

# Beurteilung der „kleinen Organschaftsreform“

**ANDREJ SAIZEW**

TaxFACTs – Forschungsschwerpunkt Steuern  
Friedrich-Alexander-Universität Erlangen-Nürnberg

Art der Abschlussarbeit: Bachelorarbeit

**September 2013**

## **Abstract**

Ausgehend von der zunehmenden Kritik an den Regelungen zu der ertragsteuerlichen Organschaft und der Forderung nach einer Reform, hat die Bundesregierung mit der „kleinen Organschaftsreform“ im Rahmen des Gesetzes zur Veränderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts vom 20.02.2013 den Beschluss gefasst, dieser Aufforderung nachzukommen und das Konzernbesteuerungsrecht zu modernisieren. Dabei wurden die rechtlichen Regelungen der ertragsteuerlichen Organschaft geändert und unter anderem an vorherige Rechtsprechungen angepasst. Punktuelle Veränderungen erfolgten hierbei mit der Einführung eines dynamischen Verweises zur Verlustübernahme gem. § 302 AktG für die GmbH, Durchführungserleichterungen im Falle einer fehlerhaften Ergebnisübernahme basierend auf einer falschen Bilanzierung, der Einführung eines gesonderten und einheitlichen Feststellungsverfahrens und der Anpassung der Ansässigkeitsvoraussetzungen der organbeteiligten Unternehmen mit der Aufgabe des doppelten Inlandsbezugs für Organgesellschaften und eine Abstellung der Zugehörigkeit eines Organträgers auf seine inländische Betriebsstätte. Fraglich ist, inwieweit diese Reform Verbesserungen im Bereich der ertragsteuerlichen Organschaft bewirkt hat und wo eventuell Nachverbesserungspotenzial besteht.

## **Vorwort**

Die TaxFACTs Nachwuchsreihe bietet jungen Wissenschaftlern und Wissenschaftlerinnen die Möglichkeit ihre Forschungsergebnisse zu präsentieren. Die Nachwuchsreihe ist insbesondere mit dem Ziel verknüpft, den wissenschaftlichen Nachwuchs an den Prozess des Veröffentlichens heranzuführen und damit eine zusätzliche Motivation für weitere Forschung zu schaffen. In der Nachwuchsreihe werden vor allem hervorragende Diplom-, Bachelor- oder Masterarbeiten, die an einem der an TaxFACTs beteiligten Lehrstühle geschrieben wurden, veröffentlicht.

Der vorliegende Beitrag basiert auf einer Bachelorarbeit, die am Fachbereich Wirtschaftswissenschaften der Rechts- und Wirtschaftswissenschaftlichen Fakultät der Friedrich-Alexander-Universität Erlangen-Nürnberg eingereicht wurde.

## **Kommunikation**

TaxFACTs – Forschungsschwerpunkt Steuern  
Friedrich-Alexander-Universität Erlangen-Nürnberg

Lange Gasse 20  
90403 Nürnberg, Germany

Tel.: +49 911 5302-376

Fax: +49 911 5302-428

E-Mail: [info@steuerinstitut-nuernberg.de](mailto:info@steuerinstitut-nuernberg.de)

## Inhaltsverzeichnis

<i>Inhaltsverzeichnis</i> .....	<i>III</i>
<i>Abkürzungsverzeichnis</i> .....	<i>V</i>
1 Der Weg zur „kleinen Organschaftsreform“ .....	1
2 Die ertragsteuerliche Organschaft.....	3
2.1 Definition der ertragsteuerlichen Organschaft.....	3
2.2 Voraussetzungen für eine ertragsteuerliche Organschaft .....	4
2.2.1 Subjektive Voraussetzungen.....	4
2.2.2 Objektive Voraussetzungen .....	5
2.3 Rechtsfolgen der ertragsteuerlichen Organschaft.....	7
3 Gewinnabführungsvertrag.....	9
3.1 Gesellschaftsrechtliche Anforderungen zum Abschluss eines GAV.....	9
3.1.1 Formulierungsunsicherheit bezüglich der Verlustübernahmeverpflichtung gem. § 302 AktG für Kapitalgesellschaften i.S.d. § 17 KStG.....	9
3.1.2 Dynamischer Verweis auf § 302 AktG für Kapitalgesellschaften i.S.d. § 17 KStG .....	11
3.1.3 Beurteilung der neuen Vorschrift zum dynamischen Verweis auf die Verlustübernahme .....	12
3.2 Durchführung des Gewinnabführungsvertrages .....	13
3.2.1 Fehleranfälligkeit bei der Durchführung des Gewinnabführungsvertrags .....	13
3.2.2 Anerkennung der Organschaft auch bei fehlerhafter Durchführung ..	14
3.2.3 Beurteilung der Heilungsmöglichkeit.....	15
4 Feststellung von Besteuerungsgrundlagen im Organkreis.....	16
4.1 Rechtsunsicherheit bezüglich eines fehlenden besonderen Feststellungsverfahrens für die Organschaft.....	16
4.2 Einführung eines gesonderten und einheitlichen Feststellungsverfahrens für die Organschaft .....	18
4.3 Beurteilung des gesonderten und einheitlichen Feststellungsverfahrens .....	19
5 Die ertragsteuerliche Organschaft im grenzüberschreitenden Kontext .....	20
5.1 Organgesellschaft.....	20
5.1.1 Kritik an der Binnenorientierung der Organgesellschaft.....	20
5.1.2 Anpassung der Voraussetzungen der Organgesellschaft an europarechtliche Vorschriften.....	22

## IV

5.1.3	Beurteilung der Anpassung der Voraussetzung der Organgesellschaft.....	23
5.2	Organträger .....	24
5.2.1	Kritik an der Binnenorientierung des Organträgers.....	24
5.2.2	Anpassung der Voraussetzungen des Organträgers an internationale Erfordernisse .....	25
5.2.3	Beurteilung der Anpassungen der Voraussetzungen des Organträgers.....	26
6	Fazit der „kleinen Organschaftsreform“ .....	27
<i>Anhang</i> .....		29
<i>Literaturverzeichnis</i> .....		36
<i>Verzeichnis der Rechtsquellen und sonstigen Quellen</i> .....		40

## Abkürzungsverzeichnis

Abs.	Absatz
AEUV	Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union
AG	Die Aktiengesellschaft
AG	Die Aktiengesellschaft (Zeitschrift)
AktG	Aktiengesetz
AO	Abgabenordnung
Art.	Artikel
BB	Betriebs Berater (Zeitschrift)
Bd.	Band
BFH	Bundesfinanzhof
BFH/NV	Sammlung nicht veröffentlichter Entscheidungen des Bundesfinanzhofs (Zeitschrift)
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch
BGBI.	Bundesgesetzblatt
BGH	Bundesgerichtshof
BGHZ	Amtliche Sammlungen von Entscheidungen des BGH in Zivilsachen
BilMoG	Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz
BMF	Bundesministerium der Finanzen
BR-Drucks.	Bundesrat-Drucksache
bspw.	beispielsweise
BStBl.	Bundessteuerblatt
BT-Drucks.	Bundestag-Drucksache
Buchst.	Buchstabe
bzgl.	bezüglich
bzw.	beziehungsweise
CDU	Christlich Demokratische Union
CSU	Christlich Soziale Union
d.h.	das heißt
DB	Der Betrieb (Zeitschrift)
DBA	Doppelbesteuerungsabkommen
DStR	Deutsches Steuerrecht (Zeitschrift)

## VI

DStR-Beih.	DStR-Beiheft (Beiheft zur Zeitschrift)
DStZ	Deutsche Steuer-Zeitung (Zeitschrift)
EFG	Entscheidungen der Finanzgerichte (Zeitschrift)
EStG	Einkommensteuergesetz
EU	Europäische Union
EuGH	Europäischer Gerichtshof
EuLF	The European Legal Forum (Zeitschrift)
EuZW	Europäische Zeitschrift für Wirtschaftsrecht (Zeitschrift)
EWR	Europäischer Wirtschaftsraum
f.	folgende
FDP	Freie Demokratische Partei
FG	Finanzgericht
FGO	Finanzgerichtsordnung
Fn.	Fußnote
FR	Finanz-Rundschau (Zeitschrift)
GAV	Gewinnabführungsvertrag
gem.	gemäß
GewStG	Gewerbsteuergesetz
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
GmbHR	GmbH-Rundschau (Zeitschrift)
HFR	Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung (Zeitschrift)
HGB	Handelsgesetzbuch
Hrsg.	Herausgeber
i.S.d.	im Sinne der/des
i.V.m.	in Verbindung mit
IStR	Internationales Steuerrecht (Zeitschrift)
IWB	Internationales Steuer- und Wirtschaftsrecht (Zeitschrift)
JStG	Jahressteuergesetz
KGaA	Kommanditgesellschaft auf Aktien
KSt	Körperschaftsteuer
KStG	Körperschaftsteuergesetz
KStG a.F.	Körperschaftsteuergesetz alte Fassung (vor dem 20.02.2013)
KStG n.F.	Körperschaftsteuergesetz neue Fassung (nach dem 20.02.2013)

## VII

LG	Landgericht
mind.	mindestens
NJW-RR	Neue Juristische Wochenschrift-Rechtsprechungsreport (Zeitschrift)
Nr.	Nummer(n)
NWB	Neue Wirtschafts-Briefe (Zeitschrift)
NZG	Neue Zeitschrift für Gesellschaftsrecht (Zeitschrift)
OECD	Organisation for Economic Co-operation and Development (Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung)
OECD-MA	Musterabkommen der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung
OFD	Oberfinanzdirektion
OG	Organgesellschaft
OLG	Oberlandesgericht
OT	Organträger
Rn.	Randnummer(n)
Rs.	Rechtssache
Rz.	Randziffer(n)
S.	Seite(n)
s.	siehe
SE	Europäische Gesellschaft
sog.	sogenannt(-e; -er; -es)
StuB	Steuern und Bilanzen (Zeitschrift)
Tz.	Textziffer(n)
u.a.	unter anderem
Ubg	Die Unternehmensbesteuerung (Zeitschrift)
Vgl.	Vergleiche
WJ	Wirtschaftsjahr(e)
z.B.	zum Beispiel



# 1 Der Weg zur „kleinen Organschaftsreform“

Die Besteuerung verbundener Unternehmen spielt in der Wirtschaft eine bedeutende Rolle. Dabei gibt es im deutschen Steuerrecht keine einheitliche Konzernbesteuerung, vielmehr wird jedes konzernangehörige Unternehmen individuell besteuert.<sup>1</sup> Um der wirtschaftlichen Einheit eines Konzerns jedoch in einer steuerrechtlichen Art gerecht zu werden, existiert die Organschaft. Dadurch wird verbundenen Unternehmen, bei Erfüllung bestimmter Voraussetzungen, eine zusammengefasste Besteuerung auf oberster Ebene durch Zurechnung der Einkünfte ermöglicht.<sup>2</sup>

Die bisherigen Regelungen zur Organschaft werden aber, u.a. angesichts der zunehmenden internationalen Verflechtung und der steigenden Wettbewerbsintensität, nicht mehr als zeitgemäß empfunden.<sup>3</sup> Infolgedessen besteht seit längerer Zeit Kritik an den Regelungen der Organschaft und die Forderung nach einer Reform.<sup>4</sup>

Bezugnehmend auf diese Kritik hat sich die Koalitionsfraktion der 17. Legislaturperiode in ihrem Koalitionsvertrag das Ziel gesetzt, die bisherige ertragsteuerliche Organschaft durch ein „modernes Gruppenbesteuerungssystem“ zu ersetzen.<sup>5</sup> Dabei wurden jedoch die drei eingereichten wesentlichen Reformvorschläge, die alle die Abschaffung des Gewinnabführungsvertrages (GAV) gemein hatten<sup>6</sup>, durch die „Arbeitsgruppe zur Verlustverrechnung und Gruppenbesteuerung“ unter der Leitung des BMF als unzumutbar in Bezug auf die geforderte Aufkommensneutralität eingestuft.<sup>7</sup> Aufgrund der fehlenden haushaltspolitischen Möglichkeiten wurde letztendlich der Plan für eine „große Organschaftsreform“ aufgegeben bzw. aufgeschoben<sup>8</sup> und die Reformpläne auf eine „kleine Organschaftsreform“ im Rahmen des Gesetzentwurfs „Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekos-

---

<sup>1</sup> Vgl. Gerlach, J., FR 2012, S. 450; Dötsch, E./Alber, M./Sädler, W. u.a., KSt, 2012, S. 289f.; Frotscher, G., Körperschaftsteuer, 2008, Rz. 260; Watrin, C./Sievert, E./Stroh, C., FR 2004, S. 1; Krebs, H.-H., DStR 2001, S. 1731.

<sup>2</sup> Vgl. Ismer, R., DStR 2012, S. 822; Kaeser, C., DStR-Beih. 2010 (zu Heft 30), S. 56; Jochum, H., FR 2005, S. 577; Prinz, U., FR 2000, S. 1256.

<sup>3</sup> Vgl. Montag, H., Konzernsteuerrecht, 2012, S. 732; Esterer, F./Bartelt, M., BB-Special 2010 (zu Heft 5), S. 2; Watrin, C./Sievert, E./Stroh, C., FR 2004, S. 11.

<sup>4</sup> Vgl. Frey, J./Sälzer, M., BB 2012, S. 294; Viskrof, S., DStR-Beih. 2010 (zu Heft 30), S. 53; Endres, D., Überarbeitungsbedarf der Organschaft, 2010, S. 190.

<sup>5</sup> Vgl. Frey, J./Sälzer, M., BB 2012, S. 294; Esterer, F./Bartelt, M., BB-Special 2010 (zu Heft 5), S. 2; Der Koalitionsvertrag zwischen CDU, CSU und FDP vom 26.10.2009, S. 13f..

