



Die Anerkennung der ertragsteuerlichen Organschaft in Gefahr?

Variable Ausgleichszahlungen an Minderheitsgesellschafter und fehlende Verlustübernahmevereinbarungen in Ergebnisabführungsverträgen

Handlungsbedarf für Unternehmen bis zum 31.12.2019

– von RAin/StBin Stefanie Lisson und RAin Madiha Rehman, Saarbrücken –*

Die steuerliche Anerkennung eines Ergebnisabführungsvertrages als Voraussetzung einer ertragsteuerlichen Organschaft ist nach der jüngeren Rechtsprechung des BFH (Urteil vom 10. Mai 2017 – Az. I R 93/15) zu versagen, wenn darin eine Ausgleichsvereinbarung enthalten ist, die dem außenstehenden Gesellschafter neben einem bestimmten Festbetrag zusätzlich einen am Gewinn der Organgesellschaft bemessenen und damit variablen Ausgleich gewährt. Erfasst sind auch Organgesellschaften in der Rechtsform einer GmbH. Im gleichen Atemzug hat der BFH entschieden, dass die gesetzlichen Vorgaben des § 17 Satz 2 Nr. 2 KStG a.F., wonach die Verlustübernahme in Gewinnabführungsverträgen von GmbHs ausdrücklich und entsprechend den Vorschriften des § 302 AktG zu vereinbaren war, nicht nur im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses, sondern auch in jedem folgenden Jahr zu erfüllen ist. Dies gilt auch für Regelungsbestandteile des § 302 AktG, die bei Vertragsabschluss noch nicht in Kraft getreten waren. Ist keine Anpassung der Verlustübernahmevereinbarung in einem vor Inkrafttreten des § 302 Abs. 4 AktG geschlossenen Ergebnisabführungsvertrag erfolgt und kann der Mangel nicht nach der sog. »Amnestieregelung« gemäß § 34 Abs. 10b KStG a.F. rückwirkend geheilt werden, ist dem EAV als Voraussetzung der ertragsteuerlichen Organschaft die weitere Anerkennung zu versagen.

1. Einleitung

Besonders für Kommunen ist die Anerkennung der ertragsteuerlichen Organschaft im Hinblick auf die Sicherstellung des steuerlichen Querverbands von großem Interesse. Sie stellt ein zentrales Instrument der Steuergestaltung dar. Die Möglichkeit der Saldierung der Gewinne und Verluste der Organgesellschaft und des herrschenden Organträgers dient der Optimierung der Steuerbelastung und Vereinfachung konzerninterner Prozesse. Durch die Vielzahl an Entscheidungen der finanzgerichtlichen Rechtsprechung zur ertragsteuerlichen Organschaft in der jüngeren Vergangenheit werden Kommunen vor zahlreiche Rechtsanwendungsfragen

gestellt.¹ Wird die Anerkennung der ertragsteuerlichen Organschaft versagt, kann dies unter Umständen weitreichende Folgen haben. Umso wichtiger ist die Schaffung rechtssicherer Zustände.

2. Sachverhalt

Im Mittelpunkt des vom BFH zu entscheidenden Fall stand die Frage, ob zwischen der Klägerin - einer GmbH, deren Unternehmensgegenstand die Gas- und Wasserversorgung der Stadt B sowie die Abwasserentsorgung für die Städte B und H ist – als Organgesellschaft und der WB-GmbH (nachfolgend: WB) als Organträgerin wirksam ein ertragsteuerliches Organschaftsverhältnis begründet wurde.

* Stefanie Lisson, E.M.L.E (Aix-Marseille) ist Rechtsanwältin und Steuerberaterin, Madiha Rehman, LL.M (Exeter) ist Rechtsanwältin, beide tätig bei der PwC Legal AG in Saarbrücken.

¹ Vgl. hierzu *Prinz/Keller*, Neue BFH Rechtsprechung zur ertragsteuerlichen Organschaft – Einordnung und Beratungskonsequenzen, DB 2018, 400.

