BUNDESGERICHTSHOF

IM NAMEN DES VOLKES

URTEIL

IX ZR 214/07

Verkündet am:
19. März 2009
Preuß
Justizangestellte
als Urkundsbeamtin
der Geschäftsstelle

in dem Rechtsstreit

Nachschlagewerk: ja
BGHZ: nein
BGHR: ja

BGB § 675

Zur Beratungspflicht des Anwalts über den sichersten Weg zur Erlangung eines auslaufenden Steuervorteils.

BGH, Urteil vom 19. März 2009 - IX ZR 214/07 - OLG Düsseldorf
LG Düsseldorf

Der IX. Zivilsenat des Bundesgerichtshofs hat auf die mündliche Verhandlung vom 19. März 2009 durch den Vorsitzenden Richter Dr. Ganter, die Richter Raebel, Prof. Dr. Kayser, Prof. Dr. Gehrlein und Grupp

für Recht erkannt:

Die Revision gegen das Urteil des 23. Zivilsenats des Oberlandesgerichts Düsseldorf vom 30. Oktober 2007 wird auf Kosten der Klägerin zurückgewiesen.

Von Rechts wegen

Tatbestand:

1 Die W. KG, deren Komplementäre und Kommanditisten ausschließlich natürliche Personen sind, brachte im Jahre 1997 als Alleingesellschafterin ihre Anteile an der A. GmbH (nachfolgend: A.), einer Finanzholding, gemäß § 20 Abs. 1 Satz 2 UmwStG im Wege einer Kapitalerhöhung gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten zum steuerlichen Buchwert in die ebenfalls als GmbH geführte Klägerin ein. Im Dezember des Jahres 1999 erwarb die Klägerin, eine Tochtergesellschaft der W. KG, von der A. die Anteile an der A. AG (nachfolgend: A. A.); dadurch sollte vermieden werden, dass die Anfangsverluste dieses im Januar des Jahres 1999 gegründeten Unternehmens in das Geschäftsergebnis der A. einfließen. Aufgrund dieser Transaktion verfügte die Klägerin in der A. und der A. A. über zwei jeweils durch Ergebnisabführungsverträge mit ihr verbundene 100-prozentige Tochtergesellschaften. Die A. hatte ihrerseits vier 100-prozentige Tochterunternehmen, nämlich die Privat- und Handelsbank AG, die Leasing GmbH, die Datensysteme GmbH und die Versicherungsdienst GmbH.

2 Am 1. September 2000 wandte sich die Klägerin im Blick auf das zum 1. Januar 2001 geplante Steuersenkungsgesetz wegen der Möglichkeit einer steuerfreien Veräußerung von Anteilen an der -Gruppe an die Beklagte zu 1, eine Sozietät von Rechtsanwälten, Wirtschaftsprüfern und Steuerberatern. Entsprechend dem von der Beklagten zu 1 auf der Grundlage des § 8b KStG entwickelten, von dem Finanzamt Neuss I auf ein verbindliches Auskunftsersuchen als steuerfrei eingestuften Konzept brachte die Klägerin am 22. Mai 2001 ihre Anteile an der A. und an der A. A. gegen die Gewährung von Gesellschaftsrechten zum steuerlichen Buchwert (§ 21 Abs. 1 Satz 2 UmwStG) in die kurz zuvor gegründete Holding GmbH ein. Anschließend veräußerte die Klägerin ihre Anteile an der Holding GmbH am 5. Juli 2001 zum Preis von 1,1 Milliarden € an die B. (nachfolgend: B.). Auf Wunsch der Erwerberin wurde aus in ihrem Heimatrecht liegenden Gründen abweichend von dem ursprünglichen Vertragsmodell der Beklagten zu 1 der dingliche Übergang der Geschäftsanteile auf das Jahr 2002 verschoben, jedoch der wirtschaftliche Übergang der Anteile und der Gegenleistung durch wechselseitige unwiderrufliche Optionen bereits im Jahre 2001 sichergestellt. Außerdem wurden der Erwerberin ab dem Jahre 2001 umfangreiche Einflussmöglichkeiten auf die Geschäftsführung eingeräumt. Die Übertragung der Geschäftsanteile wurde am 14. Mai 2002 notariell beurkundet.