<sup>6</sup> Vgl. v. Wolfersdorff, J./Rödter, T./Schmidt-Fehrenbacher, V. u.a., DB 2012, S. 2241.

<sup>7</sup> Vgl. Bericht der Arbeitsgruppe „Verlustverrechnung und Gruppenbesteuerung“ vom 10.11.2011, S. 142.

<sup>8</sup> In der Begründung zum Gesetzentwurf „Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts“ wird ausdrücklich erwähnt, dass das Ziel zur Einführung einer Gruppenbesteuerung weiter verfolgt wird, sobald wieder mehr Haushaltsmittel dafür zur Verfügung stehen (vgl. BT-Drucks. 17/10774 vom 25.09.2012, S. 9).

tenrechts“, welcher am 25.09.2012 in das Gesetzgebungsverfahren eingebracht und am 01.02.2013 vom Bundesrat verabschiedet wurde<sup>9</sup>, beschränkt. Hierbei ist das Ziel, durch punktuelle Maßnahmen Vereinfachungen und Rechtsicherheiten in der ertragsteuerlichen Organschaft zu erreichen.<sup>10</sup>

Diese Arbeit beschäftigt sich mit der Beurteilung der „kleinen Organschaftsreform“ und insbesondere mit der Frage, inwieweit mit dieser Reform die angestrebten Ziele erreicht werden. Dafür erfolgt zuerst eine Einführung in die ertragsteuerliche Organschaft, auf die im weiteren Verlauf Bezug genommen werden kann. Hierzu dient die Definition der ertragsteuerlichen Organschaft der Abgrenzung und einer Begriffserläuterung. Ferner werden die persönlichen und die sachlichen Voraussetzungstatbestände der bisherigen Gesetzeslage vorgestellt und die Rechtsfolgen der ertragsteuerlichen Organschaft beschrieben.

Im anschließenden Abschnitt beschäftigt sich diese Arbeit mit den Bereichen der „kleinen Organschaftsreform“.<sup>11</sup> Die Vorgehensweise verläuft hierbei schrittweise. Dazu erfolgt jeweils zu den vorgesehenen Änderungen ein Problemaufriss der bisherigen Rechtslage, woraufhin die dazugehörige Lösung der „kleinen Organschaftsreform“ vorgestellt wird, an die anschließend die Beurteilung anknüpft.

Dabei behandelt diese Arbeit die drei wesentlichen Bereiche der ertragsteuerlichen Organschaft, die durch die „kleine Organschaftsreform“ aufgegriffen werden. Zum einen handelt es sich um die Voraussetzung eines GAV und den damit verbundenen hohen gesellschaftsrechtlichen Anforderungen. Insbesondere wird hierbei die Verlustübernahmeverpflichtung gem. § 302 AktG für die GmbH thematisiert und die Neuregelung zur dynamischen Verweisung auf die Verlustübernahmeverpflichtung vorgestellt. Weiterhin wird die Problematik der Durchführung des GAV behandelt und die mit der „kleinen Organschaftsreform“ neu geschaffene „Heilungsmöglichkeit“ aufgezeigt. Anschließend wird die verfahrensrechtliche Seite genauer betrachtet und die mit der „kleinen Organschaftsreform“ erstmals eingeführte einheitliche und gesonderte Feststellung vorgestellt und erläutert. Zuletzt werden die grenzüberschreitenden Sachverhalte der ertragsteuerlichen Organschaft behandelt und die Veränderungen zu den Organgesellschaften und den Organträgern hinsichtlich der geänderten Voraussetzungen beschrieben. Mit einem Fazit wird das Ergebnis abgerundet und ein weiterhin möglicher, offener Handlungsbedarf aufgezeigt.

---

<sup>9</sup> Vgl. BR-Drucks. 34/13 vom 01.02.2013.

<sup>10</sup> Vgl. BT-Drucks. 17/10774 vom 25.09.2012, S. 1, 9.

<sup>11</sup> Eine Übersicht der Veränderungen im Vergleich zu der bisherigen Rechtslage befindet sich hierzu im Anhang 1.

## 2 Die ertragsteuerliche Organschaft

### 2.1 Definition der ertragsteuerlichen Organschaft

Der Begriff „Organschaft“ untergliedert sich in die körperschaftsteuerliche, gewerbesteuerliche, umsatzsteuerliche sowie grunderwerbsteuerliche Organschaft<sup>12</sup>, die unabhängig voneinander gelten.<sup>13</sup> Da die körperschaftsteuerliche, sowie die gewerbesteuerliche Organschaft beide dieselben Voraussetzungen haben, werden diese als ertragsteuerliche Organschaft bezeichnet und einheitlich betrachtet.<sup>14</sup> Ein spezielles Regelwerk für die Organschaft existiert im deutschen Steuerrecht nicht.<sup>15</sup> Vielmehr beruhen die Regelungen der Organschaft auf verschiedenen Gesetzestexten und schneiden nicht nur das Steuerrecht<sup>16</sup> an, sondern stehen auch in Wechselwirkungen mit anderen Gesetzestexten, u.a. mit dem Gesellschaftsrecht und dem Handels- und Bilanzrecht.<sup>17</sup>

Unter dem Begriff „ertragsteuerliche Organschaft“ versteht man im Steuerrecht die finanzielle Eingliederung rechtlich selbständiger juristischer Personen in ein anderes rechtlich selbstständiges Unternehmen.<sup>18</sup> Hierbei werden die untergeordneten Unternehmen als Organgesellschaften bezeichnet und das übergeordnete Unternehmen als Organträger.<sup>19</sup> Aus dieser Eingliederung heraus verlieren die untergeordneten Unternehmen ihre wirtschaftliche Unabhängigkeit und sind an die Weisungen des Organträgers gebunden.<sup>20</sup> Die Besonderheit an dieser Konstellation ist die Verrechnung der Einkünfte der Organgesellschaft mit denen des Organträgers, wobei dieser diese auf seiner Ebene zu versteuern hat.<sup>21</sup>

---

<sup>12</sup> Die umsatzsteuerliche und grunderwerbsteuerliche Organschaft wird im Rahmen dieser Arbeit nicht thematisiert.

<sup>13</sup> Vgl. Frotscher, G./Maas, E., 2013, § 14 KStG, Rn. 13; Müller, T./Stöcker, E. E./Lieber, B., Organschaft, 2011, S. 37; Köllen, J./Vogl, E./Wagner, E., Körperschaftsteuer, 2008, S. 313; Herkenroth, K./Hein, O./Labermeier, A. u.a., Konzernsteuerrecht, 2008, S. 150; Prinz, U., FR 1993, S. 725.

<sup>14</sup> Vgl. Dötsch, E./Alber, M./Sädler, W. u.a., KSt, 2012, S. 290; Hüttemann, R., Organschaft, 2010, S. 132; Scheffler, W., Unternehmensbesteuerung, 2009, Bd. I, S. 454.

<sup>15</sup> Vgl. Montag, H., Konzernsteuerrecht, 2012, S. 723; Hüttemann, R., Organschaft, 2010, S. 129.

<sup>16</sup> Die ertragsteuerliche Organschaft ist im Steuerrecht u.a. in den §§ 14-19 KStG, sowie § 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG geregelt.

<sup>17</sup> Vgl. Flämig, C., Reformbedarf, 2012, S. 26 f.; v. Wolfersdorff, J./Rödter, T./Schmidt-Fehrenbacher, V. u.a., DB 2012, S. 2242; Staringer, C., Konzernbesteuerung, 2002, S.79.

<sup>18</sup> Vgl. Dötsch, E./Alber, M./Sädler, W. u.a., KSt, 2012, S. 290.

<sup>19</sup> Vgl. Dinkelbach, A., Ertragsteuern, 2012, S. 380.

<sup>20</sup> Vgl. Jäger, B./Lang, F., KSt, 2009, S. 798.

<sup>21</sup> Vgl. Schumacher, P., Organschaft, 2011, S. 21.

## 2.2 Voraussetzungen für eine ertragsteuerliche Organschaft

### 2.2.1 Subjektive Voraussetzungen

Für die Erfüllung der persönlichen Voraussetzungen zur Anerkennung einer ertragsteuerlichen Organschaft sind sowohl die Anforderungen an die Organgesellschaft als auch an den Organträger zu betrachten.

Die Bestimmungen für die **Organgesellschaft** sind in § 14 Abs. 1 Satz 1 KStG geregelt. Hiernach dürfen nur diejenigen Unternehmen Organgesellschaften sein, die in der Rechtsform der SE, AG oder KGaA organisiert sind.<sup>22</sup> Darüber hinaus eröffnet das Körperschaftsteuerrecht in § 17 Satz 1 KStG „anderen Kapitalgesellschaften“, wie bspw. der GmbH, die Möglichkeit als Organgesellschaft anerkannt zu werden.<sup>23</sup> Neben der Rechtsform der Organgesellschaft, ist auch die Inlandsbeziehung der Organgesellschaften von Bedeutung. Demnach müssen sich gemäß §§ 14 Abs. 1 Satz 1 und 17 Satz 1 KStG a.F. der Sitz (§ 11 AO) und die Geschäftsleitung (§ 10 AO) im Inland befinden (sog. doppelter Inlandsbezug).<sup>24</sup>

Als **Organträger** können alle gewerblich tätigen Unternehmen fungieren.<sup>25</sup> Hierbei kann es sich gem. § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 KStG a.F. um eine unbeschränkt steuerpflichtige natürliche Person oder um eine nicht steuerbefreite Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse i.S.d. § 1 KStG handeln.<sup>26</sup> Dazu zählt laut § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 2 KStG auch eine Personengesellschaft i.S.d. § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG, die eine gewerbliche Tätigkeit nach dem § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG verrichtet.<sup>27</sup> Ein doppelter Inlandsbezug existiert hierfür nicht.<sup>28</sup> Es reicht gem. § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 KStG a.F., wenn sich die Geschäftsleitung im Inland befindet.<sup>29</sup> Zusätzlich ermöglicht § 18 KStG a.F. ausländischen Unternehmen über eine im Handelsregister eingetragene inländische Zweignie-

<sup>22</sup> Vgl. Schumacher, P., Organschaft, 2011, S. 37.

<sup>23</sup> Vgl. Schnitger, A./Fehrenbacher, O. (Hrsg.), 2012, § 14 KStG, Rn. 49; Dötsch, E./Alber, M./Sädler, W. u.a., KSt, 2012, S. 296; Müller, T./Stöcker, E.E./Lieber, B., Organschaft, 2011, S. 49; Gosch, D. (Hrsg.), 2009, § 14 KStG, Rn. 45.

<sup>24</sup> Vgl. Schnitger, A./Fehrenbacher, O. (Hrsg.), 2012, § 14 KStG, Rn. 61; Schumacher, P., Organschaft, 2011, S. 37; Müller, T./Stöcker, E., Organschaft, 2011, S. 51; Gosch, D. (Hrsg.), 2009, § 14 KStG, Rn. 56; BMF-Schreiben vom 26.08.2003, BStBl. 2003 I, S. 437, Rz. 8.

<sup>25</sup> Vgl. Dötsch, E./Alber, M./Sädler, W. u.a., KSt, 2012, S. 293.

<sup>26</sup> Vgl. Jäger, B./Lang, F., KSt, 2009, S. 801–802.

<sup>27</sup> Vgl. Preißer, M. (Hrsg.), Unternehmenssteuer, 2012, S. 590; Dötsch, E./Alber, M./Sädler, W. u.a., KSt, 2012, S. 293.

<sup>28</sup> Vgl. Schnitger, A./Fehrenbacher, O. (Hrsg.), 2012, § 14 KStG, Rn. 95; Gosch, D. (Hrsg.), 2009, § 14 KStG, Rn. 82; BT-Drucks. 14/6882 vom 10.09.2001, S. 9, 24, 37; Gesetz zur Fortentwicklung des Unternehmenssteuerrechts vom 20.12.2001, BGBl. 2001 I, S. 3857 (S. 3864).

<sup>29</sup> Vgl. Scheffler, W., Unternehmensbesteuerung, 2009, Bd. I, S. 455.

derlassung als Organträger zu fungieren.<sup>30</sup> Hierzu muss sich die Beteiligung an der Tochtergesellschaft im Betriebsvermögen der Zweigniederlassung befinden, mit welcher der GAV abgeschlossen werden muss.<sup>31</sup>

## 2.2.2 Objektive Voraussetzungen

Neben der Erfüllung persönlicher Voraussetzungen der beteiligten Unternehmen müssen zur Anerkennung des Weiteren auch sachliche Anforderungen beachtet werden.

Dabei ist für die Bildung einer ertragsteuerlichen Organschaft ein klares Über- / Unterrordnungsverhältnis erforderlich.<sup>32</sup> Dieses Verhältnis wird mit der **finanziellen Eingliederung** erreicht.<sup>33</sup> Diese Anforderung geht aus § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 KStG hervor.<sup>34</sup> Hierbei muss der Organträger die unmittelbare oder mittelbare Mehrheit der Stimmrechte an der Organgesellschaft besitzen, wobei eine Additionsmöglichkeit besteht.<sup>35</sup> D.h. der Organträger muss an der Organgesellschaft mehrheitlich beteiligt sein. Ein Abhängigkeitsverhältnis auf Grund von Gläubiger-Schuldner-Verhältnis reicht in diesem Fall nicht als Voraussetzung zu einer Organschaft aus.<sup>36</sup> Bei der mittelbaren Beteiligung muss gem. § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 2 KStG zusätzlich beachtet werden, dass dem Organträger an der ihrerseits die Mehrheit vermittelnden Organgesellschaft selbst die Mehrheit der Stimmrechte zuzurechnen sind.<sup>37</sup> Demzufolge ergibt sich, „dass eine Organgesellschaft immer nur einen Organträger haben kann“<sup>38</sup>. Bei Personengesellschaften als Organträger müssen sich nach § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 3 KStG die Anteile der Organgesellschaften direkt im Gesamthandsvermögen der Personengesellschaft befinden.<sup>39</sup> Bei ausländischen Organträgern muss sich nach § 18 Satz 2 Nr. 2 KStG a.F. die für die finanzielle Eingliederung erforderliche Mehrheit im Betriebsvermögen der inländischen Zweigniederlassung befinden.<sup>40</sup>

Die finanzielle Eingliederung muss nach § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 KStG vom Anfang des Wirtschaftsjahres der Organgesellschaft an ununterbrochen bis zum Ende

---

<sup>30</sup> Vgl. Preißer, M. (Hrsg.), Unternehmenssteuer, 2012, S. 591.