2.1 Gesellschaftsverhältnisse

Die Stadt B war zunächst mit 51 Prozent am Stammkapital der Klägerin beteiligt. Mit der Ausgliederung des Bäderbetriebs auf die neu gegründete WB wurde die Beteiligung der Stadt an der Klägerin auf die WB übertragen. Die weiteren 49 Prozent des Stammkapitals an der Klägerin hielt die A-GmbH und führte zudem den Betrieb der Klägerin. Laut Gesellschaftsvertrag der Klägerin sollte die A-GmbH von dem ausgewiesenen Jahresüberschuss vorab eine genau bezifferte Gewinnausschüttung erhalten. Der verbleibende Gewinn sollte dann im Verhältnis der Beteiligungsquoten aufgeteilt werden.

2.2 Ergebnisabführungsvertrag

Am 30. November 2004 schlossen die Klägerin und die WB einen Ergebnisabführungsvertrag zur Begründung einer ertragsteuerlichen Organschaft. Die Klägerin verpflichtete sich hierin zur Abführung ihres gesamten Gewinns und die WB zur Übernahme etwaiger Jahresfehlbeträge der Klägerin.

Für die Verlustübernahme durch die WB wurde eine entsprechende Anwendung des § 302 Abs. 1 und Abs. 3 des Aktiengesetzes (AktG) vereinbart. Mit Wirkung zum 15. Dezember 2004 fügte der Gesetzgeber in § 302 AktG sodann einen vierten Absatz hinzu, in dem eine gesonderte Verjährungsregelung für den Verlustübernahmeanspruch des beherrschten Unternehmens geregelt war. Eine diesbezügliche Anpassung im Ergebnisabführungsvertrag blieb aus.

Darüber hinaus garantierte die WB gemäß Ergebnisabführungsvertrag, an die A-GmbH als außenstehende Gesellschafterin für jedes volle Geschäftsjahr eine feste, am Nennbetrag des von der A-GmbH gehaltenen Gesellschaftsanteils bemessene Ausgleichszahlung zu leisten und zusätzlich jährlich einen variablen Zuschlag zur Ausgleichszahlung zu gewähren. Der Zuschlag entsprach dem sich nach dem Beteiligungsverhältnis ergebenden Anteil der A-GmbH an einem um tatsächliche und fiktive Ertragsteuern und die feste Ausgleichszahlung bereinigten Ergebnis (vor Gewinnabführung) der Klägerin. Auf dieser Grundlage erhielt die A-GmbH als außenstehende Gesellschafterin die vertraglich vereinbarten festen und variablen Ausgleichszahlungen.

2.3 Finanzgerichtliches Verfahren

Im Zuge einer Außenprüfung gelangte die Finanzverwaltung zur Auffassung, dass die Klägerin in den Streitjahren 2004 bis 2007 nicht ihren gesamten Gewinn an die WB abgeführt habe. Dies hatte zur Folge, dass die an die A-GmbH geleisteten Ausgleichszahlungen und die von der Klägerin abgeführten Gewinne als verdeckte Gewinnausschüttungen erfasst wurden. Sowohl Einspruch als auch Klage gegen diese Auffassung blieben ohne Erfolg.

Das Finanzgericht Niedersachsen entschied in erster Instanz, dass die am Gewinn der Organgesellschaft orientierte Ausgleichsregelung zugunsten der außenstehenden Gesellschafterin die ertragsteuerliche Organschaft in Frage stellte. Zusätzlich beanstandet wurde die im Ergebnisabführungsvertrag enthaltene Verlustübernahmeregelung wegen des fehlenden Verweises auf § 302 Abs. 4 AktG.²

Diese Auffassung wurde seitens des BFH in seinem Urteil vom 10. Mai 2017 – Az. I R 93/15³ bestätigt. Die Finanzverwaltung hat sich mit BMF-Schreiben vom 3. April 2019 zu den Grundsätzen für eine Anerkennung der ertragsteuerlichen Organschaft geäußert.⁴

3. Allgemeine Grundsätze für die Anerkennung einer ertragsteuerlichen Organschaft

Die ertragsteuerliche Organschaft ist in den §§ 14 bis 19 KStG geregelt. Für AGs und KGaAs sind die Grundsätze für die Anerkennung der ertragsteuerlichen Organschaft unmittelbar aus § 14 KStG zu entnehmen. § 17 KStG sieht eine entsprechende Anwendung auf GmbHs vor.

