
Datum: 30.10.2002
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 4. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 4 K 5914/97
ECLI: ECLI:DE:FGK:2002:1030.4K5914.97.00

Tenor:

Anmerkung: Der Klage wurde teilweise stattgegeben.

<u>Tatbestand</u>	1
Die Klägerin ist eine Kapitalgesellschaft in der Rechtsform einer AG. Gegenstand des Unternehmens ist die Beteiligung an Unternehmen im In- und Ausland.	2
Im Streitjahr war die Klägerin u.a. unmittelbar und mehrheitlich an der B Lebensversicherung AG (B-AG), der C-Versicherung AG (C-AG), der D-Krankenversicherung AG (D-AG) und der U-Versicherungs-AG (U-AG) beteiligt.	3
Die Unternehmen sind Organgesellschaften des gewerbesteuerlichen Organkreises der Klägerin.	4
Diese Unternehmen waren ihrerseits wieder zu 64,15 v.H. an dem Grundkapital der E-AG beteiligt und zwar die B-AG zu 41,15 v.H., die C-AG zu 13 v.H., die D-AG zu 5 v.H. und die U-AG zu 5 v. H.	5
Mit Verträgen vom 14./18. und 19.12.1991 erwarb die Klägerin von den Konzerntöchtern B-AG, C-AG, D-AG und U-AG deren gesamten Beteiligungen (= 64,15 v.H. bzw. nominal 19.245.000,-- DM) an der E mit Wirkung vom 31.12.1991, 24.00 Uhr zum Kaufpreis von insgesamt 187.000.000,-- DM.	6
Zusätzlich hat die Klägerin zum 06.12.1991 4 v.H. der Anteile am Grundkapital der E von der außerhalb des Konzerns stehenden Schutzgemeinschaft S mit Dividendenberechtigung ab dem 01.01.1991 zum Kaufpreis von 10.160.640,-- DM erworben.	7
Die E hatte vorgesehen - neben dem im Jahre 1991 erwirtschafteten Gewinn - weitere Gewinnrücklagen aus den Vorjahren in Höhe von insgesamt 86.200.000,-- DM	8

auszuschütten. Der auf die Klägerin entfallende Gewinnanspruch (64,15 v.H. und 4 v.H. von 150.000.000,-- DM zzgl. Körperschaftssteuergutschrift) in Höhe von 159.726.562,50 DM erfaßte die Klägerin in ihrem Jahresabschluß zum 31.12.1991. Dieser Beteiligungsertrag bedingte aber gleichzeitig eine gleich hohe ausschüttungsbedingte Teilwertabschreibung auf den Buchwert der Anteile an der E.

Durch die Veräußerung ihrer jeweiligen Beteiligungen an der E erzielten die veräußernden Organgesellschaften B-AG, C-AG, D-AG und U-AG insgesamt einen Veräußerungsgewinn in Höhe von 122.567.083,-- DM. Dieser Veräußerungsgewinn unterlag in voller Höhe der Körperschaft- und der Gewerbebeertragsteuer. 9

In der Gewerbesteuererklärung 1991 kürzte die Klägerin den Gewerbeertrag um den Gewinnanspruch aus der E - Beteiligung in Höhe von 159.726.562,-- DM gem. § 9 Nr. 2 a des Gewerbesteuergesetzes (GewStG). Den Hinzurechnungsbetrag nach § 8 Nr. 10 GewStG setzte sie hierin nicht in Höhe von 159.726.562 DM an, sondern kürzte diesen um die bei den Organgesellschaften realisierten Veräußerungsgewinne aus der E - Beteiligung in Höhe von insgesamt 122.567.083,-- DM auf 37.159.479,-- DM. 10

Dem folgte der Beklagte nicht und erließ am 22.2.1993 einen Bescheid über die Feststellung des vortragsfähigen Gewerbeverlustes auf den 31.12.1991. Darin sind 159.726.562,-- DM dem Gewerbeertrag wieder hinzugerechnet worden. 11

Dieser Bescheid - gegen den sich die Klägerin mit Einspruch wehrte - ist in der Folgezeit noch mehrfach - aus anderen Gründen - geändert worden, zuletzt vor der Einspruchsentscheidung mit Bescheid vom 09.05.1997. 12