<sup>31</sup> Vgl. Schumacher, P., Organschaft, 2011, S. 29f..

<sup>32</sup> Vgl. Haas, W./Herzig, N./Hirte, H. u.a., Gruppenbesteuerung, 2011, S. 14.

<sup>33</sup> Vgl. Dötsch, E./Alber, M./Sädler, W. u.a., KSt, 2012; S. 297.

<sup>34</sup> Vgl. Jäger, B./Lang, F., KSt, 2009, S. 805; Gosch, D. (Hrsg.), 2009, § 14 KStG, Rn. 125.

<sup>35</sup> Vgl. Dötsch, E./Alber, M./Sädler, W. u.a., KSt, 2012, S. 298; Gosch, D. (Hrsg.), 2009, § 14 KStG, Rn. 138.

<sup>36</sup> Vgl. Müller, T./Stöcker, E. E./Lieber, B., Organschaft, 2011, S. 62.

<sup>37</sup> Vgl. Preißer, M. (Hrsg.), Unternehmenssteuer, 2012, S. 591; Müller, T./Stöcker, E.E./Lieber, B., Organschaft, 2011, S. 65.

<sup>38</sup> Scheffler, W., Unternehmensbesteuerung, 2009, Bd. I, S. 455.

<sup>39</sup> Vgl. Scheffler, W., Unternehmensbesteuerung, 2009, Bd. I, S. 455; Roggen, S., Europarecht, 2011, S. 91; Schnitger, A./Fehrenbacher, O. (Hrsg.), 2012, § 14 KStG, Rn. 164.

<sup>40</sup> Vgl. Schnitger, A./Fehrenbacher, O. (Hrsg.), 2012, § 18 KStG, Rn. 59.

des Wirtschaftsjahres bestehen, und zwar so, dass während dieser Zeit dem Organträger jederzeit die Mehrheit der Stimmrechte zusteht.<sup>41</sup>

Eine weitere zentrale Anforderung an die ertragsteuerliche Organschaft ist der Abschluss eines **Gewinnabführungsvertrages** i.S.d. § 291 Abs. 1 AktG.<sup>42</sup> Diese Verpflichtung geht aus dem § 14 Abs. 1 Satz 1 KStG, dem § 17 KStG und dem § 18 KStG a.F. hervor. Dabei sind die Vertragsgestaltungen und die Erfordernisse für einen wirksamen GAV im Aktiengesetz geregelt und verweisen somit weg vom Steuerrecht<sup>43</sup> auf das Gesellschaftsrecht.<sup>44</sup> Für den Abschluss des GAV sind dem Aktiengesetz zufolge einige formale und inhaltliche Anforderungen zu erfüllen.<sup>45</sup>

Als **formale Anforderung** wird nach § 293 Abs. 1 AktG ein qualifizierter, nach § 130 Abs. 1 AktG notariell zu beurkundender, Mehrheitsbeschluss der Hauptversammlung der Organgesellschaft von mind. 75 % der abgegebenen Stimmen gefordert.<sup>46</sup> Handelt es sich bei dem Organträger ebenfalls um eine Gesellschaft i.S.d. § 14 Abs. 1 Satz 1 KStG, bedarf es laut § 293 Abs. 2 AktG auch eines Hauptversammlungsbeschlusses.<sup>47</sup> Selbiges gilt der Rechtsprechung zufolge<sup>48</sup> auch für die Gesellschaften in Rechtsform einer GmbH und für Personengesellschaften als Organträger.<sup>49</sup> Der GAV bedarf nach § 293 Abs. 3 AktG der Schriftform i.S.d. § 126 BGB.<sup>50</sup> Damit der GAV wirksam wird, ist gem. § 294 AktG zusätzlich die Eintragung in das Handelsregister der Organgesellschaft erforderlich.<sup>51</sup> Die erwähnten Anforderungen entfallen, wenn es sich um eine Eingliederung i.S.d. § 319 AktG handelt. In diesem Fall ist der GAV lediglich in Schriftform i.S.d. § 324 Abs. 2 Satz 2 AktG zu formulieren.<sup>52</sup>

---

<sup>41</sup> Vgl. Schnitger, A./Fehrenbacher, O. (Hrsg.), 2012, § 14 KStG, Rn. 148, 169, 186; Preißer, M. (Hrsg.), Unternehmenssteuer, 2012, S. 592; Dinkelbach, A., Ertragsteuern, 2012, S. 382.

<sup>42</sup> Vgl. Schnitger, A./Fehrenbacher, O. (Hrsg.), 2012, § 14 KStG, Rn. 238; Kölle, J./Vogl, E./Wagner, E., Körperschaftsteuer, 2008, S. 315.

<sup>43</sup> Die zeitliche Anforderung für die Mindestlaufzeit des GAV ist jedoch im Steuerrecht in dem § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 KStG geregelt. Eine entsprechende Regelung findet sich nicht im AktG.

<sup>44</sup> Vgl. Gosch, D. (Hrsg.), 2009, § 14 KStG, Rn. 172.

<sup>45</sup> Vgl. Schnitger, A./Fehrenbacher, O. (Hrsg.), 2012, § 14 KStG, Rn. 265.

<sup>46</sup> Vgl. Schnitger, A./Fehrenbacher, O. (Hrsg.), 2012, § 14 KStG, Rn. 269; Gosch, D. (Hrsg.), 2009, § 14 KStG, Rn. 198.

<sup>47</sup> Vgl. Schnitger, A./Fehrenbacher, O. (Hrsg.), 2012, § 14 KStG, Rn. 272.

<sup>48</sup> Vgl. OLG Hamburg vom 29.07.2005, NZG 2005, S. 966-968; LG Mannheim vom 09.12.1993, AG 1995, S. 142-143; BGH vom 24.10.1988, BGHZ 105, S. 324-346.

<sup>49</sup> Vgl. Schnitger, A./Fehrenbacher, O. (Hrsg.), 2012, § 14 KStG, Rn. 273.

<sup>50</sup> Vgl. Schnitger, A./Fehrenbacher, O. (Hrsg.), 2012, § 14 KStG, Rn. 268; Gosch, D. (Hrsg.), 2009, § 14 KStG, Rn. 197.

<sup>51</sup> Vgl. Schnitger, A./Fehrenbacher, O. (Hrsg.), 2012, § 14 KStG, Rn. 270; Gosch, D. (Hrsg.), 2009, § 14 KStG, Rn. 200.

<sup>52</sup> Vgl. Schnitger, A./Fehrenbacher, O. (Hrsg.), 2012, § 14 KStG, Rn. 275; Gosch, D. (Hrsg.), 2009, § 14 KStG, Rn. 204.

Die **inhaltlichen Anforderungen** umfassen, neben der Verpflichtung der Organgesellschaft zur Abführung ihres gesamten Gewinns nach § 291 Abs. 1 AktG<sup>53</sup>, Regelungen zur Absicherung der untergeordneten Gesellschaft und der Gläubiger, die in den §§ 300-303 AktG niedergelegt sind.<sup>54</sup> Hierbei wird u.a. die gesetzliche Höhe der Rücklagen, der Höchstbetrag der Gewinnabführung und die Verlustübernahmeverpflichtung des Organträgers bestimmt, sowie der Schutz der Gläubiger gesetzlich festgehalten.<sup>55</sup> Zum anderen beinhalten die §§ 304-307 AktG Bestimmungen zum Schutz der Minderheitsaktionäre, in denen Abfindungen bzw. Ausgleichszahlungen geregelt sind.<sup>56</sup>

Zusätzlich sind **zeitliche Anforderungen** gem. § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 KStG zu beachten. Dabei muss der GAV auf mindestens 5 (Zeit-)Jahre<sup>57</sup> abgeschlossen und während diesem Zeitraum auch tatsächlich ununterbrochen durchgeführt werden. Eine vorzeitige Kündigung ist nur dann unschädlich, wenn diese durch einen wichtigen Grund gerechtfertigt ist.<sup>58</sup>

### 2.3 Rechtsfolgen der ertragsteuerlichen Organschaft

Mit dem Wirksamwerden der ertragsteuerlichen Organschaft<sup>59</sup>, verpflichtet sich die Organgesellschaft, im Zuge der körperschaftsteuerlichen Rechtsfolge<sup>60</sup> gem. § 14 Abs. 1 Satz 1 KStG, ihren „ganzen Gewinn“ an den Organträger abzuführen, soweit aus § 16 KStG nichts anderes hervorgeht.<sup>61</sup> Im Gegenzug verpflichtet sich der Organträger gem. § 302 AktG die Verluste der Organgesellschaft auszugleichen.<sup>62</sup> Hierbei bleibt jedoch sowohl der Organträger als auch die Organgesellschaft weiterhin selbstständig steuerpflichtig.<sup>63</sup> Die Ermittlung der jeweiligen Einkommen erfolgt dabei getrennt voneinander, wobei die besonderen Vorschriften des § 15 KStG bei der Ein-

---

<sup>53</sup> Vgl. Gosch, D. (Hrsg.), 2009, § 14 KStG, Rn. 226.

<sup>54</sup> Vgl. Schnitger, A./Fehrenbacher, O. (Hrsg.), 2012, § 14 KStG, Rn. 280.

<sup>55</sup> Vgl. Schnitger, A./Fehrenbacher, O. (Hrsg.), 2012, § 14 KStG, Rn. 281-283.

<sup>56</sup> Vgl. Schnitger, A./Fehrenbacher, O. (Hrsg.), 2012, § 14 KStG, Rn. 284.

<sup>57</sup> Vgl. BFH vom 12.01.2011, BStBl. 2011 II, S. 727.

<sup>58</sup> Vgl. Schumacher, P., Organschaft, 2011, S. 47f.; FG Berlin-Brandenburg vom 19.10.2011, EFG 2012, S. 443-444.

<sup>59</sup> Die Organschaft wird gem. § 14 Abs. 1 Satz 2 KStG i.V.m. § 294 Abs.2 AktG ab dem abgelaufenem WJ der Organgesellschaft, in dem die Eintragung des GAV in das Handelsregister erfolgt ist, wirksam.

<sup>60</sup> Die gewerbesteuerliche Rechtsfolge wird im Rahmen dieser Arbeit nicht ausgeführt.

<sup>61</sup> Vgl. Schnitger, A./Fehrenbacher, O. (Hrsg.), 2012, § 14 KStG, Rn. 611; Dötsch, E./Alber, M./Sädtler, W. u.a., KSt, 2012, S. 301; Gosch, D. (Hrsg.), 2009, § 14 KStG, Rn. 175; Jäger, B./Lang, F., KSt, 2009, S. 812.

<sup>62</sup> Vgl. Schnitger, A./Fehrenbacher, O. (Hrsg.), 2012, § 14 KStG, Rn. 283; Gosch, D. (Hrsg.), 2009, § 14 KStG, Rn. 227, 321.

<sup>63</sup> Vgl. Dinkelbach, A., Ertragsteuern, 2012, S. 385; Rogge, S., Europarecht Organschaft, 2011, S. 87 f.; Gosch, D. (Hrsg.), KStG, 2009, § 14 KStG, Rn. 390.

kommensermittlung zu beachten sind.<sup>64</sup> Insbesondere die darin enthaltene Bruttomethode i.S.d. § 15 Satz 1 Nr. 2-3 KStG regelt, welche geltenden Besteuerungsvorschriften der Organgesellschaften<sup>65</sup>, nicht auf Ebene der Organgesellschaften, sondern auf Ebene des Organträgers, anzuwenden sind. Somit wird mit dieser Vorschrift die Organschaft teilweise als ein einheitlicher Betrieb angesehen und die damit einhergehende Steuerschuldnerschaft des Organträgers zum Ausdruck gebracht.<sup>66</sup> Anschließend an die individuelle Einkommensermittlung, findet eine Ergebniszurechnung an den Organträger statt, der die Ergebnisse mit seinen Einkünften verrechnet und diese auf seiner Ebene versteuert.<sup>67</sup>

Neben §§ 15 und 16 KStG sind jedoch weitere Besonderheiten zu berücksichtigen. So ist bspw. die Tatsache zu beachten, dass der abzuführende Gewinn der Organgesellschaft auf dem handelsrechtlichen Ergebnis basiert, während dem Organträger das steuerrechtliche Ergebnis zugerechnet wird.<sup>68</sup> Daraus entstehen Mehr- bzw. Minderabführungen, welche bei dem Organträger gem. § 14 Abs. 4 Satz 1, 6 KStG als passive bzw. aktive Ausgleichsposten zu bilanzieren sind.<sup>69</sup> Diese Differenz entsteht aus der unterschiedlichen handels- bzw. steuerrechtlichen Ergebnisermittlung, welche sich durch das BilMoG<sup>70</sup> zusätzlich verschärft hat.<sup>71</sup> Mehr- und Minderabführungen, die ihre Ursache in vororganschaftlicher Zeit haben, sind § 14 Abs. 3 KStG zufolge als Gewinnausschüttungen bzw. als Einlagen an den Organträger zu behandeln.<sup>72</sup>

Weiterhin besteht laut § 301 AktG eine Höchstgrenze für die Gewinnabführung. Hierbei ist der abzuführende Gewinn um die gesetzlichen Gewinnrücklagen nach § 300 AktG, die Verlustvorträge aus vororganschaftlichen Verlusten und den ausschüttungsgesperren Betrag nach § 268 Abs. 8 HGB zu kürzen.<sup>73</sup> Ferner gibt es auch eine Untergrenze der Gewinnabführung. Hierzu zählt die Höhe der Beträge aus dem Jahresüberschuss, die in Gewinnrücklagen eingestellt werden. Diese dürfen gem.