Voraussetzung für eine ertragsteuerliche Organschaft ist nach der Grundkonzeption des § 14 Abs. 1 KStG, dass eine Kapitalgesellschaft (Organgesellschaft) nach dem Gesamtbild der Verhältnisse finanziell in ein anderes gewerbliches Unternehmen (Organträger) eingegliedert und zivilrechtlich durch einen Ergebnisabführungsvertrag (EAV) verpflichtet ist, ihren »ganzen Gewinn« an den Organträger abzuführen. Sind die Voraussetzungen erfüllt, kann das Einkommen der Organgesellschaft dem Organträger zugerechnet werden.

Diese beiden Voraussetzungen sind immer wieder Gegenstand der Diskussionen über die Anerkennung der ertragsteuerlichen Organschaft.

3.1 Finanzielle Eingliederung

Im Gegensatz zur umsatzsteuerlichen Organschaft, die neben der finanziellen Eingliederung sowohl eine wirtschaftliche als auch organisatorische Eingliederung voraussetzt, wurden die Eingliederungsvoraussetzungen für die ertragsteuerliche Organschaft durch das Steuersenkungsgesetz vom 23. Oktober 2000⁵ auf die finanzielle Eingliederung beschränkt.⁶

Nach § 14 Abs. 1 Nr. 1 KStG liegt eine finanzielle Eingliederung vor, wenn der Organträger in einem solchen Maße an der Organgesellschaft beteiligt ist, dass ihm die Mehrheit der Stimmrechte aus den Anteilen an der Organgesellschaft zusteht. Erforderlich ist, dass der Organträger eine Stimmenmehrheit innehat, die es ihm erlaubt, seinen Willen in der Gesellschafterversammlung durchzusetzen. Bestehen in Satzung und Gesellschaftsvertrag dahingehend keine Sonderbestimmungen, ist diese Voraussetzung bereits mit einfacher Stimmenmehrheit erfüllt (§ 16 Abs. 3 AktG, § 47 Abs. 1 GmbHG).⁷

Eine etwaige Mehrheitsbeteiligung am gezeichneten Kapital reicht nur aus, soweit diese zugleich die Mehrheit der Stimmrechte einräumt. Ist dies trotz Mehrheitsbeteiligung nicht möglich, liegt keine wirksam begründete ertragsteuerliche Organschaft vor.⁸ Aber auch mittelbare Beteiligungen können ausreichen, um eine finanzielle Eingliederung zu begründen, soweit die Beteiligung an jeder vermittelnden Gesellschaft die Mehrheit der Stimmrechte gewährt (§ 14 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 KStG).

Die finanzielle Eingliederung muss von Beginn des Wirtschaftsjahres der Organgesellschaft an ohne Unterbrechung gegeben sein. Die Dauer der finanziellen Eingliederung ist als gesondertes Tatbestandsmerkmal positiv festzustellen. Jegliche – auch nur vorübergehende – Unterbrechung oder vorzeitige Beendigung der finanziellen Eingliederung vor Schluss des Wirtschaftsjahres der Organgesellschaft ist schädlich mit der Folge, dass eine ertragsteuerliche Organschaft für das betreffende Wirtschaftsjahr nicht wirksam begründet wurde. Erfolgt die finanzielle Eingliederung während des laufenden Wirtschaftsjahres der Organgesellschaft, treten die steuerlichen Folgen der ertragsteuerlichen Organschaft erst zu Beginn des folgenden Wirtschaftsjahres ein. Im Jahr der Begründung der finanziellen Eingliederung ist die Organgesellschaft alleiniges Steuersubjekt und muss ihr Einkommen selbst versteuern.

² FG Niedersachsen vom 11.11.2015 – 6 K 386/13 abrufbar unter juris, DStR 2016, 2398.