Hiergegen wendet sich die Klägerin nach erfolglosem Einspruchsverfahren mit der vorliegenden Klage. Eine Hinzurechnung nach § 8 Nr. 10 GewStG sei nur in Höhe von 37.159.479,-- DM (=159.726.562 DM abzüglich 122.567.083,-- DM) vorzunehmen. Die von der Klägerin begehrte Kürzung des Gewerbeertrages gemäß § 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG sei gerechtfertigt, da es andernfalls zu einer Doppelerfassung im Organkreis kommen würde. Die gemäß § 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG zu korrigierende Doppelerfassung trete dadurch ein, dass das auf Seiten der E vorhandene Ertragspotenzial, welches die in Rede stehenden Veräußerungsgewinne ausmache, zugleich, nämlich auch in 1991, der Klägerin in Form von Gewinnausschüttungen buchmäßig zugerechnet worden sei und bereits hierüber den der Klägerin - als Organträger - zuzurechnenden Gewerbeertrag (des Organkreises) gemehrt habe. Dass eine Kürzung des Gewerbeertrages um 122.567.083,00 DM erfolgen müsse, werde deutlich, wenn man Folgendes berücksichtige: Wären die Gewinnrücklagen und das Jahresergebnis 1991 der E zunächst an die Organgesellschaften und von diesen an die Klägerin ausgeschüttet worden und hätten die Organgesellschaften dann ihre bereits um das Ertragspotenzial "entleerten" E-Anteile an die Klägerin veräußert - zu dem entsprechend verringerten Kaufpreis -, wäre die vorliegend gerügte Doppelerfassung des aus den E-Anteilen resultierenden Ertragspotenzials im Organkreis unzweifelhaft nicht eingetreten. Die gewerbebeertragsteuerliche Behandlung könne jedoch nicht anders ausfallen, wenn die in den E-Anteilen "gespeicherten" Erträge an den Organträger ausgekehrt würden, erst nachdem die um das entsprechende Ertragspotential noch "angereicherten" E-Anteile von den Organgesellschaften an den Organträger veräußert worden seien. In beiden Fällen gehe es um die gewerbebeertragsteuerliche Erfassung ein und desselben im Organkreis angefallenen (realisierten) Ertragspotenzials, welches - systembedingt - auch nur einmal erfasst werden dürfe. Drohe - wie vorliegend - eine Doppelerfassung, sei diese - mangels anderweitig einschlägiger ausdrücklicher Kürzungsvorschrift - über § 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG zu korrigieren. 13