---

<sup>64</sup> Vgl. Niehus, U./Wilke, H., Kapitalgesellschaften, 2009, S. 274.

<sup>65</sup> Betrifft insbesondere die Anwendung des § 8b Abs. 1-6 KStG, § 3 Nr. 40 EStG, § 3c EStG, § 4 Abs. 6 UmwStG und die DBA-Regelungen für Gewinnanteile an ausländischen Gesellschaften, sowie die Regelungen zur Zinsschranke gem. § 4h EStG.

<sup>66</sup> Vgl. Montag, H., Konzernsteuerrecht, 2013, S. 728.

<sup>67</sup> Vgl. Dötsch, E./Alber, M./Sädler, W. u.a., KSt, 2012, S. 307.

<sup>68</sup> Vgl. Montag, H., Konzernsteuerrecht, 2013, S. 729; Dinkelbach, A., Ertragsteuern, 2012, S. 388 Staringer, C., Konzernbesteuerung, 2002, S. 88.

<sup>69</sup> Vgl. Montag, H., Konzernsteuerrecht, 2013, S. 729; Dinkelbach, A., Ertragsteuern, 2012, S. 389.

<sup>70</sup> Gesetz zur Modernisierung des Bilanzrechts (Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz) vom 25.05.2009, BGBl. 2009 I, S. 1102; Haas, W./Herzig, N./Hirte, H. u.a., Gruppenbesteuerung, 2011, S. 30, 31.

<sup>71</sup> Vgl. Haas, W./Herzig, N./Hirte, H. u.a., Gruppenbesteuerung, 2011, S. 27, 31; Hüttemann, R., Organschaft, 2010, S. 133; Viskorf, S., DStR-Beih. 2010 (zu Heft 30), S. 54.

<sup>72</sup> Vgl. Schnitger, A./Fehrenbacher, O. (Hrsg.), 2012, § 14 KStG, Rn. 844, 1180.

<sup>73</sup> Vgl. Schnitger, A./Fehrenbacher, O. (Hrsg.), 2012, § 14 KStG, Rn. 350, 368, 371.



§ 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 KStG nur insoweit eingestellt werden, als dies bei vernünftiger kaufmännischer Beurteilung wirtschaftlich begründet ist.<sup>74</sup>

### 3 Gewinnabführungsvertrag

#### 3.1 Gesellschaftsrechtliche Anforderungen zum Abschluss eines GAV

##### 3.1.1 Formulierungsunsicherheit bezüglich der Verlustübernahmeverpflichtung gem. § 302 AktG für Kapitalgesellschaften i.S.d. § 17 KStG

Die Anknüpfung der ertragsteuerlichen Organschaft an einen gesellschaftsrechtlichen GAV ist mittlerweile<sup>75</sup> weltweit ein deutsches Unikat<sup>76</sup> und zugleich Hauptkritikpunkt der Organschaft.<sup>77</sup> Die steuerliche Anerkennung der Organschaft hängt, wie bereits erwähnt, von einem zivilrechtlich wirksamen GAV ab.<sup>78</sup> Für den Abschluss dieses Unternehmensvertrages sind viele formale Erfordernisse zu erfüllen, die oft eine Hürde für die betroffenen Unternehmen darstellen und gesellschaftsrechtliche Probleme mit Konsequenzen für das Steuerrecht beinhalten. Grund dafür sind oft Unklarheiten über die Formvorschriften im GAV, die zu Rechtsstreitigkeiten führen können.<sup>79</sup> Im Rahmen dieser Arbeit liegt der Fokus auf der Verlustübernahmeverpflichtung gem. § 17 Satz 2 Nr. 2 KStG a.F. für Kapitalgesellschaften i.S.d. § 17 Satz 1 KStG.<sup>80</sup>

Das Steuergesetz erlaubt mit § 17 Satz 1 KStG „anderen Kapitalgesellschaften“ als den in § 14 Abs. 1 Satz 1 KStG genannten Gesellschaften als Organgesellschaft zu

---

<sup>74</sup> Vgl. Gosch, D. (Hrsg.), 2009, § 14 KStG, Rn. 323; Scheffler, W., Unternehmensbesteuerung, 2009, Bd. I, S. 456.

<sup>75</sup> Dies gilt seit 2005, als Österreich den GAV als Voraussetzung für die Organschaft abgeschafft hat; vgl. Esterer, F./Bartelt, M., BB-Special 2010 (zu Heft 5), S. 3.

<sup>76</sup> Vgl. Schnitger, A./Fehrenbacher, O. (Hrsg.), 2012, § 14 KStG, Rn. 241.

<sup>77</sup> Vgl. Frey, J./Sälzer, M., BB 2012, S. 294; Hey, J., FR 2012, S. 997; Haas, W./Herzig, N./Hirte, H. u.a., Gruppenbesteuerung, 2011, S. 22; Hüttemann, R., Organschaft, 2010, S. 132; Herzig, N., DStR-Beih. 2010 (zu Heft 30), S. 61; Viskorf, S., DStR-Beih. 2010 (zu Heft 30), S. 53; Jochum, H., FR 2005, S. 579; Watrin, C./Sievvert, E./Strohm, C., FR 2004, S. 2; Staringer, C., Konzernbesteuerung, 2002, S. 99; H.-J. Krebs, BB 2001, 2030f.; Grotherr, S., FR 1995; S. 1.

<sup>78</sup> Vgl. Müller, T./Stöcker, E. E./Lieber, B., Organschaft, 2011, S. 76; Schumacher, P., Organschaft, 2010, S. 46; Staringer, C., Konzernbesteuerung, 2002, S. 99.

<sup>79</sup> Vgl. Schöneborn, T., DB 2010, S. 245; Haas, W./Herzig, N./Hirte, H. u.a., Gruppenbesteuerung, 2011, S. 22, 24.

<sup>80</sup> Andere formelle Kritikpunkte wären z.B. die genaue Höhe der Abfindungen bzw. Ausgleichszahlungen, eine genauere Formulierung zur Mindestlaufzeit, sowie die Höhe der Zustimmung der Gesellschafterversammlung für den GAV bei einer GmbH als OG; vgl. hierzu u.a. Haas, W./Herzig, N./Hirte, H. u.a., Gruppenbesteuerung, 2011, S. 24-26 und Schnitger, A./Fehrenbacher, O. (Hrsg.), 2012, § 14 KStG, Rn. 1332.

fungieren.<sup>81</sup> Die aktienrechtlichen Bestimmungen zum GAV, inklusive der Verpflichtung zur Verlustübernahme gem. § 302 AktG, finden jedoch unmittelbar nur Anwendung auf Gesellschaften i.S.d. § 14 Abs. 1 Satz 1 KStG i.V.m. § 1 AktG.<sup>82</sup> Zwar wurde durch ständige Rechtsprechung geklärt, dass die aktienrechtlichen Regelungen zum GAV automatisch auch für die „anderen Kapitalgesellschaften“ gelten<sup>83</sup>, jedoch verlangt die Finanzverwaltung und die Rechtsprechung, dass eine Verlustübernahme für „andere Kapitalgesellschaften“ weiterhin ausdrücklich, dem § 302 AktG entsprechend, vereinbart werden soll.<sup>84</sup> Diese Verpflichtung ist im § 17 Satz 2 Nr. 2 KStG a.F. kodifiziert. Wie die Art und Weise der Formulierung zu gestalten ist, lässt sich jedoch aus dem Gesetz nicht genau entnehmen.<sup>85</sup>

Aus dieser Unklarheit hinsichtlich der „richtigen“ Formulierung resultiert für die betroffenen Unternehmen Rechtsunsicherheit über die Anerkennung der ertragsteuerlichen Organschaft.<sup>86</sup> Insbesondere hat die Verfügung der OFD Rheinland und Münster vom 12.08.2009 für große Verunsicherung bzgl. der Formulierung gesorgt.<sup>87</sup> Hierbei wurde eine in der Praxis übliche verwendete Klausel zur Verlustübernahme (s. Anhang 2) als unzureichend erklärt, was ausschlaggebend für eine Vielzahl „verunglückter Organschaften“ gewesen wäre.<sup>88</sup> Mit Beschluss vom 28.07.2010, abgeändert am 15.09.2010, hat der BFH jedoch eine mit Blick auf die Verwaltungsmeinung gegenteilige Rechtsauffassung vertreten.<sup>89</sup> Hierauf reagierte das BMF mit dem Schreiben vom 19.10.2010 und schloss sich der Ansicht des BFH an.<sup>90</sup>

Diese höchstrichterlichen Urteile bieten den Unternehmen zwar eine Orientierungshilfe für die Formulierung der Verlustübernahme<sup>91</sup>, jedoch besteht für die Zukunft weiterhin Ungewissheit, wie sich die Rechtslage entwickelt, solange eine gesetzliche Ver-

---

<sup>81</sup> Vgl. Schnitger, A./Fehrenbacher, O. (Hrsg.), 2012, § 17 KStG, Rn. 1.

<sup>82</sup> Vgl. Müller, T./Stöcker, E. E./Lieber, B., Organschaft, 2011, S. 88, 93; Herkenroth, K./Hein, O./Labermeier, A. u.a., Konzern, 2008, S. 158.

<sup>83</sup> Vgl. BGH vom 11.10.1999, HFR 2000, S. 604; v. Wolfersdorff, J., Organschaftsreform, 2012, S. 33.

<sup>84</sup> Vgl. BFH vom 03.03.2010, BFH/NV 2010, S. 1132-1135; BFH vom 17.06.2008, BFH/NV 2008, S. 1705; BFH vom 22.02.2006, HFR 2006, S. 1009-1010; BFH vom 17.12.1980, BStBl. 1981 II, S. 383-385; Schnitger, A./Fehrenbacher, O. (Hrsg.), 2012, § 17 KStG, Rn. 76; Gerlach, J., FR 2012, S. 453; Pohl, D., DB 2010 (Heft 33), S. M01; Schumacher, P., Organschaft, 2010, S. 53.

<sup>85</sup> Vgl. Haas, W./Herzig, N./Hirte, H. u.a., Gruppenbesteuerung, 2011, S. 28; Schnitger, A./Fehrenbacher, O. (Hrsg.), 2012, § 17 KStG, Rn. 77; Schöneborn, T., DB 2010, S. 245; Rödder, T., DStR 2010, S. 1219; Wulf, M., AG 2010, S. 34; Hohage, U./Willkommen, C., BB 2010, S. 1119, 1120.

<sup>86</sup> Vgl. v. Wolfersdorff, J./Rödder, T./Schmidt-Fehrenbacher, V. u.a., DB 2012, S. 2245.

<sup>87</sup> Vgl. OFD Rheinland und Münster vom 12.08.2009, DStR 2010, S. 1136; Lenz, M./Adrian, G./Handwerker, E., BB 2012, S. 2854.

<sup>88</sup> Vgl. Lenz, M./Adrian, G./Handwerker, E., BB 2012, S. 2854; Haas, W./Herzig, N./Hirte, H. u.a., Gruppenbesteuerung, 2011, S. 28.

<sup>89</sup> Vgl. BFH vom 28.07.2010, BStBl. 2010 II, S. 932; BFH vom 15.09.2010, BStBl. 2010 II, S. 935.

<sup>90</sup> Vgl. BMF-Schreiben vom 19.10.2010, BStBl. 2010 I, S. 836.

<sup>91</sup> Vgl. Haas, W./Herzig, N./Hirte, H. u.a., Gruppenbesteuerung, 2011, S. 28.

pflichtung zur Verlustübernahme, die eine Formulierung entsprechend dem § 302 AktG fordert, gilt.<sup>92</sup>

Bereits in der Stellungnahme vom 09.07.2010 des Bundesrates zum Entwurf des JStG 2010 wurde um die Überprüfung einer Neufassung des § 17 Satz 2 Nr. 2 KStG gebeten.<sup>93</sup> Dieser Bitte wurde aber irrtümlicherweise<sup>94</sup> nicht nachgekommen und sollte deshalb mit der „kleinen Organschaftsreform“ nachgeholt werden.<sup>95</sup>

### **3.1.2 Dynamischer Verweis auf § 302 AktG für Kapitalgesellschaften i.S.d. § 17 KStG**

Die vorgestellte Problematik des § 17 Satz 2 Nr. 2 KStG a.F. findet im Rahmen der „kleinen Organschaftsreform“ Beachtung. Dabei wird die Gesetzesvorschrift des § 17 Satz 2 Nr. 2 KStG a.F. dahingehend geändert, dass die „anderen Kapitalgesellschaften“ des § 17 KStG zwingend einen dynamischen Verweis auf § 302 AktG in den GAV aufnehmen müssen.<sup>96</sup> Eine Formulierung entsprechend den Vorschriften des § 302 AktG zur Verlustübernahme ist künftig nicht mehr gestattet.<sup>97</sup>

Gemäß § 34 Abs. 10b Satz 1 KStG n.F. ist diese Neuregelung für neu abzuschließende bzw. abzuändernde GAV ab dem Zeitpunkt des Inkrafttretens dieses Gesetzes<sup>98</sup> anzuwenden. § 34 Abs. 10b Satz 2 KStG n.F. eröffnet Unternehmen, welche einen bestehenden GAV haben und diesen auch tatsächlich wirksam durchführen, die Möglichkeit, bis zum 31.12.2014 diese Neuregelung nachzuholen, ohne dass die bisherige Vereinbarung als schädlich betrachtet wird.<sup>99</sup>

---

<sup>92</sup> Vgl. Lenz, M./Adrian, G./Handwerker, E., BB 2012, S. 2854; v. Wolfersdorff, J., Organschaftsreform, 2012, S. 17f.