³ VW DokNr. 18002139 und 18002140.

⁴ BMF-Schreiben vom 03.04.2019, BStBl. I 2019.

⁵ Gesetz zur Senkung der Steuersätze und zur Reform der Unternehmensbesteuerung (Steuersenkungsgesetz – StSenkG), BStBl. I 2000, 1433.

⁶ Blümich/Krumm, 147. EL Mai 2019, KStG § 14 Rn. 10.

⁷ Blümich/Krumm, 147. EL Mai 2019, KStG § 14 Rn., § 14 Rn. 81.

⁸ Gosch/Neumann, 3. Aufl. 2015, KStG § 14. § 14 Rn. 131.

3.2 Ergebnisabführungsvertrag nach §§ 291ff. AktG

Der EAV im Sinne der §§ 291ff. AktG bedarf der zivilrechtlichen Wirksamkeit. Erforderlich ist, dass die Gesellschafterversammlung dem EAV zustimmt und eine Eintragung in das Handelsregister der Organgesellschaft erfolgt (§ 294 Abs. 2 AktG).⁹ Der EAV muss tatsächlich durchgeführt werden, d.h. der Vertrag muss entsprechend den vertraglichen Vereinbarungen tatsächlich vollzogen werden. Der gesamte Gewinn der Organgesellschaft ist an den Organträger abzuführen und etwaige entstandene Verluste sind durch den Organträger auszugleichen. Teilgewinnabführungsverträge nach § 292 Abs. 1 Nr. 1 AktG genügen für eine Organschaft nicht.¹⁰ Die tatsächliche Durchführung des EAV erhält besondere Bedeutung mit Blick auf die vertragliche Mindestlaufzeit von fünf Jahren (§ 14 Abs. 1 Nr. 3 KStG).¹¹ Ein nicht innerhalb dieser Zeit durchgehend durchgeführter Vertrag führt dazu, dass die Organschaft von Anfang an nicht anerkannt wird. Wird der Gewinn innerhalb des Fünf-Jahreszeitraums nicht als Ganzes abgeführt, tritt für den jeweiligen Zeitraum eine Organschaftspause ein.¹²

4. Grundsätze des BFH-Urteils vom 10. Mai 2017 – Az. I R 93/15

4.1 (Steuer-) Rechtliche Beurteilung variabler Ausgleichszahlungen

In dem zu beurteilenden Fall sah der BFH die Voraussetzungen einer ertragsteuerlichen Organschaft bei Vereinbarung einer Ausgleichszahlung im EAV an einen außenstehenden Gesellschafter, die neben einem festen auch einen am Gewinn der Organgesellschaft orientierten, variablen Bestandteil erhielt, als nicht gegeben an. Der BFH vertritt die Auffassung, dass bei einer solchen Vereinbarung nicht der »ganze Gewinn« der Organgesellschaft im Sinne von § 14 Abs. 1 Satz 1 KStG an den herrschenden Organträger abgeführt worden sei.

Grundsätzlich stehen Ausgleichszahlungen an außenstehende Gesellschafter der steuerlichen Anerkennung einer Organschaft nicht entgegen, sofern die tatsächliche Gewinnabführungsverpflichtung durch eine Koppelung der Ausgleichszahlung an das Ergebnis der Organgesellschaft vor Gewinnabführung nicht in Frage gestellt wird.¹³ Die Regelung des § 304 AktG, auf die in § 14 Abs. 2 KStG n. F. nunmehr ausdrücklich Bezug genommen wird, sieht sowohl einen festen Ausgleich als auch einen am Ergebnis des Organträgers orientierten variablen Ausgleich vor. Nicht vorgesehen ist ein am (schwankenden) Gewinn der beherrschten (Organ-)Gesellschaft orientierter variabler Ausgleich. Durch einen derartigen variablen Ausgleich hätten es die Beteiligten nach Auffassung des BFH faktisch in der Hand, das von der Organgesellschaft erzielte Einkommen beliebig zwischen Organgesellschaft, Organträger und außenstehendem Gesellschafter aufzuteilen.¹⁴ Zudem würden auf diese Weise die speziellen Ausnahmeregelungen der Organschaft entgegen dem Sinn und Zweck sowie der Systematik der Regelung ausgeweitet.¹⁵ Demnach sind nach Auffassung des BFH steuerrechtlich nur solche Ausgleichszahlungsvereinbarungen anzuerkennen, die nicht zu einer beliebigen Aufteilung des von der Organgesellschaft erzielten Einkommens führen.