3 Ein Betriebsprüfer des Finanzamts Neuss I vertrat gegenüber der Klägerin im Jahre 2003 die Auffassung, der von ihr durch den Verkauf der -Gruppe erzielte Veräußerungsgewinn könne infolge einer zwischenzeitlichen Änderung des § 8b KStG steuerpflichtig sein. Nach Maßgabe im März und April 2004 gegen sie ergangener Steuerbescheide entrichtete die Klägerin, die gleichzeitig Einspruch einlegte, Steuern in Höhe von rund 255 Mio. €. Entsprechend einer mit der Klägerin am 22. November 2004 getroffenen Übereinkunft hob das zuständige Finanzamt, das nach erneuter Prüfung des Sachverhalts von einer Übertragung des wirtschaftlichen Eigentums an der Holding auf die B. mit dem Vertragsschluss vom 5. Juli 2001 ausging, die Steuerbescheide auf und erstattete der nunmehr anderweitig steuerlich beratenen Klägerin die gezahlten Steuern nebst Zinsen.

JLaw – Gesetze und Urteile (mobile App)
Kostenlos
Über 200 Gesetze
Über 100.000 Urteile
JLaw – für Android
JLaw – für iOS
Hinweis: Auch Teile der Urteilssammlung sind als Datenbank nach §§ 87a ff. UrhG geschützt.

4 Die Klägerin hat - vor der Einigung mit der Finanzverwaltung - gegen die Beklagte zu 1 und nach teilweiser Klagerücknahme gegen die Beklagten zu 2, 3, 5 und 6 als Gesellschafter der Beklagten zu 1 Feststellungsklage des Inhalts erhoben, dass die Beklagten verpflichtet sind, der Klägerin jeglichen Nachteil aus der Besteuerung des Veräußerungsgewinns zu ersetzen. Sie hat die Klage hinsichtlich des Steuerschadens nach der Einigung mit dem Finanzamt für erledigt erklärt und die weitere Feststellung begehrt, dass die Beklagten zu 1, 2, 3, 5 und 6 verpflichtet sind, ihr die Kosten der Rechtsberatung zur Abwendung der Steuerschuld zu erstatten. Für den Fall der Unzulässigkeit der Feststellungsklage hat die Klägerin, die den Beklagten vorwirft, nicht den sichersten Weg zur Erlangung der Steuerbefreiung eingeschlagen zu haben, beantragt, die Beklagten zur Zahlung von 1.720.853,19 € zu verurteilen. Das Landgericht hat dem Erledigungsantrag stattgegeben und die Klage im Übrigen abgewiesen. Auf die Berufung der Beklagten hat das Berufungsgericht die Klage unter Zurückweisung der Anschlussberufung der Klägerin insgesamt abgewiesen und die Revision zugelassen. Mit ihrem Rechtsmittel verfolgt die Klägerin ihr in den Vorinstanzen abgewiesenes Begehren weiter.

Entscheidungsgründe:

5 Die Revision der Klägerin hat keinen Erfolg.

I.

6 Das Berufungsgericht hat die Feststellungsanträge teils als unzulässig, teils als unbegründet erachtet. Es hat in der Sache ausgeführt, die Beklagte zu 1 treffe nicht der Vorwurf, der Klägerin keinen anderen, sichereren Weg zur Verwirklichung des angestrebten Steuervorteils empfohlen zu haben. Zur Erreichung des von der Klägerin verfolgten Ziels einer Veräußerung der -Gruppe und der steuerfreien Vereinnahmung des Erlöses habe es der Anwend-

barkeit des § 8b Abs. 2 KStG auf den Veräußerungsgewinn bedurft. Zwar werde die Steuerbefreiung gemäß § 8b Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 KStG nicht gewährt, wenn die Anteile von einem Einbringenden, der nicht zu dem nach § 8b Abs. 2 KStG begünstigten Kreis der Steuerpflichtigen gehöre, erworben worden seien. Die Beklage zu 1 habe jedoch die Steuerfreiheit des Veräußerungsgewinns in Anwendung der gesetzlichen Rückausnahme des § 8b Abs. 4 Satz 2 Nr. 2 KStG, der Einbringungsvorgänge nach § 20 Abs. 1 Satz 2 UmwStG ebenfalls als steuerfrei behandele, sichergestellt. Zwar habe die im Blick auf § 8b Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 KStG mögliche Alternative bestanden, dass die Klägerin nur die Anteile an der A. A. und die A. die Anteile an ihren Tochterunternehmen in die neu gegründete Holding GmbH einbringen. In diesem Fall habe aber das Risiko gedroht, dass das Finanzamt nach der absehbaren Änderung des § 8b Abs. 4 KStG von einer Gesetzesumgehung ausgehe und die Steuerfreiheit in Anwendung von § 42 AO versage. Ein Missbrauch habe sich bei dieser Gestaltung aufgedrängt, weil die A. nach Durchführung des Geschäfts als funktionslose (Holding-)Gesellschaft zurückgeblieben wäre, ohne dass wirtschaftliche Gründe für ihre Einschaltung erkennbar gewesen seien.