<sup>93</sup> Vgl. BR-Drucks. 318/10 vom 09.07.2010, S. 59-61; Müller, T./Stöcker, E. E./Lieber, B., Organschaft, 2011, S. 94; Prinz, M., DStR 2010, S. 1512.

<sup>94</sup> Der Finanzausschuss ging davon aus, dass das Problem bereits zwischenzeitliche mit der BFH-Rechtsprechung behoben wurde.

<sup>95</sup> Vgl. v. Wolfersdorff, J., Organschaftsreform, 2012, S. 36.

<sup>96</sup> Vgl. BT-Drucks. 17/10774 vom 25.09.2012, S. 7, 21; Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts vom 20.02.2013, BGBl. 2013 I, S. 285 (S. 290).

<sup>97</sup> Vgl. BT-Drucks. 17/10774 vom 25.09.2012, S. 21.

<sup>98</sup> Dieser Zeitpunkt ist der Tag nach der Veröffentlichung der Neuregelungen im Bundesgesetzblatt.

<sup>99</sup> Vgl. BT-Drucks. 17/10774 vom 25.09.2012, S. 7f., 21; Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts vom 20.02.2013, BGBl. 2013 I, S. 285 (S. 290); Rödder, T., Ubg 2012, S. 808.

### 3.1.3 Beurteilung der neuen Vorschrift zum dynamischen Verweis auf die Verlustübernahme

Der dynamische Verweis auf § 302 AktG soll laut dem Gesetzentwurf Klarheit für Kapitalgesellschaften i.S.d. § 17 KStG über die Art der Formulierung schaffen.<sup>100</sup> Hierbei wird zwar nun Rechtssicherheit bzgl. der „richtigen“ Formulierung geschaffen, jedoch dadurch, dass die Möglichkeiten der Formulierungen eingeschränkt werden. Im Ergebnis fällt eine wörtliche Formulierung entsprechend den Vorschriften des § 302 AktG und ein nicht-dynamischer Verweis auf § 302 AktG als Formulierungsmöglichkeit weg.<sup>101</sup> Zukünftig wird nur noch ein GAV anerkannt, wenn ein dynamischer Verweis vorhanden ist. Fehlt die Dynamik in dem Verweis, führt das zur Aberkennung der Organschaft, auch wenn die Verlustübernahme tatsächlich stattfindet. Immerhin räumt der Gesetzgeber insoweit eine Übergangsfrist bis zum 31.12.2014 ein. Wird der GAV allerdings bis dahin nicht an die neue Vorschrift angepasst, gilt der GAV steuerrechtlich als nichtig, sofern die Organschaft nicht vor dem 01.01.2015 beendet wurde.<sup>102</sup>

Insgesamt würde es sich hier jedoch empfehlen, statt einen dynamischen Verweis zu verlangen, die Regelungen so anzupassen, dass die „anderen Kapitalgesellschaften“ i.S.d. § 17 KStG analog den Kapitalgesellschaften des § 14 Abs. 1 Satz 1 KStG zu behandeln sind. Dass die aktienrechtlichen Bestimmungen entsprechend auch für die „anderen Kapitalgesellschaften“ anzuwenden sind, wurde wie erwähnt bereits durch ständige Rechtsprechung geklärt.<sup>103</sup> Somit wäre eine Gleichstellung erreicht und der weiterhin geforderte Formalismus wäre immerhin in diesem Bereich teilweise eingeschränkt. Bei dem Bestehen eines ausdrücklichen Verweises besteht jedoch weiterhin der strenge damit verbundene Formalismus und durch die Ungleichbehandlung der Kapitalgesellschaften ist schlussendlich kein Rechtsfrieden geschaffen.<sup>104</sup>

---

<sup>100</sup> Vgl. BT-Drucks. 17/10774 vom 25.09.2012, S. 21.

<sup>101</sup> Vgl. Lenz, M./Adrian, G./Handwerker, E., BB 2012, S. 2855.

<sup>102</sup> Vgl. BT-Drucks. 17/11180 vom 24.10.2012, S. 23f.; Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts vom 20.02.2013, BGBl. 2013 I, S. 285 (S. 290).

<sup>103</sup> Vgl. v. Wolfersdorff, J., Organschaftsreform, 2012, S. 33.

<sup>104</sup> Vgl. v. Wolfersdorff, J./Röder, T./Schmidt-Fehrenbacher, V. u.a., DB 2012, S. 2245.

## 3.2 Durchführung des Gewinnabführungsvertrages

### 3.2.1 Fehleranfälligkeit bei der Durchführung des Gewinnabführungsvertrags

Eine weitere Schwachstelle sehen die Kritiker in der Durchführung des GAV und den damit verbundenen Schwierigkeiten.<sup>105</sup> § 14 Abs. 1 Satz 1 KStG verlangt, dass die Organgesellschaft durch den Abschluss eines GAV i.S.d. § 291 Abs. 1 AktG ihren „ganzen Gewinn“ an den Organträger abführt. Diese Verpflichtung besteht gem. § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 Satz 1 KStG während der gesamten Geltungsdauer des GAV und muss tatsächlich durchgeführt werden.<sup>106</sup> Aufgrund dieser Tatsache, besteht das Risiko einer „verunglückten Organschaft“, d.h. einer steuerlichen Aberkennung der Organschaft, falls dieser Verpflichtung nicht ordnungsgemäß nachgekommen wird. Die Ursachen hierfür können vielseitig sein.<sup>107</sup>

Ein möglicher Grund liegt in dem Umstand, dass der abzuführende Gewinn der Organgesellschaft auf dem handelsrechtlichen Ergebnis basiert.<sup>108</sup> Nach den Vorgaben des BGH ist für die Ergebnisabführung das bei „objektiv ordnungsgemäßer Bilanzierung“ ermittelte Ergebnis von Bedeutung.<sup>109</sup> Dabei besteht das Risiko einer falschen Abführung bei einer fehlerhaften Bilanzierung des handelsrechtlichen Gewinns, wodurch der GAV steuerlich als nicht tatsächlich durchgeführt gilt. Das Resultat ist eine „verunglückte Organschaft“.<sup>110</sup> Wann von einer fehlerhaften Bilanzierung auszugehen ist, ist umstritten.<sup>111</sup>

Des Weiteren schreibt das Aktiengesetz laut § 301 AktG eine Höchstgrenze für die Gewinnabführung vor.<sup>112</sup> Hierbei ist zu beachten, dass vororganschaftliche Verlustvorträge der Organgesellschaft, welche nicht i.S.d. § 319 ff. AktG eingegliedert sind, während der Geltungsdauer der Organschaft im Rahmen der Ergebnisabführung laut § 14 Abs. 3 KStG nicht zu berücksichtigen sind. Diese Tatsache wird in der Praxis oft

---

<sup>105</sup> Vgl. Lenz, M./Adrian, G./Handwerker, E., BB 2012, S. 2851; Haas, W./Herzig, N./ Hirte, H. u.a., Gruppenbesteuerung, 2011, S. 22; Esterer, F./Bartelt, M., BB-Special 2010 (zu Heft 5), S. 3.

<sup>106</sup> Vgl. Rödter, T., Ubg 2012, S.719; BT-Drucks. 17/10774 vom 25.09.2012, S. 19; Flämig, C., Reformbedarf, 2012, S. 20; Frotscher, G., Körperschaftsteuer, 2008, Rz. 290.

<sup>107</sup> Vgl. u. a. Schnitger, A./Fehrenbacher, O. (Hrsg.), 2012, § 14 KStG, Rn. 1332.

<sup>108</sup> Vgl. Staringer, C., Konzernbesteuerung, 2002, S. 88; Dinkelbach, A., Ertragsteuern, 2012, S. 388; Montag, H., Konzernsteuerrecht, 2013, S. 729; Dötsch, E./Pung, A., DB 2013, S. 308.

<sup>109</sup> Vgl. BGH vom 14.02.2005, HFR 2005, S. 1027; BGH vom 05.06.1989, NJW-RR 1989, S. 1198-1200.

<sup>110</sup> Vgl. Lenz, M./Adrian, G./Handwerker, E., BB 2012, S. 2852.

<sup>111</sup> Vgl. v. Wolfersdorff, J., Organschaftsreform, 2012, S. 27.

<sup>112</sup> Vgl. Müller, T./Stöcker, E. E./Lieber, B., Organschaft, 2011, S.100.

vernachlässigt bzw. vergessen und führt somit ebenfalls zu einer, für steuerliche Zwecke<sup>113</sup>, fehlerhaften Ergebnisabführung.<sup>114</sup>

Aufgrund der Abweichung der erfolgten handelsrechtlichen Abführung oder Verlustübernahme von der steuerlich „richtigen“ Abführungshöhe oder Verlustübernahme wird die ertragsteuerliche Organschaft rückwirkend für die komplette Geltungsdauer aufgehoben.<sup>115</sup> Eine Heilungsmöglichkeit ist von der Judikative und der Legislative bislang nicht in Betracht gezogen worden.<sup>116</sup> Hieraus ergeben sich für die organschaftsbeteiligten Unternehmen erhebliche Rechtsunsicherheiten, da u.a. die Gründe und die Auswirkungen der Aberkennung bislang nicht eindeutig vorhersehbar sind.<sup>117</sup>

### 3.2.2 Anerkennung der Organschaft auch bei fehlerhafter Durchführung

Mit der „kleinen Organschaftsreform“ wird nun eine Möglichkeit zur Heilung „verunglückter Organschaften“ geschaffen, welche auf einem steuerrechtlich nichtigen GAV, basierend auf einer fehlerhaften Bilanzierung des handelsrechtlichen Gewinns, beruhen.<sup>118</sup> Hierzu wird § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 KStG um einen Zusatz ergänzt, welcher die Anwendbarkeit dieser Option enthält.<sup>119</sup> Mit der Novellierung wird eine Erleichterung bei der ertragsteuerlichen Organschaft unter Beibehaltung der Verbindung zu den handelsrechtlichen Vorschriften angestrebt.<sup>120</sup>

Dabei gilt die Ergebnisabführung, die auf einem Jahresüberschuss beruht, der fehlerhafte Bilanzansätze enthält, auch dann als ordnungsgemäß durchgeführt, wenn folgende drei Kriterien gem. § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 Satz 4 Buchst. a)-c) KStG n.F. kumulativ erfüllt sind<sup>121</sup>:

a) Der Jahresabschluss wirksam festgestellt ist,

---

<sup>113</sup> Der GAV besteht jedoch gesellschaftsrechtlich weiter. Die Folge des gesellschaftsrechtlichen Weiterbestehens und der tatsächlich vorliegenden Gewinnabführung besteht dann darin, dass die Gewinnabführung als verdeckte Gewinnausschüttung, die Verlustübernahme als verdeckte Einlage zu werten ist.

<sup>114</sup> Vgl. Schnitger, A./Fehrenbacher, O. (Hrsg.), 2012, § 14 KStG, Rn. 354, 355, 359.

<sup>115</sup> Vgl. v. Wolfersdorff, J., Organschaftsreform, 2012, S. 15, 26; v. Wolfersdorff, J./Rödter, T./Schmidt-Fehrenbacher, V. u.a., DB 2012, S. 2242.

<sup>116</sup> Vgl. v. Wolfersdorff, J./Rödter, T./Schmidt-Fehrenbacher, V. u.a., DB 2012, S. 2243; Haas, W./Herzig, N./Hirte, H. u.a., Gruppenbesteuerung, 2011, S. 22.

<sup>117</sup> Vgl. Lenz, M./Adrian, G./Handwerker, E., BB 2012, S. 2851, 2852.

<sup>118</sup> Vgl. BT-Drucks. 17/10774 vom 25.09.2012, S. 9.

<sup>119</sup> Vgl. BT-Drucks. 17/10774 vom 25.09.2012, S. 7; BT-Drucks. 17/11180 vom 24.10.2012, S. 20f.; Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts vom 20.02.2013, BGBl. 2013 I, S. 285 (S. 289).

<sup>120</sup> Vgl. BT-Drucks. 17/10774 vom 25.09.2012, S. 19; Dötsch, E./Pung, A., DB 2013, S. 308.

<sup>121</sup> Vgl. BT-Drucks. 17/10774 vom 25.09.2012, S. 7; BT-Drucks. 17/11180 vom 24.10.2012, S. 20; Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts vom 20.02.2013, BGBl. 2013 I, S. 285 (S. 289); Lenz, M./Adrian, G./Handwerker, E., BB 2012, S. 2852.

- b) die Fehlerhaftigkeit bei der Erstellung des Jahresabschlusses unter Anwendung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns nicht hätte erkannt werden müssen und
- c) ein von der Finanzverwaltung beanstandeter Fehler spätestens in dem nächsten nach dem Zeitpunkt der Beanstandung des Fehlers aufzustellenden Jahresabschluss der Organgesellschaft und des Organträgers korrigiert und das Ergebnis entsprechend abgeführt oder ausgeglichen wird, soweit es sich um einen Fehler handelt, der in der Handelsbilanz zu korrigieren ist.