⁹ Blümich/Krumm, 147. EL Mai 2019, KStG § 14 Rn. 106ff.

¹⁰ Frotscher/Drüen, KStG127. Lfg. 1/2015, § 14 Rn. 359.

¹¹ BFH, Urteil vom 10.05.2017, Az. I R 51/15 und I R 19/15 abrufbar unter juris.

¹² Gosch/Neumann, 3. Aufl. 2015, KStG § 14 § 14 Rn. 324.

¹³ BFH, Urteil vom 04.03.2009, Az. I R 1/08, BFHE 225, 312, BStBl. II 2010, 407, DStR 2009, 1749.

¹⁴ Vgl. auch Frotscher/Drüen, KStG, § 16 Rn. 31ff.; Dötsch/Pung/Möhlenbrock, KStG § 16 Rn. 25.

¹⁵ Vgl. auch Gosch/Neumann, KStG, 3. Auflage, § 14 Rn. 6).

4.2 Neuregelung in § 14 Abs. 2 KStG

Als Reaktion auf das Urteil des BFH trat am 15. Dezember 2018 der neue § 14 Abs. 2 KStG in Kraft, der die Voraussetzungen, unter welchen der Gewinn noch als vollständig abgeführt gilt, regelt.¹⁶

Nach § 14 Abs. 2 Satz 1 KStG n. F. gilt der »ganze Gewinn« im Sinne des § 14 Abs. 1 Satz 1 KStG auch dann als abgeführt, wenn über den mindestens zugesicherten Betrag nach § 304 Abs. 2 Satz 1 AktG hinausgehende Ausgleichszahlungen vereinbart und geleistet werden. Dies gilt jedoch nur, wenn die Ausgleichszahlungen insgesamt den dem Anteil am gezeichneten Kapital entsprechenden Gewinnanteil des Wirtschaftsjahres nicht überschreiten, der ohne EAV hätte geleistet werden können und der über den Mindestbetrag nach § 304 Abs. 2 Satz 1 AktG hinausgehende Betrag nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung wirtschaftlich begründet ist.

Die Regelung des § 14 Abs. 2 KStG n. F. ist auch für Veranlagungszeiträume vor 2017 und damit rückwirkend in allen offenen Fällen anzuwenden, § 34 Abs. 6b Satz 1 KStG. Dies hat zur Folge, dass Organschaften, die bisher steuerrechtlich anzuerkennen waren, nach der neuen Regelung des § 14 Abs. 2 KStG gegebenenfalls nicht mehr anzuerkennen sind. Ist im Einzelfall eine vor dem 1. August 2018 bestehende Organschaft unter Berücksichtigung von Ausgleichszahlungen nach anderen Grundsätzen als denen des § 14 Abs. 2 KStG n. F. anerkannt worden, so sind diese Grundsätze letztmals für den Veranlagungszeitraum 2021 maßgeblich. Eine gegebenenfalls erforderliche Anpassung des EAV an die Regelung des § 14 Abs. 2 KStG n. F. sollte damit bis spätestens zum 31. Dezember 2021 erfolgen.

4.3 Schädlichkeit der fehlenden Anpassung der Verlustübernahmevereinbarungen nach Einführung des § 302 Abs. 4 AktG

Mit Wirkung zum 15. Dezember 2004 fügte der Gesetzgeber mit § 302 Abs. 4 AktG eine besondere Verjährungsregelung für Verlustübernahmeansprüche des beherrschten Unternehmens im Rahmen von körperschaftsteuerlichen Organschaften ein. Bis zum Inkrafttreten dieser Regelungen waren über § 17 Satz 2 Nr. 2 KStG a.F. lediglich § 302 Abs. 1 und Abs. 3 AktG für die Organschaft zwingend zu vereinbarende Bestandteile des § 302 AktG im Rahmen von EAV.