II.

7 Diese Ausführungen halten rechtlicher Prüfung stand. Sämtliche Feststellungsanträge sind unbegründet, weil der Beklagten zu 1 eine Fehlberatung nicht angelastet werden kann. Deshalb bedarf es keiner Entscheidung, ob die von der Klägerin erhobenen einzelnen Feststellungsanträge zulässig sind (BGH, Urt. v. 2. Juli 2007 - II ZR 111/05, ZIP 2007, 1942, 1948 Rn. 66). Die Abweisung der Klage als insgesamt unbegründet anstelle - wie von dem Berufungsgericht erkannt - als teils unzulässig und teils unbegründet verstößt nicht gegen das Verschlechterungsverbot (BGHZ 23, 36, 50; 46, 281, 283 f).

8 1. Die Beklagten haben nicht gegen die Verpflichtung verstoßen, der Klägerin den zur Erreichung des angestrebten Steuervorteils sichersten Weg vorzuschlagen.

9 Der um Rat ersuchte steuerliche Berater ist zu einer umfassenden und möglichst erschöpfenden Belehrung seines Auftraggebers verpflichtet. Er hat dem Mandanten diejenigen Schritte anzuraten, die zu dem erstrebten Ziel zu führen geeignet sind, und Nachteile für den Auftraggeber zu verhindern, soweit solche vorhersehbar und vermeidbar sind. Dazu hat er dem Auftraggeber den relativ sichersten und ungefährlichsten Weg zu dem angestrebten steuerlichen Ziel aufzuzeigen und die für den Erfolg notwendigen Schritte vorzuschlagen, damit der Mandant eine sachgerechte Entscheidung treffen kann (BGHZ 129, 386, 396; BGH, Urt. v. 3. Dezember 1992 - IX ZR 61/92, WM 1993, 510, 511; v. 3. Juni 1993 - IX ZR 173/92, NJW 1993, 2799, 2800; v. 15. Juli 2004 - IX ZR 472/00, NJW 2004, 3487 m.w.N.; v. 8. Februar 2007 - IX ZR 188/05, WM 2007, 903 Rn. 8).

10 2. Das von der Beklagten zu 1 entwickelte Steuer- und Vertragsmodell war aus der damaligen Sicht am ehesten geeignet, die von der Klägerin angestrebte Steuerersparnis zu verwirklichen.

11 a) Gemäß § 8b Abs. 2 KStG in der Fassung des Steuersenkungsgesetzes vom 23. Oktober 2000 (BGBl. I 2000, 1433) und des Gesetzes zur Änderung des Investitionszulagengesetzes vom 20. Dezember 2000 (BGBl. I 2000, 1850) blieben bei der Ermittlung des Einkommens einer Körperschaft Gewinne aus der Veräußerung eines Anteils an einer anderen Körperschaft außer Ansatz. Die damit gewährte Steuerbefreiung des Veräußerungsgewinns einer Kapitalgesellschaft entfiel nach § 8b Abs. 4 KStG, falls die Anteile einbringungsgeboren im Sinne des § 21 UmwStG, also durch eine Sacheinlage entstanden waren (§ 8b Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 KStG) oder die Anteile durch eine Körperschaft von einem Einbringenden, der nicht zu den nach § 8b Abs. 2 KStG begünstigten Steuerpflichtigen gehört, zu einem Wert unter dem Verkehrswert erworben worden waren (§ 8b Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 KStG). Durch § 8b Abs. 4 Satz 2 KStG wurde auch bei Eingreifen eines Versagungsgrundes nach § 8b Abs. 4 Satz 1 KStG im Wege zweier Rückausnahmen die Steuerbefreiung gewährt, sofern der in § 8b Abs. 2 KStG bezeichnete Vorgang später als sieben Jahre nach Erwerb der Anteile stattfand (§ 8b Abs. 4 Satz 2 Nr. 1 KStG) oder die Anteile auf der

Grundlage des § 20 Abs. 1 Satz 2 UmwStG erworben worden waren (§ 8b Abs. 4 Satz 2 Nr. 2 KStG).