(§ 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 Satz 4 Buchst. a)-c) KStG n.F.)

Zusätzlich wird mit § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 Satz 5 KStG n.F. geklärt, in welchen Fällen die Voraussetzung des § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 Satz 4 Buchst. b) KStG n.F. erfüllt ist. Diese ist gegeben, wenn ein uneingeschränkter Bestätigungsvermerk nach § 322 Abs. 3 HGB zum Jahresabschluss vorliegt oder eine Bescheinigung mit umfassender Beurteilung über die Erstellung des Jahresabschlusses von einem Steuerberater oder einem Wirtschaftsprüfer vorhanden ist.<sup>122</sup>

Für Gewinnabführungsverträge, die auf wesentlichen bzw. offensichtlich fehlerhaften Bilanzen beruhen, ist diese Neuregelung nicht anwendbar. In solchen Fällen gelten die Gewinnabführungsverträge weiterhin als nicht durchgeführt und führen somit zu einer Aberkennung der ertragsteuerlichen Organshaft.<sup>123</sup>

Gemäß § 34 Abs. 9 Nr. 7 KStG n:F. ist diese Neuregelung auf alle noch nicht bestandskräftig veranlagten Fälle anzuwenden.<sup>124</sup>

### 3.2.3 Beurteilung der Heilungsmöglichkeit

Durch die Möglichkeit, fehlerhafte Abführungen, die auf Bilanzierungsfehler zurückzuführen sind, unter bestimmten Voraussetzungen nachträglich zu korrigieren, eröffnet der Gesetzgeber eine völlig neue Handlungsoption. Positiv ist, dass die Korrekturvorschrift die rechtlichen Konsequenzen erheblich abschwächt, die im Falle einer fehlerhaften Bilanzierung dann drohen, wenn trotz der Fehlerhaftigkeit ein ordentliches und gewissenhaftes Vorgehen zu unterstellen ist.<sup>125</sup> Dennoch bleibt offen, welche Sachver-

---

<sup>122</sup> Vgl. BT-Drucks. 17/10774 vom 25.09.2012, S. 7, 20; BT-Drucks. 17/11180 vom 24.10.2012, S. 20f.; Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts vom 20.02.2013, BGBl. 2013 I, S. 285 (S. 289).

<sup>123</sup> Vgl. BT-Drucks. 17/10774 vom 25.09.2012, S. 19; Dötsch, E./Pung, A., DB 2013, S. 308.

<sup>124</sup> Vgl. BT-Drucks. 17/10774 vom 25.09.2012, S. 7; Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts vom 20.02.2013, BGBl. 2013 I, S. 285 (S. 290).

<sup>125</sup> Vgl. v. Wolfersdorff, J./Röder, T./Schmidt-Fehrenbacher, V. u.a., DB 2012, S. 2243.

halte unter „fehlerhafte Bilanzansätze“ fallen.<sup>126</sup> Die Begrifflichkeiten sind derzeit rechtlich unbestimmt. Der Gesetzgeber bestimmt lediglich, dass das „Vergessen“ des Ausgleiches vororganschaftlicher Verluste zu einem fehlerhaften Bilanzansatz der Abführungsverpflichtung führt.<sup>127</sup> Folglich würde diese Aussage auch auf andere unzulässige Mehrabführungen<sup>128</sup> Anwendung finden.<sup>129</sup> Inwieweit Ansatz- und Bewertungsfehler zu fehlerhaften Bilanzansätzen zählen, wird jedoch nicht weiter ausgeführt. Abgestellt wird hier wiederum auf die BGH-Rechtsprechung<sup>130</sup> zur „ordnungsgemäßen Bilanzierung“.<sup>131</sup> Folglich wird weiterhin eine „Punktlandung“ der richtigen Ergebnisabführung gefordert, wobei der Rahmen der möglichen Fehler nicht eingeschränkt wird.<sup>132</sup>

Darüber hinaus ergeben sich Unklarheiten über den Zeitpunkt der Beanstandung und das tatsächliche Vorliegen des Fehlers. Fraglich ist auch, was mit „Beanstandung“ gemeint ist.<sup>133</sup> Somit bestehen bzgl. der Durchführung weiterhin Rechtsunsicherheiten, die der Gesetzentwurf nicht gelöst hat bzw. mit sich gebracht hat.

## **4 Feststellung von Besteuerungsgrundlagen im Organkreis**

### **4.1 Rechtsunsicherheit bezüglich eines fehlenden besonderen Feststellungsverfahrens für die Organshaft**

Mit der Erfüllung der Voraussetzungen der ertragsteuerlichen Organshaft folgt wie angesprochen gem. der Rechtsfolge der körperschaftsteuerlichen Organshaft nach § 14 Abs. 1 Satz 1 KStG die Zurechnung der Einkünfte der Organgesellschaft an den Organträger.<sup>134</sup> Dabei bleibt die Organgesellschaft jedoch weiterhin selbstständig körperschaftsteuerpflichtig.<sup>135</sup> Die Vorschriften der ertragsteuerlichen Organshaft beinhalten jedoch nur eine materiell-rechtliche Regelung. Eine, der Organshaft angepas-

---

<sup>126</sup> Vgl. Lenz, M./Adrian, G./Handwerker, E., BB 2012, S. 2852.

<sup>127</sup> Vgl. BT-Drucks. 17/10774 vom 25.09.2012, S. 20.

<sup>128</sup> Zu den weiteren unzulässigen Mehrabführungen zählen z.B. die Nichtbeachtung handelsrechtlicher Abführungssperren gem. § 268 Abs. 8 HGB, die Abführung vororganschaftlicher Gewinnrücklagen gem. § 300 AktG sowie die Abführung in organschaftlicher Zeit gebildete und aufgelösten Kapitalrücklagen i.S.d. § 272 Abs. 2 HGB.

<sup>129</sup> Vgl. Dötsch, E./Pung, A., DB 2013, S. 309.

<sup>130</sup> Vgl. BGH vom 14.02.2005, HFR 2005, S. 1027; BGH vom 05.06.1989, NJW-RR 1989, S. 1198-1200.

<sup>131</sup> Vgl. Lenz, M./Adrian, G./Handwerker, E., BB 2012, S. 2852.

<sup>132</sup> Vgl. v. Wolfersdorff, J./Rödter, T./Schmidt-Fehrenbacher, V. u.a., DB 2012, S. 2244.

<sup>133</sup> Vgl. Middendorf, O./Holtrichter, T., StuB 2012, S. 867; Rödter, T., Ubg 2012, S. 721.

<sup>134</sup> Vgl. Müller, T./Stöcker, E. E./Lieber, B., Organshaft, 2011, S. 126.

<sup>135</sup> Vgl. Frotscher, G., Körperschaftsteuer, 2008, Rz. 265.



te, verfahrensrechtliche Regelung ist diesbezüglich nicht vorgeschrieben.<sup>136</sup> Folglich erfolgt die Veranlagung der beteiligten Unternehmen unabhängig voneinander.<sup>137</sup>

Das bedeutete in der Praxis, dass eine Änderung des Einkommens der Organgesellschaft nicht ohne weiteres Auswirkung auf eine bestandskräftige Veranlagung des Organträgers hat.<sup>138</sup> Diesbezüglich entschied der BFH in einem Urteil vom 28.01.2004, dass eine Änderung des Einkommens der Organgesellschaft und des, daraus folgenden, gegen diese gerichteten Steuerbescheids, keine Rechtswirkung auf den bestandskräftigen Steuerbescheid des Organträgers habe.<sup>139</sup> Bestätigt wurde diese Entscheidung durch das BFH-Urteil vom 06.03.2008.<sup>140</sup> Dabei wurde ausdrücklich geklärt, dass ein Gewinnfeststellungsbescheid für eine Tochterpersonengesellschaft der Organgesellschaft keinen Grundlagenbescheid für den Organträger darstellt.<sup>141</sup>

Vor diesem Hintergrund entsteht Rechtsunsicherheit für die beteiligten Unternehmen, da z.B. eine nachträglich geringer angesetzte Steuerbemessungsgrundlage bei der Organgesellschaft sich nicht mehr zu Gunsten des Organträgers auswirken kann, falls dessen Steuerbescheid bereits bestandskräftig ist.<sup>142</sup> Hier lässt sich bislang nur Abhilfe schaffen, indem der Steuerbescheid des Organträgers so lange offen gehalten wird<sup>143</sup>, bis alle Steuerbescheide der Tochterpersonengesellschaften der Organgesellschaften bestandskräftig geworden sind.<sup>144</sup> Ein weiterer Streitpunkt ist, welche Partei Einwendungen gegen eine veränderte Besteuerungsgrundlage vorbringen kann.<sup>145</sup> Hierbei ist bei einer streitigen, steuerlichen Bilanzierungsfrage bei der Organgesellschaft eigentlich ein Rechtsmittel von dem Organträger zu führen, da dieser infolge der Einkommenszurechnung die Steuerlast trägt, und nicht von der Organgesellschaft.<sup>146</sup> Zusätzlich führen die unterschiedlichen zuständigen Finanzämter zu Verunsicherung. Während ein Finanzamt die ertragsteuerliche Organschaft anerkennt, kann es bei dem anderen Finanzamt auf Ablehnung stoßen.<sup>147</sup> In diesem Fall ist es empfehlenswert, Rechtsbehelfe gegen beide Bescheide einzulegen. Hintergrund dafür ist, dass dadurch eine Veränderung, basierend auf einer Entscheidung gegen einen der Bescheide, diese auch

---

<sup>136</sup> Vgl. BT-Drucks. 17/10774 vom 25.09.2012, S. 20; Middendorf, O./Holtrichter, T., StuB 2012, S. 868; Hendricks, M., Ubg 2011, S. 711.

<sup>137</sup> Vgl. Lenz, M./Adrian, G./Handwerker, E., BB 2012, S. 2858.

<sup>138</sup> Vgl. BT-Drucks. 17/10774 vom 25.09.2012, S. 20.

<sup>139</sup> Vgl. BFH vom 28.01.2004, BStBl. 2004 II, S. 539.

<sup>140</sup> Vgl. BFH vom 06.03.2008, BStBl. 2008 II, S. 663.

<sup>141</sup> Vgl. Hendricks, M, Ubg 2011, S. 715; Jäger, B./Lang, F., KSt, 2009, S. 836.

<sup>142</sup> Vgl. Preißer, M. (Hrsg.), Unternehmenssteuer, 2012, S. 604.

<sup>143</sup> Dabei ist die Festsetzungsverjährungsfrist gem. § 169f. AO zu berücksichtigen.

<sup>144</sup> Vgl. v. Wolfersdorff, J./Rödter, T./Schmidt-Fehrenbacher, V. u.a., DB 2012, S. 2246.

<sup>145</sup> Vgl. Lenz, M./Adrian, G./Handwerker, E., BB 2012, S. 2858.

<sup>146</sup> Vgl. v. Wolfersdorff, J./Rödter, T./Schmidt-Fehrenbacher, V. u.a., DB 2012, S. 2246.

<sup>147</sup> Vgl. Lenz, M./Adrian, G./Handwerker, E., BB 2012, S. 2858.

im anderen umgesetzt werden kann. Anderenfalls wäre keine Änderungen mehr bei dem nicht angefochtenen Bescheid mehr möglich, soweit keine speziellen Änderungsvorschriften greifen. Dabei kann ein Verfahren ausgesetzt werden bis eine Entscheidung über das andere Verfahren erzielt wird.<sup>148</sup> Folglich resultiert durch das fehlende Verfahrensrecht für Organschaften große Rechtsunsicherheit bei den beteiligten Unternehmen.

## **4.2 Einführung eines gesonderten und einheitlichen Feststellungsverfahrens für die Organschaft**

Der beschriebenen verfahrensrechtlichen Problematik wird mit der „kleinen Organschaftsreform“ Rechnung getragen. Hierzu wird mit dem § 14 Abs. 5 KStG n.F. ein gesondertes und einheitliches Feststellungsverfahren für die Organschaft eingeführt. Dabei wird das dem Organträger zuzurechnende Einkommen der Organgesellschaft und die damit verbundene weitere Besteuerungsgrundlagen gesondert und einheitlich festgestellt.<sup>149</sup>

Hierbei ist gem. § 14 Abs. 5 Satz 2 KStG n.F. die gesonderte und einheitliche Feststellung für die Besteuerung des Einkommens des Organträgers und der Organgesellschaft bindend. Zusätzlich führt der Gesetzentwurf im weiteren Wortlaut aus, dass diese Feststellungen ebenso entsprechend für die von der Organgesellschaft geleisteten Steuern, die auf die Steuern des Organträgers anzurechnen sind, gelten.<sup>150</sup>

Die örtliche Zuständigkeit für das Feststellungsverfahren fällt gem. § 14 Abs. 5 Satz 4 KStG n.F. auf das Finanzamt, welches für die Besteuerung des Einkommens der Organgesellschaft zuständig ist. Dabei soll laut § 14 Abs. 5 Satz 5 KStG n.F. die Erklärung zur gesonderten und einheitlichen Feststellung mit der Körperschaftsteuererklärung der Organgesellschaft verbunden werden.<sup>151</sup>

Dieses neue Feststellungsverfahren gilt laut § 34 Abs. 9 Nr. 9 KStG n.F. erstmalig für Feststellungszeiträume, die ab dem 01.01.2013 beginnen.<sup>152</sup>

---

<sup>148</sup> Vgl. Frotscher, G./Maas, E., 2012, § 14 KStG, Rn. 709.

<sup>149</sup> Vgl. BT-Drucks. 17/10774 vom 25.09.2012, S. 20.