Nach der damaligen Verwaltungsauffassung wurde es nicht beanstandet, wenn vor dem 1. Januar 2006 abgeschlossene EAV einen Hinweis auf § 302 Abs. 4 AktG nicht enthielten. Auch eine Anpassung der Verträge war danach nicht erforderlich.¹⁷

Nach dem BFH-Urteil vom 10. Mai 2017 sind dagegen Organschaften, in deren Verlustübernahmevereinbarung ein Verweis auf § 302 Abs. 4 AktG nach dessen Inkrafttreten nicht aufgenommen wurde und dieser Mangel auch nicht im Wege der sog. Amnestieregelung des § 34 Abs. 10b KStG a.F.¹⁸ rückwirkend geheilt wurde, nicht anzuerkennen.

Um den Anforderungen des § 17 Satz 2 Nr. 2 KStG a.F. zu genügen, muss der EAV ausdrücklich eine dem § 302 AktG entsprechende Vereinbarung zur Verlustübernahme in allen seinen Bestandteilen und in den jeweiligen Regelungsfassungen enthalten. Dieses Vereinbarungserfordernis bezieht sich auch auf solche Regelungsbestandteile des § 302 AktG, die zum Zeitpunkt des Abschlusses des EAV noch nicht in Kraft getreten waren. Im Falle der Änderung des § 302 AktG ist

¹⁶ Gesetz zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften, BStBl. I 2018, 2338.

¹⁷ BMF-Schreiben vom 16.12.2005, BStBl. 2006, S. 12.

¹⁸ Aufnahme einer § 17 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 KStG n.F. entsprechenden Verlustübernahme (»dynamischer Verweis«) bis zum Ablauf des 31.12.2014.

demnach eine dieser Vorschrift entsprechende Vereinbarung – durch Anpassung des ursprünglichen EAV – zu treffen. Die Anpassungsobliegenheit betrifft EAV, die noch nicht auf den mit Wirkung vom 15. Dezember 2004 eingefügten § 302 Abs. 4 AktG verweisen.

Demnach enthalten auch die EAV, die vor Inkrafttreten der Neufassung des § 17 Abs. 2 Nr. 2 KStG durch das Gesetz zur Änderung und Vereinfachung des Unternehmenssteuerrechts und des steuerlichen Reisekostenrechts vom 20. Februar 2013 abgeschlossen worden sind und keinen dynamischen Verweis auf § 302 AktG vorsehen, keine ausreichende Verlustübernahmevereinbarung im Sinne von § 17 Abs. 2 Nr. 2 KStG a.F. i.V.m. § 302 AktG.¹⁹

Die Anerkennung einer Organschaft, in deren EAV kein entsprechender Verweis auf die Regelung des § 302 AktG enthalten ist, kommt nach der Rechtsprechung des BFH auch nicht aufgrund des BMF-Schreibens vom 16. Dezember 2005 (BStBl.) in Betracht, da die Gerichte an die Verwaltungsauffassung nicht gebunden sind.

Im Hinblick auf die Rechtsprechung des BFH hat die Finanzverwaltung ihre bisherige Auffassung aufgegeben und aus Gründen des Vertrauensschutzes mit BMF-Schreiben vom 03. April 2019 klargestellt, dass EAV, die keinen Verweis auf die entsprechende Anwendung des § 302 Abs. 4 AktG enthalten, aber von der Billigkeitsregelung des BMF-Schreibens vom 16. Dezember 2005 erfasst waren, der Anerkennung der Organschaft (nur dann) nicht entgegenstehen, wenn diese bis zum Ablauf des 31. Dezember 2019 an die Regelung des § 17 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 KStG n.F. (dynamischer Verweis) angepasst werden.²⁰ Eine Anpassung kann aber nach der Verwaltungsauffassung dann unterbleiben, wenn das Organverhältnis vor dem 01. Januar 2020 beendet wird.