12 b) Das von der Beklagten zu 1 entwickelte Vertragskonzept entsprach diesem Regelungsgeflecht und führte infolge der Verwirklichung der Rückausnahme des § 8b Abs. 4 Satz 2 Nr. 2 KStG bestimmungsgemäß zur Steuerfreiheit des von der Klägerin erzielten Veräußerungsgewinns.

13 Die Klägerin verlor zwar zunächst die ihr durch § 8b Abs. 2 KStG gewährte Steuerbefreiung nach § 8b Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 KStG, weil sie die Anteile von der W. KG erworben hatte, die als Personengesellschaft nicht zu den durch § 8b Abs. 2 KStG begünstigten Steuerpflichtigen - Kapitalgesellschaften und folglich juristischen Personen - gehörte. Jedoch kam der Klägerin die Rückausnahme des § 8b Abs. 4 Satz 2 Nr. 2 KStG zustatten, weil sie die Anteile von der W. KG aufgrund eines Einbringungsvorgangs nach § 20 Abs. 1 Satz 2 UmwStG erworben hatte und darum die Steuerbefreiung in Anspruch nehmen konnte. Entgegen der Intention des Gesetzgebers fand § 8b Abs. 4 Satz 2 Nr. 2 KStG nach seinem eindeutigen Wortlaut nämlich auch Anwendung, wenn die betroffenen Anteile nach Maßgabe des § 20 Abs. 1 Satz 2 UmwStG von einer natürlichen Person eingebracht wurden (Gosch KStG 2005 § 8b Rn. 430; Gröbl/Adrian in Erle/Sauter, KStG 2. Aufl. § 8b Rn. 234; Dötsch/Pung in Dötsch/Jost/Pung/Witt, KStG § 8b Rn. 205; Streck/Binnewies KStG 6. Aufl. § 8b Anm. 13; van Lishaut/Förster GmbHR 2000, 1121, 1127; Seibt DStR 2000, 2061, 2064 m.w.N.; Eilers/Wienands GmbHR 2000, 1229, 1239).

14 c) Zwar wurde § 8b Abs. 4 Satz 2 Nr. 2 KStG durch das Unternehmenssteuerfortentwicklungsgesetz vom 20. Dezember 2001 (BGBl. I 2001, 3858) dahin umgestaltet, dass die zugunsten einer Steuerbefreiung wirkende Rückausnahme nicht eingreift, wenn die Einbringung der Anteile durch eine natürliche Person erfolgte (BT-Drucks. 14/6882 S. 36). Diese Regelung gilt gemäß § 34 Abs. 4 Satz 7 KStG für Veräußerungen, die nach dem 15. August 2001 verwirklicht wurden. Die Anknüpfung an diesen Stichtag beruht darauf, dass an diesem Tag der die Gesetzesänderung einlei-

tende Kabinettsbeschluss gefasst wurde und folglich danach ein Vertrauen auf die Fortgeltung des bisherigen Rechtszustandes nicht mehr schutzwürdig war (Streck/Binnewies, aaO).

15 d) Da die Veräußerung der Geschäftsanteile im Streitfall am 5. Juli 2001 erfolgte und der B. als Erwerberin in diesem Zeitpunkt mit Hilfe von Optionen zugleich das wirtschaftliche Eigentum an den Anteilen übertragen wurde (vgl. Göbl/Adrian aaO, die für die Steuerbefreiung sogar den Zeitpunkt des Abschlusses des schuldrechtlichen Vertrages für maßgeblich halten), konnte die Klägerin entsprechend dem von der Beklagten zu 1 entwickelten Konzept die Steuerbefreiung des § 8b Abs. 2 KStG realisieren. Es entsprach insbesondere auch der Auffassung der Steuerverwaltung, dass bereits die Übertragung des wirtschaftlichen Eigentums an den Gesellschaftsanteilen den Befreiungstatbestand auslöst (BMF BStBl I 2003, 292 Rn. 50). Dieser Vorgabe hat das von der Beklagten zu 1 entwickelte Konzept uneingeschränkt genügt. Damit war ein Risiko, die Steuerbefreiung nicht zu erlangen, ausgeschlossen. Der Beklagten zu 1 ist es mithin gelungen, den Vorgang noch vor der teils rückwirkenden Gesetzesänderung unter dem Dach des bisherigen Rechts abzuwickeln (vgl. BGH, Urt. v. 15. Juli 2004, aaO).

