. August 2003 (BStBl I S. 437) finden die Vorschriften des § 8b KStG und des § 3 Nr. 40 EStG bei der Gewerbeertragsermittlung einer Personengesellschaft (Mitunternehmerschaft) als Organträgerin keine Anwendung, wenn ihr Einkommen einer Organgesellschaft zuzurechnen ist, in dem die in § 15 Satz 1 Nr. 2 Satz 2 KStG genannten Einkommensteile enthalten sind.

Hieran ist nach den Grundsätzen des BFH-Urteils vom 9. August 2006 (a.a.O.) auch für Erhebungszeiträume vor 2004 in allen noch offenen Fällen nicht mehr festzuhalten. Bei der Gewerbeertragsermittlung einer Personengesellschaft als Organträgerin finden in diesem Fall die Grundsätze des § 7 Satz 4 GewStG Anwendung.

Soweit für Erhebungszeiträume vor 2004 bei der Personengesellschaft als Organträgerin im ihr von der Organgesellschaft zuzurechnenden Einkommen in § 15 Satz 1 Nr. 2 Satz 2 KStG genannte Einkommensteile enthalten sind, die negativ sind, können die Grundsätze der Rdnr. 34 des BMF-Schreibens vom 26. August 2003 (a.a.O.) in allen offenen Fällen - sofern sich ein derartiger Anspruch nicht bereits aus § 176 Abs. 2 AO ergibt - auf Antrag aus Gründen des Vertrauensschutzes weiter angewendet werden.

2. Anwendung des § 8b Abs. 5 KStG a.F.

Die Grundsätze des Urteils sind über den entschiedenen Einzelfall hinaus nicht anzuwenden, soweit der BFH im vorliegenden Fall einen Verstoß des § 8b Abs. 5 KStG a.F. gegen die Kapitalverkehrsfreiheit gem. Art. 56 EG annimmt.

Der BFH vertritt in dem Urteil die Auffassung, dass bei einer Beteiligung an einer südafrikanischen Kapitalgesellschaft mit einer Quote von 50,01 % die Kapitalverkehrsfreiheit zur Anwendung kommen soll. Nach ständiger Rechtsprechung des EuGH kommt jedoch die Niederlassungsfreiheit zur Anwendung, wenn die Beteiligung an einer ausländischen Kapitalgesellschaft zwangsläufig mit der Kontrolle über diese Gesellschaft oder ihrer Leitung verbunden ist (EuGH-Urteil vom 13. August 2006, C-251/98 („Baars“), Rn. 20). Bei einer Beteiligung mit einer Quote von mehr als 50 % finden daher regelmäßig die Regelungen zur Niederlassungsfreiheit Anwendung. Die Niederlassungsfreiheit gewährt aber keinen Schutz bei Beteiligungen an Kapitalgesellschaften mit Sitz außerhalb des EU- bzw. EWR-Raumes.

Auch ist die Kapitalverkehrsfreiheit in diesen Fällen nicht ersatzweise heranzuziehen, da die beschränkenden Wirkungen des § 8b Abs. 5 KStG a.F. nur eine zwangsläufige Folge der Beschränkungen der Niederlassungsfreiheit ist. Nach der aktuellen Rechtsprechung des EuGH besteht ein Exklusivitätsverhältnis der Niederlassungsfreiheit bzw. der Dienstleistungsfreiheit zur Kapitalverkehrsfreiheit, wenn die „beschränkenden Auswirkungen die unvermeidliche Konsequenz einer eventuellen Beschränkung der Niederlassungsfreiheit“ (EuGH-Urteil vom 12. September 2006, C-196/04 („Cadbury Schweppes“), Rn. 33) bzw. sie „zwangsläufige Folge der Beschränkung des freien Dienstleistungsverkehrs“ sind (EuGH-Urteil vom 3. Oktober 2006, 452/04 („Fidium Finanz“), Rn. 48). Für die Kapitalverkehrsfreiheit bleibt dann kein Raum mehr. Hier dürften auch die noch anhängigen EuGH-Verfahren in der Rs. C-492/04 („Lasertec“) bzw. C-415/06 („Stahlwerk Ergste Westig“) für weitere Klärung sorgen.

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.

Im Auftrag
Christmann