Zudem wendet sich die Klägerin gegen die vom Beklagten versagte Kürzung nach § 9 Nr. 2 a i. V. m. § 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG bezüglich der von der D-AG im Veranlagungszeitraum 1991 für 1990 vereinnahmten Gewinnausschüttungen der E in Höhe von 562.500,00 DM. Im Hinblick auf die vom Organkreis der Klägerin gehaltene Gesamtbeteiligungsquote von 64,15 %, die die Mindestbeteiligungsquote des § 9 Nr. 2 a GewStG übersteige, sei auch der Gewerbeertrag der D-AG bezüglich der vereinnahmten E-Ausschüttung gem. § 9 Nr. 2 a GewStG zu kürzen. Die Bedeutung des § 9 Nr. 2 a GewStG liege in der Vermeidung der gewerbeertragsteuerlichen Doppelbelastung, die bei den in § 9 Nr. 2 a GewStG genannten Gewinnanteilen ohne Kürzung bei den Anteilsinhabern eintreten würde. Bei der Zielsetzung der Vorschrift hätte es eigentlich nahe gelegen, die Kürzung um Gewinne aus Anteilen an Kapitalgesellschaften ohne Rücksicht auf die Höhe der Beteiligung zuzulassen, wie das nach § 9 Nr. 2 GewStG für Anteile am Gewinn aus Personengesellschaften der Fall sei. Die Ausgangsüberlegung, nämlich die Beseitigung der Doppelbelastung, gelte auch für niedrigere Beteiligungen. Auf Grund der historisch gewachsenen Bindung an die Körperschaftsteuer habe der Gesetzgeber jedoch die Vermeidung der Doppelbelastung bei Körperschaften auf sog. "Schachtelbeteiligungen" beschränkt, d. h. auf Anteile, die in der Regel als Beteiligungen längerfristig gehalten würden und unternehmerischen Einfluss garantierten. Demgegenüber stehe die einzelne Aktie, die ohne quotenmäßige oder mengenmäßige Zusammenführung keinen direkten Einfluss auf das Unternehmen und damit auf die unternehmerische Führung der Kapitalgesellschaft erlaube. Voraussetzung für das Vorliegen eines gewerbesteuerlichen Organkreises sei die finanzielle, wirtschaftliche und organisatorische Eingliederung der Organgesellschaft in das Unternehmen des Organträgers. Hierdurch werde sichergestellt, dass der Wille des Organträgers im Unternehmen der Organgesellschaft durchgesetzt werde. Damit erhalte die einzelne Aktie im gewerbesteuerlichen Organkreis eine andere Qualität als außerhalb des gewerbesteuerlichen Organkreises. Im faktischen oder durch Unternehmensverträge geprägten (Vertrags-) Konzern habe die Konzernmutter die unternehmerische Führung. Die einzelnen Beteiligungen der Konzerngesellschaften würden zielgerichtet zur unternehmerischen Führung der Beteiligungsgesellschaft konzentriert. Somit herrschten im gewerbesteuerlichen Organkreis keine anderen Verhältnisse hinsichtlich der zwar auf die Organgesellschaften verteilten, aber insgesamt die Mindestbeteiligungsquote erreichenden Beteiligung als bei einer direkten Beteiligung nur einer Kapitalgesellschaft in Höhe der Mindestbeteiligungsquote. Die D-AG hätte die Gewinnanteile der nicht steuerbefreiten inländischen Kapitalgesellschaft E bei der Ermittlung ihres Gewinns angesetzt. Für die Beurteilung, ob die Beteiligungsquote von mindestens 10 v.H. vorliege, sei auf den Beteiligungsumfang des gesamten Organkreises der Klägerin abzustellen. Die Voraussetzungen für die Anwendung des § 9 Nr. 2 a GewStG lägen demnach vor. Aus dem Gewerbeertrag des Organkreises seien hiernach die von der D-AG vereinnahmten E-Dividenden auszusondern. Im Ergebnis führe dies zu einer Erhöhung des bislang festgestellten vortragsfähigen Gewerbeverlustes des Organkreises um 562.500,-- DM. Die Zusammenrechnung der den einzelnen Gliedern eines Organkreises gehörenden Beteiligung widerspreche weder dem Wortlaut von § 9 Nr. 2 a GewStG noch dem Sinn und Zweck der Vorschrift, eine gewerbesteuerliche Doppelbelastung, die bei den dort genannten Gewinnanteilen ohne Kürzung beim Anteilsinhaber eintreten würde, zu vermeiden. Der Zweck des Gesetzes, der auf das Engagement der Muttergesellschaft an den beteiligten Gesellschaften abstelle, spreche dafür, eine Zusammenrechnung zuzulassen. Übersteige daher die Beteiligungsquote - auch durch Zusammenrechnung mehrerer Beteiligungsanteile - die nach § 9 Nr. 2 a GewStG erforderliche Beteiligungsquote von 10 v. H., so sei eine Kürzung nach dieser Vorschrift zu gewähren. Wenn der Beklagte argumentiere, dass die E nicht zum Organkreis der Klägerin gehöre, so ergebe sich aus diesem Umstand nichts anderes. Denn die Zugehörigkeit dieser Gesellschaft zum Organkreis der Klägerin sei für die im vorliegenden Streitfall entscheidende Frage der Berechnung der Beteiligungsquote in

Höhe von 10 v. H. gemäß § 9 Nr. 2 a GewStG nicht maßgebend. Im Übrigen werde auf das Urteil des Bundesfinanzhofes (BFH) vom 17. Mai 2000 I R 31/99 und die Verfügung der OFD Hannover vom 15. Juli 2002 verwiesen, wonach für die Inanspruchnahme der Kürzungen auf Grund der gewerbesteuerlichen Schachtelprivilegien jegliche Form der Beteiligung in dem gesetzlich bestimmten Umfang von 1/10 genüge.

Die Klägerin beantragt,

den Bescheid auf den 31.12.1991 über die gesonderte Feststellung des vortragsfähigen Gewerbeverlust vom 09.05.1997 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 01.07.1997 abzuändern und den vortragsfähigen Verlust auf 365.964.216,-- DM festzustellen,

hilfsweise,

die Revision zuzulassen.