16 3. Die Beklagte zu 1 war entgegen der Auffassung der Revision nicht unter dem Gesichtspunkt des sichereren Wegs zu der Empfehlung an die Klägerin verpflichtet, die Klägerin möge die Anteile an der A. A. und die A. die Anteile an ihren Tochtergesellschaften in die Holding-Gesellschaft einbringen und die Anteile an dieser Holdinggesellschaft an die B. veräußern.

17 a) Wäre der Veräußerungsvorgang in dieser Weise abgewickelt worden, hätte die Gefahr einer Missbilligung durch die Finanzverwaltung wegen einer Umgehung des § 8b Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 KStG bestanden. Falls die Anteilsübertragung auf eine Zwischengesellschaft nicht auf Dauer angelegt ist und lediglich dazu dient, die Anteile an der Altgesellschaft steuerfrei zu veräußern, geht die Finanzverwaltung regelmäßig von einem Gestaltungsmissbrauch im Sinne des § 42 AO aus (Seibt, aaO). Die persönliche Sperre des § 8 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 KStG wirkt also auch bei mittelba-

ren Veräußerungen (BMF-Schreiben vom 28. April 2003, BStBl. I 2003, 292 Rn. 38, 49; Gail/Goutier/Grützner/Janssen, KStG § 8b Rn. 170). In einer solchermaßen verdächtigen Weise hätte sich der Streitfall gestaltet, wenn die Klägerin mit der A. eine Holding-Gesellschaft errichtet hätte, in die von der Klägerin die A. A. und von der A. deren Tochtergesellschaften eingebracht worden wären. Die Anteilsübertragung auf die Holding-Gesellschaft hätte dann dem ausschließlichen Zweck gedient, die Anteile an der -Gruppe steuerfrei zu veräußern. Eine dahingehende Bewertung war hier vor dem Hintergrund des der Finanzverwaltung ursprünglich mitgeteilten, anders lautenden Veräußerungskonzepts durchaus naheliegend, weil die neu gegründete Holdinggesellschaft allein zum Zwecke eines steuerbegünstigten Verkaufs errichtet worden wäre. Während nach der seitens der Beklagten entwickelten Konzeption die Gründung der Holdinggesellschaft zumindest auch einem erleichterten Verkauf sämtlicher Beteiligungen unter einem Dach diente, wäre nach dem Modell der Klägerin die Holding ausschließlich zu steuerlichen Zwecken gegründet worden. Die Klägerin wollte nach ihrem Revisionsvorbringen gerade nicht den Weg des unmittelbaren Verkaufs der Tochtergesellschaften durch die A. beschreiten. Statt dessen sollten die Tochtergesellschaften der A. unter Einbeziehung der unmittelbar von der Klägerin gehaltenen A. A. in eine Holding eingebracht werden, an der neben der A. auch die Klägerin als Muttergesellschaft sowohl der A. und deren Tochtergesellschaften als auch der von ihr selbst eingebrachten A. A. beteiligt war. Die Annahme einer Umgehung liegt aber überaus nahe, wenn eine Gesellschaft, der bei einer Eigenveräußerung steuerliche Nachteile drohen, mittelbar an der Veräußerung ihrer Tochter- und Enkelgesellschaften mitwirkt. Vor diesem Hintergrund verbietet sich die Annahme, dass die von der Klägerin angeführte Alternative aus der damaligen Warte im Vergleich zu dem von der Beklagten zu 1 entwickelten Modell einen sichereren Weg zur Erlangung der Steuervergünstigung dargestellt hätte. Es kommt deshalb nicht mehr darauf an, dass eine Steuerbefreiung auch nach der vermeintlich sicheren Variante der Klägerin nur in Anwendung der Rückausnahme des § 8b Abs. 4 Satz 2 Nr. 2 KStG zu verwirklichen gewesen wäre.

