



TAXACADEMY



Rechtsstand 2023

Körperschaftsteuer

Organschaft

Skript zum Online-Training

Inhalt

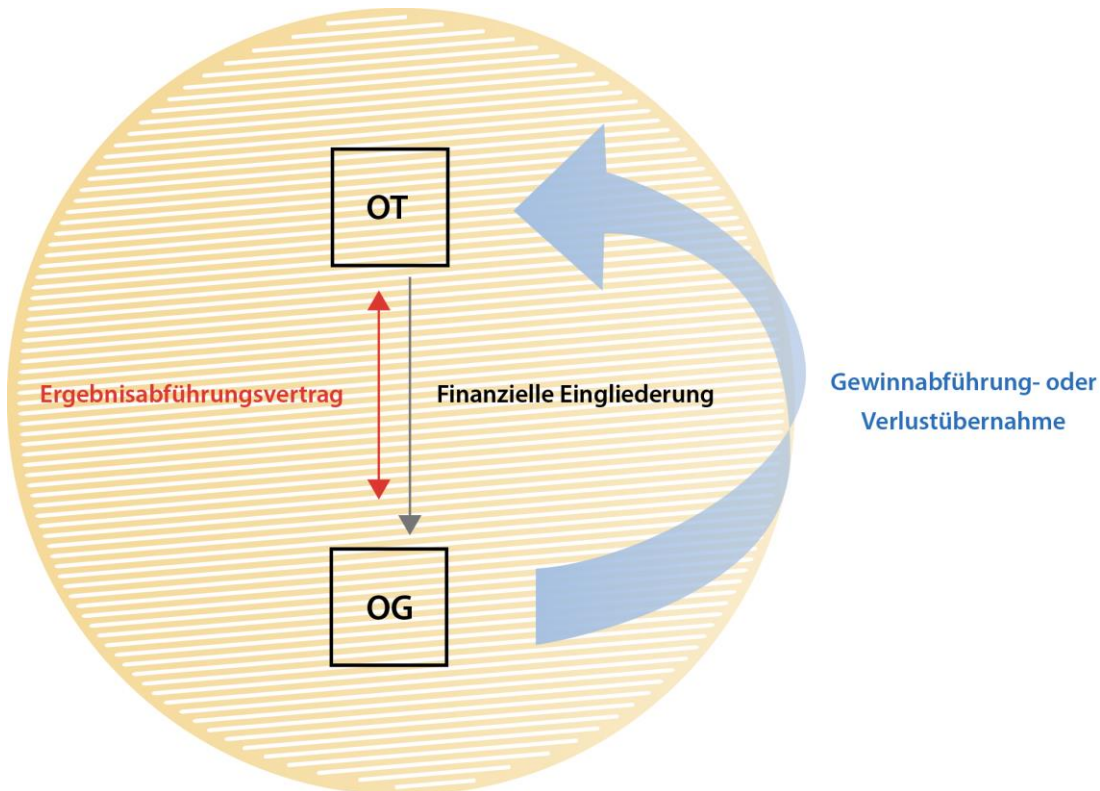
1	Überblick	1
2	Persönliche Voraussetzungen an die Mitglieder des Organkreises.....	2
2.1	Organträger.....	2
2.2	Organgesellschaft.....	4
3	Sachliche Voraussetzungen	5
3.1	Finanzielle Eingliederung	5
3.2	Ergebnisabführungsvertrag.....	7
3.2.1	Formelle Anforderungen.....	7
3.2.1.1	Gesellschaftsrechtliche Anforderungen	7
3.2.1.2	Ergänzende steuerliche Anforderungen an den EAV.....	7
3.2.2	Abführung des ganzen Gewinns	8
3.2.3	Heilbare Fehler bei fehlerhaften Ansätzen in der Handelsbilanz	9
3.2.4	Verlustübernahme.....	11
4	Rechtsfolgen.....	14
4.1	Organgesellschaft.....	14
4.1.1	Einkommensermittlung	14
4.1.2	Ganzer Gewinn	15
4.1.3	Vororganschaftliche Verlustvorträge	15
4.1.4	Rücklagenbildung.....	15
4.1.5	Negative ausländische Einkünfte	16
4.1.6	Ausgleichszahlungen	16
4.2	Organträger.....	18
4.2.1	Bruttomethode bei Beteiligungserträgen	18
4.2.2	Verdeckte Gewinnausschüttungen.....	19
4.2.3	Zinsschranke.....	20
5	Mehr- und Minderabführungen	21
5.1	Definition	21
5.2	Mehr- und Minderabführungen aus organschaftlicher Zeit.....	22
5.3	Mehr- und Minderabführungen aus vororganschaftlicher Zeit	24
6	Beendigung der Gewinnabführung	27