<sup>150</sup> Vgl. BT-Drucks. 17/10774 vom 25.09.2012, S. 20; BT-Drucks. 17/11180 vom 24.10.2012, S. 21f.; Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts vom 20.02.2013, BGBl. 2013 I, S. 285 (S. 289f.).

<sup>151</sup> Vgl. BT-Drucks. 17/10774 vom 25.09.2012, S. 20f.; BT-Drucks. 17/11180 vom 24.10.2012, S. 22; Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts vom 20.02.2013, BGBl. 2013 I, S. 285 (S. 290).

<sup>152</sup> Vgl. BT-Drucks. 17/11180 vom 24.10.2012, S. 23; Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts vom 20.02.2013, BGBl. 2013 I, S. 285 (S. 290).

### 4.3 Beurteilung des gesonderten und einheitlichen Feststellungsverfahrens

Mit der Einführung eines Verfahrens zur einheitlichen und gesonderten Feststellung verfolgt der Gesetzgeber eine Erleichterung für die Verfahrenspraxis und eine Zunahme der Rechtssicherheit für die Organschaft im Bereich des Besteuerungsverfahrens.<sup>153</sup> Dieses Ziel wird im Schrifttum begrüßt und als erfüllt angesehen und stößt bislang auf positive Resonanz.<sup>154</sup>

Zum einen ergibt sich aus dem Gesetzentwurf der wichtige Tatbestand, dass anhand dieses einheitlichen Feststellungsbescheids gleichzeitig festgestellt wird, ob eine steuerlich anzuerkennende Organschaft vorliegt.<sup>155</sup> Dies trägt wesentlich zu einer höheren Rechtssicherheit bei den Beteiligten bei.<sup>156</sup>

Zum anderen ermöglicht das neue Feststellungsverfahren eine zeitnahe Feststellung des Zurechnungseinkommens der Organgesellschaften im Rahmen der Betriebsprüfung<sup>157</sup> und - da der Feststellungsbescheid als Grundlagenbescheid i.S.d. § 171 Abs. 10 AO und § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO für die Besteuerungsbescheide des Organträgers, sowie der Organgesellschaft, gilt – eine unkomplizierte Anpassung im Falle von Änderungen.<sup>158</sup> Dadurch entfällt die Notwendigkeit, dass der Steuerbescheid des Organträgers so lange wie möglich offen gehalten werden muss, um spätere Änderungen bei der Organgesellschaft zu berücksichtigen.

Des Weiteren ist es begrüßenswert, dass der Feststellungsbescheid sowohl an den Organträger als auch an die Organgesellschaft zur Bekanntgabe adressiert wird. Hierdurch sind beide Parteien befugt, diesen gem. § 352 AO bzw. § 48 FGO anzufechten.<sup>159</sup>

Die zusätzlich abzugebende Erklärung des Organträgers und der Organgesellschaft zur gesonderten und einheitlichen Feststellung soll laut Gesetzentwurf auch zu keinem größeren Mehraufwand für die beteiligten Unternehmen führen. Erreicht wird dies damit, dass die Feststellungserklärung an die Körperschaftserklärung der Organgesell-

---

<sup>153</sup> Vgl. BT-Drucks. 17/10774 vom 25.09.2012, S. 20.

<sup>154</sup> Vgl. Lenz, M./Adrian, G./Handwerker, E., BB 2012, S. 2858; v. Wolfersdorff, J./Rödler, T./Schmidt-Fehrenbacher, V. u.a., DB 2012, S. 2246.

<sup>155</sup> Vgl. BT-Drucks. 17/10774 vom 25.09.2012, S. 20.

<sup>156</sup> Vgl. Keller, A., DStZ 2013, S. 64.

<sup>157</sup> Vgl. v. Wolfersdorff, J./Rödler, T./Schmidt-Fehrenbacher, V. u.a., DB 2012, S. 2246.

<sup>158</sup> Vgl. BT-Drucks. 17/10774 vom 25.09.2012, S. 20; Höreth, U./Stelzer, B., SteuerConsultant 2013, S. 18; Lenz, M./Adrian, G./Handwerker, E., BB 2012, S. 2858.

<sup>159</sup> Vgl. BT-Drucks. 17/10774 vom 25.09.2012, S. 20.

schaft anknüpft.<sup>160</sup> Hierdurch ist laut § 181 Abs. 2 Satz 3 AO der Organträger von der Abgabe freigestellt.<sup>161</sup> Aus unternehmerischer Sicht ist somit das neue Feststellungsverfahren mit keinen praktischen Schwierigkeiten verbunden und führt kaum zu Mehraufwand.

Insgesamt erweist sich diese Gesetzesänderung vom rein theoretischen Gesichtspunkt als sehr positiv. Abzuwarten bleibt jedoch, wie sich diese Verfahrensweise ab dem Veranlagungszeitraum 2013 in der Praxis bewährt. Problematisch erscheint hier möglicherweise ein Mehraufwand für die Finanzverwaltung, insbesondere auf Grund der Umstellung.

## **5 Die ertragsteuerliche Organschaft im grenzüberschreitenden Kontext**

### **5.1 Organgesellschaft**

#### **5.1.1 Kritik an der Binnenorientierung der Organgesellschaft**

Angesichts der Tatsache, dass verbundene Unternehmen meist grenzüberschreitend agieren, muss bei der Betrachtung der ertragsteuerlichen Organschaft dieser Umstand mit berücksichtigt werden.<sup>162</sup> Ein Problem wird dabei bereits in den Voraussetzungen der ertragsteuerlichen Organschaft gesehen.<sup>163</sup> In diesem Zusammenhang besteht seit längerer Zeit Kritik an der „überzogenen Binnenorientierung“ der ertragsteuerlichen Organschaft.<sup>164</sup> Angestoßen wurde die Kritik dabei insbesondere durch die Rechtsprechung des EuGH in der Rechtssache Marks & Spencer. Der Streitpunkt war dabei nicht die grenzüberschreitende Verrechnung laufender, sondern finaler Verluste.<sup>165</sup> Daraus resultierte eine Reihe von Diskussionen über die Möglichkeit einer grenzüberschreitenden ertragsteuerlichen Organschaft.<sup>166</sup>

Hintergrund hierfür ist zum einen der in §§ 14 Abs. 1 Satz 1 und 17 Satz 1 KStG a.F. geforderte doppelte Inlandsbezug der Organgesellschaft. Dabei ist es für die Anerken-

---

<sup>160</sup> Vgl. BT-Drucks. 17/10774 vom 25.09.2012, S. 20f..

<sup>161</sup> Vgl. Lenz, M./Adrian, G./Handwerker, E., BB 2012, S. 2858.

<sup>162</sup> Vgl. Binnewies, G., Konzernbesteuerung, 2010, S. 280.

<sup>163</sup> Vgl. Binnewies, G., Konzernbesteuerung, 2010, S. 280.

<sup>164</sup> Vgl. Herzig, N., DStR-Beih. 2010 (zu Heft 30), S. 63.

<sup>165</sup> Vgl. EuGH vom 13.12.2005, HFR 2006, S. 409-411; Klarmann, S., Organschaft, 2006, S. 65; Haas, W./Herzig, N./Hirte, H. u.a., Gruppenbesteuerung, 2011, S. 10.

<sup>166</sup> Vgl. z.B. Gosch, D., IWB 2012, S. 694; Schönfeld, J., IStR 2012, S. 368; Frotscher, G., IStR 2011, S. 697; Esterer, F./Bartelt, M., BB-Special 2010 (zu Heft 5), S. 5; Eisenbarth, M./Hufeld, U., IStR 2010, S. 309; Homburg, S., IStR 2010, S. 246; Altvater, C., DB 2009, S. 1201; Schnitger, A., IWB 2008, S. 191; Herzig, N./Wagner, T., DStR 2006, S. 1; Herzig, N./Wagner, T., DB 2005, S. 1; Hey, J., GmbHR 2006, S. 113.

nung der Organshaft erforderlich, dass sich die Geschäftsleitung sowie der Sitz der Organgesellschaft im Inland befinden.<sup>167</sup> Daraus abgeleitet ergibt sich z.B., dass eine Tochtergesellschaft, die ihren Sitz im Ausland und ihre Geschäftsleitung im Inland hat, nicht die Voraussetzungen für eine Organgesellschaft erfüllt, obwohl diese in Deutschland unbeschränkt steuerpflichtig ist.<sup>168</sup>

Aufgrund dieser Beschränkung der Ansässigkeitsmöglichkeit der Organgesellschaft auf das Inland, sieht man einen Eingriff in die Niederlassungsfreiheit<sup>169</sup>, die europarechtlich im Art. 49 AEUV gefordert wird.<sup>170</sup> Diesbezüglich wurde Deutschland bereits am 29.01.2009 von der EU-Kommission im Rahmen eines Vertragsverletzungsverfahrens<sup>171</sup> förmlich aufgefordert, diese Beschränkung aufzuheben.<sup>172</sup> Begründet wird der Verstoß damit, dass der doppelte Inlandsbezug der Organgesellschaft ausländische Gesellschaften<sup>173</sup> gegenüber inländischen Kapitalgesellschaften benachteiligt und somit gegen die Niederlassungsfreiheit gem. Art. 49 AEUV verstößt.<sup>174</sup> Infolgedessen hat das BMF mit Schreiben vom 28.03.2011 angeordnet, dass eine Tochterkapitalgesellschaft auch dann als Organgesellschaft zugelassen wird, wenn sich ihr Sitz in einem EU- oder EWR-Mitgliedstaat befindet. Die Geschäftsleitung wird dabei weiterhin im Inland gefordert.<sup>175</sup> Der ständigen Rechtsprechung des EuGH zufolge kann eine Vertragsverletzung, die durch eine Rechtsvorschrift verursacht wird, jedoch nur durch eine gesetzliche Änderung dieser Vorschrift beendet werden. Aus diesem Grund wurde das Vertragsverletzungsverfahren ungeachtet des BMF-Schreibens weiterhin verfolgt.<sup>176</sup>

Dabei muss jedoch auch beachtet werden, dass ein Verstoß gegen die Niederlassungsfreiheit durchaus gerechtfertigt werden kann.<sup>177</sup> Dies ist der Fall, wenn die Wahrung der Aufteilung der Besteuerungsbefugnisse zwischen den Mitgliedstaaten nicht gegeben ist, die Gefahr doppelter Verlustberücksichtigung besteht oder Steuerfluchtgefahr

---

<sup>167</sup> Für die Voraussetzungen der Organgesellschaft siehe Punkt 2.2.1.

<sup>168</sup> Vgl. Lendewig, C., NWB 2011, S. 2540.

<sup>169</sup> Ein Verstoß gegen die Niederlassungsfreiheit liegt vor, wenn Gleiches ungleich oder Ungleiches gleich behandelt wird (s. Roggen, S., Europarecht, 2011; S. 139, 163).

<sup>170</sup> Vgl. Meilicke, W., Verlustverrechnung, 2010, S. 232; EuGH vom 30.09.2003, EuLF 2004., S. 9-17.

<sup>171</sup> Vertragsverletzungsverfahren Nr. 2008/4909.

<sup>172</sup> Vgl. Meilicke, W., DB 2009, S. 653.

<sup>173</sup> Gemeint sind hier Kapitalgesellschaften, die innerhalb der EU bzw. des EWR gegründet wurden.

<sup>174</sup> Vgl. EU-Kommission-Pressemitteilung vom 30.09.2010, IP/10/1253; EuGH vom 30.09.2003, EuLF 2004, S. 9-17; EuGH vom 05.11.2002, EuZW 2002, S. 754-758.

<sup>175</sup> Vgl. BMF-Schreiben vom 28.03.2011, BStBl. 2011 I, S. 300.

<sup>176</sup> Vgl. EU-Kommission-Pressemitteilung vom 22.03.2012, IP/12/283.

<sup>177</sup> Vgl. Roggen, S., Europarecht, 2011, S. 99.

befürchtet wird.<sup>178</sup> Bei endgültigen Verlusten von Tochterkapitalgesellschaften sind laut EuGH diese Rechtfertigungsgründe jedoch nicht ausreichend, um eine Einschränkung zu legitimieren.<sup>179</sup>

### **5.1.2 Anpassung der Voraussetzungen der Organgesellschaft an europarechtliche Vorschriften**

Der Gesetzentwurf sieht im Zuge der „kleinen Organschaftsreform“ eine Anpassung der Vorschriften über die Voraussetzungen einer Organschaft vor und orientiert sich insoweit an der aktuellen Rechtsprechung und einschlägigen Verwaltungsrundschreiben. Dabei werden die Voraussetzungen der ertragsteuerlichen Organgesellschaft an europarechtskonforme Regelungen angeglichen, um einen Vertragsverstoß zu vermeiden.<sup>180</sup> Somit kodifiziert der Gesetzentwurf die Regelung entsprechend dem BMF-Schreiben vom 28.03.2011, welches die Aufhebung des doppelten Inlandsbezugs der Organgesellschaft beinhaltet<sup>181</sup>, im Gesetz<sup>182</sup>, um die zuvor vorgenommene Verwaltungsanweisung vor dem EuGH anerkennen zu lassen.<sup>183</sup>

Damit wird der doppelte Inlandsbezug, der von den Organgesellschaften gem. §§ 14 Abs. 1 Satz 1 und 17 Satz 1 KStG a.F. gefordert wird, aufgegeben. Die Neuregelung verlangt nur noch, dass sich die Geschäftsleitung (§ 10 AO) der Kapitalgesellschaft im Inland befindet. Die Anforderung an den statuarischen Sitzes (§ 11 AO) der Organgesellschaft wird gem. §§ 14 Abs. 1 Satz 1 und 17 Satz 1 KStG n.F. auf die Belegenheit in EU- bzw. EWR-Staaten ausgedehnt.<sup>184</sup>

Dementsprechend wird § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 5 KStG dem neuen Wortlaut der Ansässigkeitsvoraussetzung der Organgesellschaften angeglichen. Hintergrund dafür ist eine nun mögliche Doppelansässigkeit der Organgesellschaft. Mit dieser Änderung soll vermieden werden, dass negative Einkünfte nun doppelansässiger Organgesellschaften im In- und Ausland gleichermaßen berücksichtigt werden. Somit verlangt § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 5 KStG n.F. dass negative Einkünfte des Organträgers und neu-

---

<sup>178</sup> Vgl. EuGH vom 13.12.2005, HFR 2006, S. 409-411; EuGH vom 25.02.2010, HFR 2010, S. 540-542; Hey, J., GmbHR 2006, S. 114f.