4.4 Folgen der Nichtanerkennung der ertragsteuerlichen Organschaft

Werden von der Rechtsprechung des BFH betroffene EAV betreffend die Ausgleichszahlungsvereinbarung nicht bis spätestens zum 31. Dezember 2021 bzw. hinsichtlich des Verweises auf § 302 AktG bis zum Ablauf des 31. Dezember 2019 angepasst, ist einer bestehenden Organschaft die steuerrechtliche Anerkennung zu versagen.

¹⁹ FG Düsseldorf, Urteil vom 17.04.2018 – Az. 6 K 2507/17 K, abrufbar unter juris.

²⁰ BMF-Schreiben vom 03.04.2019 – IV C 2 – S 2770/08/10004: 001.

Das von der Organgesellschaft zu versteuernde Einkommen ist dann gemäß § 8 Abs. 1 KStG zu ermitteln und der tariflichen Körperschaftsteuer zu unterwerfen. Ist die Organgesellschaft ihrer Verpflichtung auf Grundlage des EAV nachgekommen und hat sie den Gewinn bereits abgeführt oder eine entsprechende Verpflichtung bilanziell ausgewiesen, stellt dies eine Form der Gewinnverwendung bzw. -verteilung gemäß § 8 Abs. 3 KStG dar, die den Gewinn und das Einkommen der Organgesellschaft nicht mindern darf. Im Rahmen einer verunglückten Organschaft ist die Gewinnabführung als verdeckte Gewinnausschüttung der Organgesellschaft an den Organträger i.S.d. § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG zu behandeln. Hat der Organträger Verluste übernommen, sind diese bei dem Organträger erfolgsneutral als nachträgliche Anschaffungskosten auf die Beteiligung an der Organgesellschaft zu erfassen und mindern nicht das nach § 8 Abs. 1 Satz 1 i.V.m. § 4 Abs. 1 EStG für die Besteuerung maßgebliche Einkommen des Organträgers.²¹

5. Fazit

Da sich das Jahr 2019 allmählich zu Ende neigt, sollten Unternehmen ihre Ergebnisabführungsverträge hinsichtlich der Formulierung des dynamischen Verweises auf § 302 AktG schnellstmöglich noch einmal überprüfen. Für eine wirksame Änderung bis zum 31. Dezember 2019 kommt es dabei auf die Eintragung im Handelsregister an, d.h. es sollte im Dezember noch ausreichend Zeit für die notarielle Beurkundung und Eintragung eingeplant werden.

In diesem Zuge bietet es sich an, eventuell vorhandene Ausgleichsregelungen auf ihre Vereinbarkeit mit der Neuregelung des § 14 Abs. 2 KStG zu untersuchen und ggf. anzupassen. Eine Änderung des EAV ist insoweit bis zum Jahresende 2021 noch möglich, wobei es auch hier auf die Eintragung im Handelsregister ankommt. Erfahrungsgemäß sollte man aufgrund der erforderlichen Abstimmung unter den Gesellschaftern einen großzügigen Vorlauf einplanen.

Mit einer sorgfältigen Prüfung und – wenn erforderlich – Anpassung der EAV kann hierdurch die bestehende ertragsteuerliche Organschaft erhalten und steuerliche Rechtssicherheit hergestellt werden.

²¹ Gosch/Neumann, 3. Aufl. 2015, KStG § 14 Rn. 539 ff.

Haben Sie noch Fragen zu den einzelnen Beiträgen?

Dann sprechen Sie die **Autoren** doch persönlich über unser Online-Portal an.

- Durch die **direkte Kontaktaufnahme** zu den einzelnen Autoren über unsere Autoredatenbank erhalten Sie die Lösungen auf Ihre Fragen.
- Der Autor sitzt nur ein paar Mausklicks von Ihnen entfernt! Nutzen Sie diese Möglichkeit und kontaktieren Sie ihn zu seinem Beitrag.
- Sie finden dort außerdem eine Übersicht weiterer Fachbeiträge oder Online-Veranstaltungen des Autors.

=> vw-online.eu/Autoren