1 Überblick



Zu diesem Kapitel finden Sie im Online Training folgende interaktive Elemente:
2 praktische Übungen

- 1 Im deutschen Steuerrecht gilt für Kapitalgesellschaften das Trennungsprinzip, d. h. die Besteuerung erfolgt grundsätzlich losgelöst von den dahinterstehenden Gesellschaftern. Ausgenommen sind allerdings Kapitalgesellschaften, die sich als sog. **Organgesellschaften (OG)** in eine Organschaft eingliedern lassen. Die Ergebnisse des Organkreises werden beim sog. **Organträger (OT)** konsolidiert und unterliegen einer einheitlichen Besteuerung. **Trennungsprinzip**
- 2 Die Anerkennung einer **ertragsteuerlichen Organschaft** ist allerdings an strenge Voraussetzungen geknüpft. So muss die Organgesellschaft **finanziell in den Organträger eingegliedert** sein (Rz. 9 ff.) und ein **wirksamer Ergebnisabführungsvertrag** (Rz. 12 ff.) zwischen dem Organträger und der Organgesellschaft geschlossen werden. Die Voraussetzungen für die körperschaftsteuerliche und gewerbsteuerliche Organschaft sind identisch. **Voraussetzungen**
- 3 Soweit die persönlichen Voraussetzungen für eine Organschaft erfüllt sind, können Gewinne und Verluste – unter Beachtung der sachlichen Voraussetzungen beim Organträger – konsolidiert werden.¹ Im Detail ergeben sich daraus aber zahlreiche Besonderheiten, die Ihnen in diesem Skript dargelegt werden.



¹ Im Gegensatz zur Normalbesteuerung findet bspw. die Schachtelstrafe nach § 8b Abs. 5 S. 1 KStG (5 %-Pauschale) keine Anwendung und es liegt bei der Organschaft nur ein Betrieb im Sinne der Zinsschranke vor, § 15 S. 1 Nr. 3 S. 2 KStG.

2 Persönliche Voraussetzungen an die Mitglieder des Organkreises



Zu diesem Kapitel finden Sie im Online Training folgende interaktive Elemente:

6 praktische Übungen

2.1 Organträger

- 4 Beim Organträger handelt es sich um diejenige Gesellschaft, an die das Ergebnis einer Organgesellschaft weitergeleitet wird. Es muss sich gem. § 14 Abs. 1 S. 1 KStG um ein **einzelnes gewerbliches Unternehmen** handeln. Eine Organschaft kann damit nicht mit mehreren Organträgern begründet werden. **Organträger = Gewerbliches Unternehmen**
- 5 Aus der Anforderung der gewerblichen Tätigkeit ergibt sich Folgendes:
- ▶ **Kapitalgesellschaften** gehen kraft Rechtsform einer gewerblichen Tätigkeit nach. Soweit eine Kapitalgesellschaft nicht steuerbefreit ist, kann sie deshalb Organträger sein.

Beispiel: Die deutsche X-GmbH übt als Kapitalgesellschaft i. S. d. § 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG nach § 8 Abs. 2 KStG eine gewerbliche Tätigkeit aus. Sie erfüllt damit die persönlichen Voraussetzungen an einen Organträger, soweit sie nicht nach § 5 KStG steuerbefreit ist.



- ▶ **Personengesellschaften** i. S. v. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG müssen als Organträger eine originär gewerbliche Tätigkeit i. S. d. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG ausüben.² Rein gewerblich geprägte Personengesellschaften i. S. d. § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG sind deshalb als Organträger ausgeschlossen, ebenso wie vermögensverwaltende Personengesellschaften.³ Die eigene gewerbliche Tätigkeit einer Organträger-Personengesellschaft darf nicht nur geringfügig sein.⁴ Die originär gewerbliche Tätigkeit muss vom Organträger nach Ansicht der Finanzverwaltung bereits zu Beginn des Wirtschaftsjahres ausgeübt werden.⁵ Nach Ansicht des BFH reicht es aus, wenn die gewerbliche Tätigkeit spätestens in dem Zeitpunkt ausgeübt wird, in dem das Wirtschaftsjahr der Organgesellschaft endet und ein wirksamer Ergebnisabführungsvertrag vorliegt.⁶ Eine optierende Gesellschaft i. S. d. § 1a KStG kann unabhängig von ihrer Art der Tätigkeit Organträgerin sein. Somit kommt es für die Organträgereigenschaft anders als bei Personengesellschaften nicht darauf an, dass die optierende Gesellschaft eine originär gewerbliche Tätigkeit ausübt.⁷