18 b) Darüber hinaus war der von der Klägerin favorisierte Weg angesichts der nach § 37 Abs. 7 KStG ebenfalls mit Rückwirkung ausgestatteten Regelung des § 15

Nr. 2 Satz 1 und 2 KStG in der Fassung vom 20. Dezember 2001 mit weiteren erheblichen steuerlichen Unwägbarkeiten verbunden, welche der Annahme entgegenstehen, dass im Rahmen dieser Vorgehensweise der steuerliche Vorteil am sichersten zu verwirklichen gewesen wäre. Wegen der hier gegebenen konzernrechtlichen Verflechtung bestand die Gefahr, dass die Klägerin die erstrebte Steuerersparnis mit Hilfe der von ihr bevorzugten gesellschaftsrechtlichen Gestaltung nicht realisieren konnte. Da die A. den durch den Verkauf ihrer Anteile an der neu gegründeten Holdinggesellschaft erzielten Erlös als Organgesellschaft aufgrund des Gewinnabführungsvertrages an die Klägerin als Organträgerin hätte abführen müssen, wäre nach § 15 Nr. 2 Satz 1 und 2 KStG für die Anwendung des § 8b KStG auf die steuerlichen Verhältnisse der Klägerin abzustellen gewesen. Dann wäre der Sachverhalt auch auf der Grundlage des von der Klägerin bevorzugten Weges im Ergebnis steuerrechtlich so zu beurteilen gewesen, wie wenn die Klägerin selbst die Veräußerung vorgenommen hätte.

19 Dies räumt auch die Revision ein. Sie macht lediglich geltend, das Eingreifen des § 15 KStG ändere nichts an der rechtlichen Beurteilung des Streitfalles. Die in § 15 Nr. 2 KStG enthaltene Anordnung, den § 8b KStG auf die Organgesellschaft nicht anzuwenden, rechtfertige nicht den Schluss, bei der Organgesellschaft handele es sich von vornherein um einen nicht durch § 8b KStG begünstigten Steuerpflichtigen. Auch würde diese Begünstigung weitgehend leer laufen, wenn die Einbringung durch eine Organgesellschaft die Rückausnahme des § 8b Abs. 4 Satz 2 Nr. 2 KStG praktisch ausschließe. Dem ist nicht zu folgen.

20 aa) Da § 8b Abs. 2 KStG nur von einer Körperschaft in Anspruch genommen werden kann, könnte ein als Personengesellschaft konstituierter Organträger über eine als Körperschaft verfasste Organgesellschaft in den Genuss ihm seiner Rechtsform wegen nicht zustehender Steuervergünstigungen gelangen. Nach § 15 Nr. 2 Satz 1 KStG werden deshalb die Vorschriften des § 8b Abs. 1 bis 6 KStG auf eine Organgesellschaft nicht angewendet. Vielmehr ordnet § 15 Nr. 2 Satz 2 KStG zur Vermeidung einer unberechtigten Steuerbegünstigung des Organträgers an, dass § 8b KStG nur bei der Ermittlung des Einkommens des Organträgers und nicht der

Organgesellschaft anzuwenden ist (vgl. BT-Drucks. 14/6882 S. 37 f). Die Bestimmungen über die Freistellung von Beteiligungserträgen finden mithin ausschließlich auf der Ebene des Organträgers Berücksichtigung (Münch.Hdb.AG/Kraft, 3. Aufl. § 71 Rn. 49). Die Regelung des § 8b KStG kommt dem Organträger - hier also der Klägerin - somit nur zustatten, wenn die Vorschrift ihren tatbestandlichen Voraussetzungen nach für ihn und auch seine Rechtsform gilt (Witt/Dötsch in Dötsch/Jost/Pung/Witt, aaO § 15 Rn. 18). Mit Hilfe der Regelung des § 15 Nr. 2 Satz 1 KStG wird also Vorsorge dagegen getroffen, dass die Rechtsfolgen des § 8b KStG einen Steuerpflichtigen begünstigen, der nicht in den Anwendungsbereich des § 8b KStG fällt (Erle in Erle/Sauter, aaO § 15 Rn. 35). Die steuerliche Behandlung bei der Organgesellschaft angefallener Gewinne aus der Veräußerung von Kapitalbeteiligungen bestimmt sich folglich danach, ob sie auf der obersten Beteiligungsstufe einer Körperschaft zuzurechnen sind (Witt/Dötsch in Dötsch/Jost/Pung/Witt, aaO § 15 Rn. 19). Da sonach allein die für den Organträger selbst geltenden Besteuerungsregeln maßgeblich sind, kommt ihm eine Steuerbefreiung nach § 8b KStG nicht zugute, falls er nicht unter den durch diese Vorschrift begünstigten Personenkreis fällt (Gosch/Neumann, aaO § 15 Rn. 17; Witt/Dötsch in Dötsch/Jost/Pung/Witt, aaO § 15 Rn. 18).