Der Beklagte beantragt,

die Klage abzuweisen.

hilfsweise,

die Revision zuzulassen.

Entgegen der Auffassung der Klägerin komme keine Korrektur nach § 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG in Betracht. Nach ständiger höchstrichterlicher Rechtsprechung (Urteile des BFH vom 26. Januar 1972 I R 171/68, BStBl II 1972, 358 und vom 6. November 1985 I R 56/82, BStBl II 1986, 73) seien die sich bei der Zusammenrechnung der selbständig ermittelten Gewerbeerträge der Organgesellschaften ergebenden doppelten Belastungen oder doppelten Entlastungen auszuscheiden. Hierbei würden nur solche Beträge abgesetzt oder hinzugerechnet, die eine doppelte Erfassung oder völlige Befreiung des gleichen Gewerbeertrages bedeuten würden. Dies wäre der Fall, wenn eine Organgesellschaft Gewinne der Gewerbesteuer unterworfen und thesauriert hätte und diese Beträge bei einer Veräußerung der Beteiligung durch den Organträger in Form eines Veräußerungsgewinnes wieder in Erscheinung getreten wären. Diese Korrektur erfolge rein rechnerisch und beziehe sich ausschließlich auf die Gewerbeerträge, nicht jedoch auf einzelne Geschäftsvorfälle, die zu den Gewerbeerträgen geführt hätten. Es sei also zu überprüfen, welche Gewerbeerträge bereits im Organkreis versteuert worden seien, die im Veräußerungsgewinn enthalten seien. Nur solche Beträge würden nach § 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG ausgeschieden (vgl. Erlass FinMin. NRW vom 14.03.1989 - G 1422 - 59 - VB 4, FR 1989, 347). Im Streitfall liege eine solche Doppelbesteuerung des Gewerbeertrages im Organkreis nicht vor. Denn zum einen sei der Veräußerungsgewinn nicht mit der hinzuzurechnenden Teilwertabschreibung identisch, und zum anderen beruhe diese Abschreibung nicht auf einer Ausschüttung der Organgesellschaften B-AG, C-AG, D-AG und U-AG, sondern auf einer Ausschüttung einer im Streitjahr nicht zum Organkreis gehörenden Gesellschaft. Die im Streitfall vorgenommene Hinzurechnung müsse allein als Gegenposten für den steuerfreien Schachtelertrag verstanden werden. Eine Zusammenrechnung aller inländischen Beteiligungen aller Gesellschaften im Organkreis für die Berechnung der Grenze nach § 9 Nr. 2a GewStG komme nicht in Betracht. Insoweit werde auch auf das Urteil des BFH vom 21. August 1996 I R 186/94, BStBl II 1997, 434 hingewiesen.