² Durch das Merkmal der eigenen gewerblichen Tätigkeit soll insbesondere auch verhindert werden, dass mithilfe einer Personengesellschaft ohne substantielle originäre gewerbliche Tätigkeit das steuerliche Ergebnis einer Mehrmütterorganschaft erreicht werden kann. BMF, Schreiben v. 10.11.2005, IV B 7 – S 2770 – 24/05, BStBl. I 2005, 1038, Tz. 15 ff.

³ BMF, Schreiben v. 10.11.2005, IV B 7 – S 2770 – 24/05, BStBl. I 2005, 1038, Tz. 15. Hinweis: Im BFH-Urteil v. 24.07.2013, I R 40/12, BStBl. II 2014, 272, geht das Gericht davon aus, dass eine Personengesellschaft, die Besitzunternehmen im Rahmen einer Betriebsaufspaltung und ansonsten vermögensverwaltend tätig ist, Organträger sein kann. Dem folgt auch die Finanzverwaltung, siehe BMF, Schreiben v. 10.11.2005, IV B 7 – S 2770 – 24/05, BStBl. I 2005, 1038, Tz. 16.

⁴ BMF, Schreiben v. 10.11.2005, IV B 7 – S 2770 – 24/05, BStBl. I 2005, 1038, Tz. 17.

⁵ BMF, Schreiben v. 10.11.2005, IV B 7 – S 2770 – 24/05, BStBl. I 2005, 1038, Tz. 21.

⁶ Siehe BFH, Urteil v. 24.07.2013, I R 40/12, BStBl. II 2014, 272.

⁷ BMF, Schreiben v. 10.11.2021, IV C 2 - S 2707/21/10001 :004, BStBl. I 2021, 2212, Tz. 55.

Beispiel: Einziger Komplementär der eigentlich vermögensverwaltend tätigen X-KG ist die X-GmbH. Es handelt sich deshalb um eine gewerblich geprägte Personengesellschaft i. S. d. § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG. Die X-KG kann demnach kein Organträger sein.



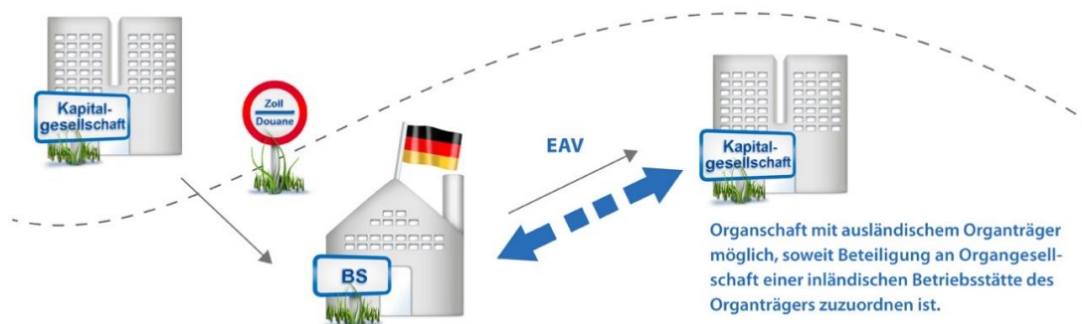
- ▶ Organträger kann auch eine gewerblich tätige **natürliche Person** sein, die die Organgesellschaft(en) in ihr Einzelunternehmen eingliedert.

Beispiel: A betreibt ein gewerbliches Einzelunternehmen und ist Alleingesellschafter der X-GmbH. Grundsätzlich kann A selbst als Organträger fungieren, soweit die übrigen Voraussetzungen erfüllt sind.



- 6 Es ist **nicht erforderlich**, dass der Organträger über eine **inländische Geschäftsleitung** oder einen **inländischen Sitz** verfügt. Es ist jedoch notwendig, dass die zur finanziellen Eingliederung notwendige Beteiligung an der Organgesellschaft – während der gesamten Dauer der Organschaft – einer **inländischen Betriebsstätte** des Organträgers zuzurechnen ist (§ 14 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 S. 4 KStG)⁸.