21 bb) Das von der Klägerin favorisierte Modell einer Veräußerung der Tochtergesellschaften der A. über eine gemeinsam mit der Klägerin errichtete Holding-Gesellschaft hätte danach - ebenso wie eine unmittelbare Veräußerung der Tochtergesellschaften durch die A. - wegen des zwischen der A. und der Klägerin bestehenden Ergebnisabführungsvertrages und der durch § 15 Nr. 2 Satz 1 und 2 KStG angeordneten Anwendung des § 8b KStG auf die Klägerin nicht zu einer anderen steuerlichen Bewertung geführt. Die Klägerin wäre nicht in den Genuss des § 8b Abs. 2 KStG gelangt, weil wegen des Erwerbs der Anteile an der A. von der W. KG, die nicht zu den nach § 8b Abs. 2 begünstigten Steuerpflichtigen gehört, der Versagungsgrund des § 8b Abs. 4 Nr. 2 KStG vorgelegen hätte. Ohne Bedeutung ist es, dass die Anteile der A. an ihren Tochtergesellschaften an sich in Einklang mit § 8b Abs. 2 steuerbefreit veräußert werden konnten, weil die Besteuerung durch § 15 Nr. 2 auf die Ebene des Organträgers verlagert wird. Den Steuervorteil hätte die

Klägerin deshalb, was die Revision nicht verkennt, ebenfalls nur auf der Grundlage der Rückausnahme des § 8b Abs. 4 Satz 2 Nr. 2 KStG und unter den gleichen Voraussetzungen wie im Rahmen der tatsächlich gewählten Gestaltung erzielen können. § 8b Abs. 2 KStG wäre folglich nicht ohne weiteres auf den von der Klägerin erzielten Veräußerungsgewinn anzuwenden gewesen. Ob die Steuerbefreiung des § 8b KStG gewährt würde, richtete sich vielmehr auch bei Wahl dieser Veräußerungsform gemäß § 15 Nr. 2 Satz 2 KStG allein nach den steuerlichen Gegebenheiten bei der Klägerin. Deshalb war das Modell der Klägerin mit denselben Risiken behaftet, welche sie bei dem Modell der Beklagten zu erkennen glaubt.

22 cc) Ob es - wie die Revision meint - "zirkelschlüssig" wäre, wollte man aus der Nichtanwendungsanordnung in § 15 Nr. 2 Satz 1 KStG folgern, bei einer Organgesellschaft greife § 8b KStG schon tatbestandsmäßig nicht ein, kann dahin stehen. Entscheidend ist, dass § 8b Abs. 2 KStG bei der Ermittlung des Einkommens des Organträgers zur Anwendung kommt und dass die Steuerbefreiung so oder so nur in Anwendung der Rückausnahme des § 8b Abs. 4 Satz 2 Nr. 2 KStG zu verwirklichen gewesen wäre, was die Revision nicht in Abrede stellt.

23 dd) Entgegen der Auffassung der Revision steht die hier entwickelte Lösung auch nicht mit Sinn und Zweck des Gesetzes in Widerspruch. Es mag zutreffen, dass "die meisten deutschen Konzerne steuerrechtlich eine Organschaft darstellen". Deswegen laufen die Begünstigungen des § 8b Abs. 2 KStG

aber nicht ins Leere. Sie können allerdings nur von dem Organträger in Anspruch genommen werden, falls dieser die dafür erforderlichen Voraussetzungen erfüllt.

Ganter Raebel Kayser

Gehrlein Grupp

Vorinstanzen:
LG Düsseldorf, Entscheidung vom 08.09.2006 - 13 O 289/04 -
OLG Düsseldorf, Entscheidung vom 30.10.2007 - I-23 U 199/06 -