Entscheidungsgründe

Die Klage ist nur zum Teil begründet.	25
Die Klage ist begründet, soweit die Klägerin eine Kürzung der Summe des Gewinns und der Hinzurechnungen um die Gewinne aus den Anteilen der D-AG an der E gem. § 9 Nr. 2 a GewStG begehrt.	26
§ 9 Nr. 2a GewStG sieht eine Kürzung der Summe des Gewinns und der Hinzurechnungen um Gewinne aus Anteilen an einer nicht steuerbefreiten inländischen Kapitalgesellschaft i.S. des § 2 Abs. 2 GewStG vor, an der das Unternehmen zu Beginn des Erhebungszeitraums mit mindestens einem Zehntel am Grund- oder Stammkapital beteiligt ist, wenn die Gewinnanteile bei der Ermittlung des Gewinns (§ 7 GewStG) angesetzt worden sind.	27
Die Voraussetzungen einer Kürzung des Gewerbeertrags gem. § 9 Nr. 2 a GewStG sind erfüllt. Die D-AG ist selbst zwar nur zu 5 % unmittelbar an der E beteiligt, so dass das für die Besteuerung der D-AG zuständige Finanzamt zu Recht keine Kürzung des Gewerbeertrages gem § 9 Nr. 2 a vorgenommen hat. Da aber die D-AG, die B-AG , die C-AG und die U-AG aufgrund ihrer Eigenschaft als Organgesellschaften als Betriebsstätten der Klägerin gelten (§ 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG), ist die Klägerin an der E unmittelbar (vgl. hierzu auch Urteil des BFH vom 21. August 1996 I R 186/94, BStBl. II 1997, 434(435)) insgesamt zu 64,15 % beteiligt. Bei unmittelbaren Beteiligungen ist nach Auffassung des erkennenden Senates nämlich eine zusammenrechnende Beurteilung im Rahmen der Kürzungsvorschriften vorzunehmen. Da sich bei einer Zusammenrechnung eine Beteiligung von mehr als 10% ergibt, ist eine Kürzung bei der Klägerin gem. § 9 Nr. 2 a GewStG auch bezüglich der Gewinne des 5 % -igen Anteils der D-AG an der E vorzunehmen.	28
Die Klage ist aber unbegründet, soweit die Klägerin eine Erhöhung des vortragsfähigen Verlustes um 122.567.083,-- DM begehrt. Die Klägerin ist der Auffassung, dass insoweit eine unzulässige Doppelerfassung erfolge. Dies ist indes nicht der Fall.	29
Nach § 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG gelten Kapitalgesellschaften, die derart in ein anderes inländisches gewerbliches Unternehmen eingegliedert sind, dass die Voraussetzungen des § 14 Nrn. 1 und 2 des Körperschaftsteuergesetzes (KStG) erfüllt sind, als Betriebsstätten des anderen Unternehmens (sog. gewerbesteuerrechtliche Organschaft). Trotz dieser Fiktion bilden die eingegliederten Kapitalgesellschaften (die Organgesellschaften) und das andere Unternehmen (der Organträger) kein einheitliches Unternehmen. Sie bleiben vielmehr selbständige Gewerbebetriebe, die einzeln für sich bilanzieren und deren Gewerbeerträge getrennt zu ermitteln sind (sog. gebrochene oder eingeschränkte Einheitstheorie; siehe zur insoweit ständigen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs --BFH-- Urteile vom 17. Februar 1972 IV R 17/68, BStBl II 1972, 582; vom 6. November 1985 I R 56/82, BStBl II 1986, 73; vom 23. Januar 1992 XI R 47/89, BStBl II 1992, 630; vom 25. Juli 1995 VIII R 54/93, BStBl II 1995, 794; vom 25. Oktober 1995 I R 76/93, BFH/NV 1996, 504; vom 18. September 1996 I R 44/95, BStBl II 1997, 181; vom 22. April 1998 I R 109/97, BStBl II 1998, 748 und vom 30. Januar 2002 I R 73/01, BFH/NV 2002, 994). Die Organschaft führt jedoch dazu, dass die persönliche Gewerbesteuerpflicht der Organgesellschaften für die Dauer der Organschaft dem Organträger zugerechnet wird (vgl. Urteil des BFH vom 27. Juni 1990 I R 183/85, BStBl II 1990, 916). Deshalb ist der einheitliche Gewerbesteuermessbetrag für die zum Organkreis gehörenden Gewerbebetriebe - das sind die Gewerbebetriebe des Organträgers und der Organgesellschaften - allein gegenüber dem Organträger festzusetzen.	30
Um den für die Festsetzung des Steuermessbetrages nach dem Gewerbeertrag maßgebenden Gewerbeertrag des Organkreises zu ermitteln, sind die getrennt ermittelten Gewerbeerträge des Organträgers und der Organgesellschaft(en) zusammenzurechnen und	31

die Summe um die sich aufgrund der Zusammenrechnung etwa ergebenden steuerlichen Doppelbelastungen oder ungerechtfertigten steuerlichen Entlastungen zu korrigieren. Je nachdem, um welchen Rechenposten es sich handelt, sind die Korrekturen entweder bereits bei den selbständig ermittelten Gewerbeerträgen der zum Organkreis gehörenden Betriebe oder nachfolgend durch Hinzurechnungen zu bzw. Abzügen von der Summe der getrennt ermittelten Gewerbeerträge vorzunehmen. Rechtsgrundlage der Korrekturen ist § 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG (vgl. Urteile des BFH vom 6. November 1985 I R 56/82, BStBl II 1986, 73; vom 25. Juli 1995 VIII R 54/93, BStBl II 1995, 794; vom 25. Oktober 1995 I R 76/93, BFH/NV 1996, 504; vom 18. September 1996 I R 44/95, BStBl II 1997, 181, vom 22. April 1998 I R 109/97, BStBl II 1998, 748; vom 28. Oktober 1999 I R 111/97, BFH/NV 2000, 896, vom 28. Oktober 1999 I R 79/98, BFH/NV 2000, 745 und vom 30. Januar 2002 I R 73/01, BFH/NV 2002, 994).