Inlandsbezug



Beispiel: Die französische X-SA ist an der deutschen U-GmbH beteiligt. Soweit die X-SA über eine deutsche Betriebsstätte verfügt, der die Beteiligung an der U-GmbH zuzurechnen ist, kann die X-SA Organträger sein.

Beispiel: Der in Frankreich ansässige A unterhält in Breisach (D) eine Betriebsstätte, die eine originär gewerbliche Tätigkeit ausübt. Soweit eine Beteiligung über die deutsche Betriebsstätte gehalten wird, kann A Organträger sein.



Beachte: Der BFH hat im Urteil v. 9.2.2011⁹ entschieden, dass aufgrund des in vielen DBAs verankerten Diskriminierungsverbots eine grenzüberschreitende Organschaft anzuerkennen ist. Das Urteil wurde von der Finanzverwaltung jedoch mit einem Nichtanwendungserlass belegt.¹⁰



Hinweis: Zur Einbeziehung einer Kapitalgesellschaft, an der eine **atypisch stille Beteiligung** besteht, siehe auch das BMF-Schreiben v. 20.8.2015¹¹. Danach kann weder eine atypisch stille Gesellschaft selbst noch eine Kapitalgesellschaft, an der eine atypisch stille Beteiligung besteht, Organgesellschaft oder Organträgerin sein.¹²



⁸ Zur Zuordnung siehe BMF, Schreiben v. 22.12.2016, IV B 5-S 1341/12/10001-03, BStBl. I 2017, 182, Rz. 102 ff.

⁹ BFH, Urteil v. 09.02.2011, I R 54, 55/10, BStBl. II 2012, 106.

¹⁰ BMF, Schreiben v. 27.12.2011, IV C 2 – S 2770/11/10002, BStBl. I 2012, 119.

¹¹ BMF, Schreiben v. 20.08.2015, IV C 2 – S 2770/12/10001, BStBl. I 2015, 649.

¹² Zur Frage, ob eine Kapitalgesellschaft, an der eine atypisch stille Beteiligung besteht, mangels Abführung des Gesamtgewinns ertragsteuerrechtlich Organgesellschaft sein kann, ist derzeit das Revisionsverfahren beim BFH mit dem Az. I R 17/21 anhängig. Die Vorinstanz (FG Düsseldorf, Urteil v. 12.4.2021, 6 K 2616/17 K, G, F, EFG 2021, 1052) hat diese Frage verneint und die Organschaft nicht anerkannt.



TAXACADEMY

Beratung und Service:

Tel.: 0761 2160 71 0

E-Mail: info@tax-academy.de

Fax: 0761 2160 71 99

www.tax-academy.de

Postadresse:

Tax-Academy

Prof. Dr. Wolfgang Kessler GmbH

Postfach 0180

79001 Freiburg

Copyright & Haftungsausschluss

- ▶ Die Unterlagen und Darstellungen sind **urheberrechtlich** geschützt. Die ausschließlichen Nutzungs- und Verwertungsrechte stehen der Tax-Academy Prof. Dr. Wolfgang Kessler GmbH zu. Jede Art der **Weitergabe** oder weitergehenden Verwendung ohne ausdrückliche Genehmigung des Herausgebers ist **untersagt**.
- ▶ Die vorliegenden Unterlagen und Darstellungen berücksichtigen den Rechtsstand im Zeitpunkt der Veröffentlichung.
- ▶ Sie geben die von uns als vorzugswürdig erachtete Auffassung wieder. Eine abschließende Darstellung wird nicht garantiert. Wir weisen darauf hin, dass die getroffenen Aussagen durch spätere Entwicklungen in Rechtsprechung und Wissenschaft beeinflusst werden können. In einem solchen Fall besteht keine Informationspflicht.
- ▶ Die Ausführungen ersetzen keine Rechts- bzw. Steuerberatung. Sie stellen keine Rechts- oder Steuerberatung dar und begründen so keinen Haftungsanspruch.
- ▶ Für Richtigkeit und Vollständigkeit der dargestellten Inhalte wird keine Gewähr übernommen.
- ▶ Wir übernehmen keine Haftung für gegen Sie gerichtete Ansprüche, welche dadurch entstehen können, dass Sie Inhalte und Darstellungen einer weiteren Verwendung zugeführt haben. Dies gilt selbst dann, wenn diese unrichtig oder unvollständig gewesen sein sollten.