

## **EuGH: Keine finalen Verluste bei konzerninterner Veräußerung der ausländischen Betriebsstätte**

Der EuGH hat am 17.12.2015 (Timac Agro, C-388/14) entschieden, dass im Rahmen der Betriebsstätten-Freistellungsmethode die Verluste der ausländischen Betriebsstätte, die aufgrund konzerninterner Veräußerung im Ausland nicht mehr nutzbar sind, nicht in die Bemessungsgrundlage des nationalen Stammhauses einzubeziehen sind.

### **Sachverhalt**

Die Entscheidung des EuGH erging im Rechtsstreit zwischen der Timac Agro GmbH und dem Finanzamt Sankt Augustin über die Nachversteuerung zuvor in Deutschland abgezogener Verluste der Jahre 1997 und 1998 sowie die Nichtberücksichtigung von Verlusten aus weiteren Jahren nach 1998 aus einer österreichischen Betriebsstätte anlässlich der Veräußerung dieser Betriebsstätte im Jahr 2005 an eine österreichische Konzern-Schwestergesellschaft.

Infolge der Anwendung der DBA-Freistellungsmethode hatte und hat Deutschland kein Besteuerungsrecht für Gewinne aus dem Betrieb oder der Veräußerung der österreichischen Betriebsstätte; aufgrund der „Symmetriethese“ bleiben damit auch entsprechende Verluste unberücksichtigt. Bis einschließlich 1998 war nach § 2a EStG a.F. allerdings eine Berücksichtigung der Verluste mit späterer Nachversteuerung möglich. Das FG Köln legte dem EuGH im Vorlagebeschluss die Fragen vor, ob diese Nachversteuerung aufgrund des Verkaufs einer ausländischen Betriebsstätte gegen die Niederlassungsfreiheit verstößt und ob der konzerninterne Verkauf der Betriebsstätte zur Finalität der Verluste und damit zu einer Berücksichtigungspflicht trotz Symmetriethese führt.

### **Entscheidung**

Der EuGH nimmt eine Beschränkung der Niederlassungsfreiheit an, wenn die Behandlung einer Gesellschaft mit inländischer Betriebsstätte günstiger ist als bei einer ausländischen Betriebsstätte. Eine solche Beschränkung ist nur statthaft, wenn sie Situationen betrifft, die nicht objektiv miteinander vergleichbar sind, oder wenn sie durch einen zwingenden Grund des Allgemeininteresses gerechtfertigt ist.

Nach Ansicht des EuGH in Timac Agro ist die Situation einer in Österreich belegenen Betriebsstätte, über die Deutschland aufgrund der Freistellungsmethode keine Steuerhoheit ausübt und deren Verluste in Deutschland nicht mehr abzugsfähig sind, in Bezug auf Maßnahmen Deutschlands zur Vermeidung oder Abschwächung einer Doppelbesteuerung der Gewinne einer gebietsansässigen Gesellschaft nicht mit der Situation einer in Deutschland belegenen Betriebsstätte vergleichbar ist (in diesem Sinne auch EuGH, Rs. C-48/13, Nordea Bank Danmark, dort wurde aber aufgrund der DBA-Anrechnungsmethode die objektive Vergleichbarkeit bejaht). Durch die nach § 2a EStG a.F. mögliche Verlustberücksichtigung mit Nachversteuerung werde die Situation zwar trotz grundsätzlicher Freistellung vergleichbar. Allerdings sei die Nachversteuerung aber gerechtfertigt, um die Kohärenz des deutschen Steuersystems und die Wahrung der angemessenen Aufteilung der Besteuerungsbefugnisse zu gewährleisten. Hiervon unabhängig sei allerdings zu beurteilen, ob eine Pflicht zur Berücksichtigung endgültiger Verluste besteht, da die Frage nach der Nachversteuerung keine Auswirkung auf die Einstufung des betreffenden Verlusts (als final) hat. Eine Aussage dazu, ob der konzerninterne Verkauf der Betriebsstätte zur Finalität der Verluste führt, ist dem Urteil nicht zu entnehmen. Stattdessen führt der EuGH aus, dass es Sache des nationalen Gerichts ist, zu klären, ob die jeweiligen Verluste endgültig sind.

Hinsichtlich der Berücksichtigung der nach 1998 entstandenen Verluste prüft der EuGH die Frage der Finalität nicht mehr, sondern verweist auf seine (im Rahmen der Prüfung der Nachversteuerung) getätigte Aussage, wonach die Situation einer in Österreich belegenen Freistellungsbetriebsstätte nicht mit einer in Deutschland belegenen Betriebsstätte vergleichbar sei. Hierin könnte ein Wechsel der EuGH-Rechtsprechung liegen. Dem Urteil des EuGH, Rs. C-414/06, Lidl Belgium, lag ein ähnlicher Sachverhalt zugrunde. Dort hatte

eine deutsche KG eine defizitäre Betriebsstätte in Luxemburg. Auch hier wurde der Verlustabzug vom Finanzamt aufgrund der DBA-Freistellungsmethode untersagt. In Lidl Belgium wurde aber die objektive Vergleichbarkeit vom EuGH nicht angesprochen sondern direkt mit der Rechtfertigungsprüfung begonnen (und somit die Vergleichbarkeit stillschweigend vorausgesetzt). Nach den Ausführungen im vorliegenden Urteil wäre aber eine solche Rechtfertigungsprüfung obsolet, da bereits die Situationen nicht objektiv vergleichbar sind. Im Ergebnis würde das dazu führen, dass bei Anwendung der Freistellungsmethode jegliche Beschränkung statthaft ist. Zu konstatieren bleibt damit allerdings ein möglicher innerer Widerspruch im vorliegenden Urteil: Wenn es bei Anwendung der Freistellungsmethode bereits an einer objektiv vergleichbaren Situation fehlen würde, käme es auf die Finalität gar nicht mehr an. Im Rahmen der Anrechnungsmethode wiederum stellt sich die Frage der Finalität ebenfalls nicht, sodass der EuGH in der Rs. C-48/13, Nordea Bank Danmark, dieses Konzept nicht bemühen musste. Gleichwohl betont der EuGH, dass die Mitgliedstaaten weiterhin die Grundsätze der Rechtsprechung zu finalen Verlusten weiterhin (und unabhängig von der Zulässigkeit einer Nachversteuerungsregelung) beachten müssen. Es verbleibt daher auch nach dem nun vorliegenden Urteil dabei, dass die Berücksichtigung finaler Betriebsstättenverluste noch zahlreiche Fragestellungen aufwirft. Die Hoffnungen, dass es zu einer weitergehenden Klärung des Begriffs der „finalen Verluste“ kommt, haben sich damit zerschlagen und es sind diesbezüglich weiterhin alle Augen auf den BFH gerichtet.

### **Anmerkung**

Mit Urteil vom 22.02.2017 hat sich der BFH dem EuGH-Urteil Timac Agro vom 17.12.2015 angeschlossen und entschieden, dass ein sog. finaler Verlust aus der Veräußerung eines Mitunternehmeranteils, soweit er auf eine ausländische Betriebsstätte mit abkommensrechtlicher Freistellung entfällt, auch unter Berücksichtigung der unionsrechtlichen Niederlassungsfreiheit nicht von der inländischen steuerlichen Bemessungsgrundlage abziehbar ist.

### **Fundstellen**

BFH, Urteil vom 22.02.2017, [I R 2/15](#), siehe [Deloitte Tax News](#)

[Pressemitteilung Nr. 31](#) vom 17.05.2017

EuGH, Urteil vom 17.12.2015, [C-388/14](#)

---

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.