Entgegen der Auffassung der Klägerin ist die Gewinnminderung infolge der ausschüttungsbedingten Teilwertabschreibungen auf die E Beteiligung bei der Ermittlung des Gewerbeertrages der Klägerin durch eine entsprechende Hinzurechnung - und nicht nur um eine um die Veräußerungsgewinne geminderte Hinzurechnung - zu neutralisieren. 32

Die Teilwertabschreibung ist nämlich nicht die notwendige Konsequenz der Aufdeckung der stillen Reserven und der gewerbeertragsteuerlichen Erfassung der Veräußerungsgewinne bei den Organgesellschaften B-AG, C-AG, D-AG und U-AG durch den Verkauf der Anteile an der E an die Klägerin, sondern der Gewinnausschüttung der E. Entscheidend für die Teilwertabschreibung und damit auch für die Hinzurechnung ist die Gewinnausschüttung, nicht der Veräußerungsvorgang. Die durch die Veräußerung angefallenen Gewinne können daher den Hinzurechnungsbetrag nicht mindern. Die Klägerin versucht hier, eine unzulässige und nicht nachvollziehbare Verbindung herzustellen. 33

Zu einer Doppelbelastung des Veräußerungsgewinns mit Gewerbesteuer ist es im Streitfall nicht gekommen. Die den Veräußerungsgewinn ausmachenden stillen Reserven beruhen auf angesammelten Gewinnen der E aus einer Zeit, als diese auf jeden Fall nicht zum gewerbesteuerlichen Organkreis der Klägerin gehörte. Das GewStG enthält keine Regelung, die eine "Doppelbelastung" des Ertrags aus der Auflösung stiller Reserven - einmal bei einer nicht zum Organkreis gehörenden Gesellschaft und ein anderes Mal bei der Organträgerin - verbietet (vgl. Urteil des BFH vom 2. Februar 1994 I R 10/93, BStBl. II 1994, 768). 34

Das von der Klägerin erstrebte Ergebnis lässt sich ebenso wenig auf die Besonderheit stützen, dass es sich bei der im Streitfall in Rede stehenden Veräußerung der Anteile an der E nicht um eine solche an einen Dritten, sondern um eine solche innerhalb des Organkreises handelt. Der BFH hat ebenfalls in seinem Urteil vom 2. Februar 1994 I R 10/93, BStBl II 1994, 768 herausgestellt, dass dies keinen Unterschied macht. 35

Auch das BFH- Urteil vom 30. Januar 2002 (I R 73/01, BFH/NV 2002, 994) steht dieser Beurteilung nicht entgegen. Der Umstand, dass es sich bei der Ausschüttung in jenem Urteilsfall um eine solche von Gewinnen aus vororganschaftlicher Zeit handelte, führte dort nur deshalb zu einem abweichenden Ergebnis, weil § 8 Nr. 10 GewStG i.d.F. des Steuerreformgesetzes 1990 vom 25. Juli 1988 noch nicht anwendbar war. Dies ist im Streitfall anders. 36

Entscheidungsunerheblich ist auch, dass die Veräußerungsgewinne wohl nicht angefallen wären, wenn die Ausschüttung der E nicht an die Klägerin, sondern an die Organgesellschaften B-AG, C-AG, D-AG und U-AG erfolgt und erst danach die Veräußerung an die Klägerin vorgenommen wäre. Die Klägerin und ihre Organgesellschaften haben 37

nämlich nicht diese, sondern eine andere Gestaltung gewählt, so dass der Senat auch nicht darüber zu entscheiden hatte, ob durch diese Gestaltungsmöglichkeit die Aufdeckung der stillen Reserven hätte vermieden werden können.

Die Kostenentscheidung ergibt sich aus § 136 Abs. 1 Satz 3 FGO, da das Obsiegen der Klägerin nur von untergeordneter Bedeutung ist. 38

Die Revision war zuzulassen, da die Sache grundsätzliche Bedeutung hat (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO). 39