<sup>179</sup> Vgl. EuGH vom 13.12.2005, HFR 2006, S. 409-411; Esterer, F./Bartelt, M., BB-Special 2010 (zu Heft 5), S. 5.

<sup>180</sup> Vgl. BT-Drucks. 17/10774 vom 25.09.2012, S. 18.

<sup>181</sup> Vgl. BMF-Schreiben vom 28.03.2011, BStBl. 2011 I, S. 300.

<sup>182</sup> Vgl. BT-Drucks. 17/10774 vom 25.09.2012, S. 18; Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts vom 20.02.2013, BGBl. 2013 I, S. 285 (S. 289, S. 290).

<sup>183</sup> Vgl. EU-Kommission-Pressemitteilung vom 22.03.2012, IP /12/283.

<sup>184</sup> Vgl. BT-Drucks. 17/10774 vom 25.09.2012, S. 6, 7, 18; Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts vom 20.02.2013, BGBl. 2013 I, S. 285 (S. 289, S. 290).

erdings der Organgesellschaft bei der inländischen Besteuerung nicht berücksichtigt werden, sofern diese bereits in einem anderen Staat im Rahmen der Besteuerung des Organträgers, der Organgesellschaft oder einer anderen Person berücksichtigt wurden.<sup>185</sup>

Gemäß § 34 Abs. 9 Nr. 8 KStG n.F. sind diese Änderungen in allen noch nicht bestandskräftig veranlagten Fällen anzuwenden.<sup>186</sup>

### **5.1.3 Beurteilung der Anpassung der Voraussetzung der Organgesellschaft**

Der Gesetzentwurf sieht mit der Aufgabe des doppelten Inlandsbezugs der Organgesellschaft eine gesetzlich kodifizierte Anpassung an das BMF-Schreiben vom 28.03.2011 vor. Somit wird der Aufforderung des Vertragsverletzungsverfahrens nachgekommen, das in der Vorschrift des doppelten Inlandsbezugs einen Verstoß gegen die Niederlassungsfreiheit gem. Art. 49 AEUV sieht.<sup>187</sup>

Eine tatsächliche grenzüberschreitende Organschaft besteht hier jedoch nicht, da weiterhin eine inländische Geschäftsleitung gefordert wird. Hintergrund ist Art. 4 Abs. 3 OECD-MA 2010. Dieser besagt, dass das Besteuerungsrecht demjenigen Staat zusteht, in dem sich die Geschäftsleitung befindet. Somit soll mit dieser Begrenzung das deutsche Besteuerungsrecht gesichert werden.<sup>188</sup> Aus diesem Grund betrifft diese Neuregelung lediglich nur Konzerne mit Tochterkapitalgesellschaften, deren Satzungssitz sich in EU- bzw. EWR-Staaten befindet und ihre Geschäftsleitung im Inland ist, wodurch der bislang mögliche Organschaftskreis ausgeweitet wird. Bei Tochterkapitalgesellschaften, deren Geschäftsleitung sich im Ausland befindet, ändert sich mit dieser Neuregelung prinzipiell nichts.

Nichtsdestotrotz, hat die Aufgabe der Anforderung des doppelten Inlandsbezugs letztlich weiterhin wenig Auswirkungen. Mit § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 5 KStG n.F. zur modifizierten Verlustberücksichtigung wird eine Anpassung an die nun mögliche doppelte Ansässigkeit der Organgesellschaft vorgenommen. Hiermit soll eine doppelte Verlustberücksichtigung doppelansässiger Gesellschaften vermieden werden, wodurch nega-

---

<sup>185</sup> Vgl. BT-Drucks. 17/10774 vom 25.09.2012, S. 7, 20; BT-Drucks. 17/11180 vom 24.10.2012, S. 21; BT-Drucks. 17/11841 vom 12.12.2012, S. 2; Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts vom 20.02.2013, BGBl. 2013 I, S. 285 (S. 289).

<sup>186</sup> Vgl. BT-Drucks. 17/10774 vom 25.09.2012, S. 7, 21; Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts vom 20.02.2013, BGBl. 2013 I, S. 285 (S. 290).

<sup>187</sup> Vgl. BT-Drucks. 17/10774 vom 25.09.2012, S. 18.

<sup>188</sup> Vgl. Lenz, M./Adrian, G./Handwerker, E., BB 2012, S. 2857; zum Vergleich auch entsprechend: BT-Drucks. 14/6882 vom 10.09.2001, S. 37(Aufgabe des doppelten Inlandsbezugs des OT, 2001).

tive Einkünfte, die im Ausland angefallen sind, bei der deutschen Besteuerung weiterhin nicht berücksichtigt werden.<sup>189</sup>

Insgesamt zeigt sich mit dieser Neuregelung kein wirklicher Fortschritt zur grenzüberschreitenden Organshaft. Die Binnenorientierung wird weiterhin beibehalten.

## 5.2 Organträger

### 5.2.1 Kritik an der Binnenorientierung des Organträgers

Problematisch erscheinen auch die Voraussetzungen der ertragsteuerlichen Organshaft zum Organträger in Bezug auf die Binnenorientierung.<sup>190</sup> Wie bereits bei den Voraussetzungen angesprochen<sup>191</sup>, muss sich die Geschäftsleitung des Organträgers gem. § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 KStG a.F. im Inland befinden. Hier wurde der doppelte Inlandsbezug für den Organträger zwar bereits im Jahr 2001 aufgegeben<sup>192</sup>, dennoch wird auch in diesem Fall weiterhin ein Verstoß gegen die Niederlassungsfreiheit nach Art. 49 AEUV gesehen<sup>193</sup>, da z.B. Gesellschaften mit Sitz im Inland und Geschäftsleitung im Ausland, trotz unbeschränkter Steuerpflicht, gegenüber den zugelassenen Unternehmen diskriminiert werden.<sup>194</sup>

Zwar erlaubt § 18 Satz 1 KStG a.F. auch einem ausländischen gewerblichen Unternehmen als Organträger aufzutreten, aber nur über eine im Handelsregister eingetragene inländische Zweigniederlassung.<sup>195</sup> Dieses Erfordernis kann aber mit dem abkommensrechtlichen Gleichbehandlungsgebot gem. Art. 24 Abs. 3 OECD-MA kollidieren, da u.a. nicht eingetragene Betriebsstätten, trotz beschränkter Steuerpflicht, nicht zugelassen sind und diese somit ungleich behandelt werden.<sup>196</sup>

Ebenfalls ist in der Einschränkung der Ansässigkeitsmöglichkeit des Organträgers und die Ungleichbehandlung, dass eine beherrschte Tochterkapitalgesellschaft nicht als Betriebsstätte des Organträgers gelten darf, eine Missachtung des abkommensrechtlichen Diskriminierungsverbots laut Art. 24 Abs. 5 OECD-MA, falls sich eine entsprechende Vorschrift in einem DBA befindet, zu sehen. Dieser Meinung war der BFH in

---

<sup>189</sup> Vgl. Middendorf, O./Holtrichter, T., StuB 2012, S. 865.

<sup>190</sup> Vgl. Herzig, N., DStR-Beih. 2010 (zu Heft 30), S. 63.

<sup>191</sup> Vgl. Voraussetzungen zu dem Inlandsbezug des Organträgers in Punkt 2.2.1.

<sup>192</sup> Vgl. BT-Drucks. 14/6882 vom 10.09.2001, S. 9, 24, 37; Gesetz zur Fortentwicklung des Unternehmenssteuerrechts vom 20.12.2001, BGBl. 2001 I, S. 3857 (S. 3864); Müller, T./Stöcker, E. E./Lieber, B., Organshaft, 2011, S. 55f..

<sup>193</sup> Vgl. Klarmann, S., Organshaft, 2006, S. 53; Roggen, S., Europarecht, 2011, S. 140.

<sup>194</sup> Vgl. Binnewies, G., Konzernbesteuerung, 2010, S. 280; Roggen, S., Europarecht, 2011, S. 141; Gem. DBA fällt jedoch dem Staat das Besteuerungsrecht zu, in dem sich die Geschäftsleitung befindet.

<sup>195</sup> Vgl. Müller, T./Stöcker, E. E./Lieber, B., Organshaft, 2011, S. 56.

<sup>196</sup> Vgl. Binnewies, G., Konzernbesteuerung, 2010, S. 281; Frotscher, G., IStR 2011, S. 698.



seiner Entscheidung vom 09.02.2011, wobei dieser einem britischen Mutterunternehmen die Möglichkeit bot, ohne einen Inlandsbezug zu Deutschland als gewerbesteuerlicher Organträger für eine in Deutschland ansässige GmbH zu fungieren.<sup>197</sup>

Zwar betrifft dieses Urteil die gewerbesteuerliche Organschaft, jedoch ist diese Entscheidung - aufgrund der gleichen Voraussetzungen wie die Körperschaftsteuerliche Organschaft und bei Bestehen eines Doppelbesteuerungsabkommens mit einer dem Art. 24 Abs. 5 OECD-MA entsprechenden Vorschrift - ebenso auf die Körperschaftsteuerliche Organschaft anwendbar.<sup>198</sup> Das betreffende Urteil erging dabei allerdings zu einem Sachverhalt, bei dem für Zwecke der gewerbesteuerlichen Organschaft kein GAV erforderlich war. Somit waren zu diesem Zeitpunkt nicht dieselben geforderten Anforderungen vorhanden. Dabei steht das Erfordernis für einen Abschluss eines GAV, neben der ohnehin geforderten finanziellen Eingliederung, jedoch selbst in Kritik gegen das Diskriminierungsverbot zu verstoßen. Hintergrund dafür ist, dass ein Abschluss „über die Grenze hinaus“, daran scheitern könnte, dass der GAV im Ausland unbekannt ist. Zu beachten ist aber, dass aufgrund des internationalen Kollisionsrechts die gesellschaftsrechtliche Abschlussmöglichkeit sich nach den Verhältnissen der Tochtergesellschaft richtet, wodurch der Abschluss möglich sein sollte.

Dagegen hat das BMF mit Schreiben vom 27.12.2011 erklärt, dass das Urteil nicht über den entscheidenden Einzelfall hinaus anwendbar ist. Begründet wurde diese Entscheidung dadurch, dass das Urteil des BFH gegen Tz. 77 OECD-Musterkommentar 2010 zu Art. 24 Abs. 5 OECD-MA (s. Anhang 3) spreche.<sup>199</sup> Strittig blieb hier jedoch die Frage, ob der Musterkommentar dynamisch - also rückwirkend wirksam ist - oder statisch auszulegen ist. Bei der statischen Betrachtungsweise des Musterkommentars hätte Tz. 77 OECD-Musterkommentar 2010 keine Auswirkung auf den zurückliegenden Sachverhalt und somit wäre die Argumentation des BMF damit nicht begründet.

## **5.2.2 Anpassung der Voraussetzungen des Organträgers an internationale Erfordernisse**

Der Gesetzentwurf sieht auch in dem Fall des Organträgers eine Anpassung an die bisherige Rechtsprechung vor. Hierbei werden, der Begründung des Gesetzentwurfs zufolge, die Vorschriften an die Rechtsprechung des BFH vom 09.02.2011<sup>200</sup> zur

---

<sup>197</sup> Vgl. BFH vom 09.02.2011, HFR 2011, S. 743-746.

<sup>198</sup> Vgl. Hohenlohe, F./Rautenstrauch, G./Wittmann, A., BB 2012, S. 363.

<sup>199</sup> Vgl. BMF-Schreiben vom 27.12.2011, BStBl. 2012 I, S. 119.

<sup>200</sup> Vgl. BFH vom 09.02.2011, HFR 2011, S. 743-746.

Reichweite des abkommensrechtlichen Diskriminierungsverbots gem. Art. 24 Abs. 5 OECD-MA, entgegen dem BMF-Schreiben vom 27.12.2011<sup>201</sup>, angepasst.<sup>202</sup>

Dabei wird § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 KStG dahingehend geändert, dass es bei dem Organträger weder auf den Sitz noch auf den Ort der Geschäftsleitung ankommt. Die Voraussetzung der unbeschränkten Steuerpflicht gem. § 1 KStG kommt somit nicht mehr zur Anwendung.<sup>203</sup> Aufgrund dieser Gesetzesänderung wird der § 18 KStG folglich aufgehoben, da eine gesonderte Regelung zu einem ausländischen Organträger nicht mehr benötigt wird.<sup>204</sup> Allerdings wird § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 KStG diesbezüglich insoweit ergänzt, dass die Beteiligung an der Organgesellschaft ununterbrochen einer inländischen Betriebsstätte des Organträgers i.S.d. § 12 AO zuzuordnen ist. Damit soll sichergestellt werden, dass inländische Einkünfte nach innerstaatlichem und abkommensrechtlichem Recht laufend der deutschen Besteuerung unterliegen.<sup>205</sup> Damit eröffnet der Gesetzgeber zusätzlich eine neue Betriebsstättendefinition, wobei eine Betriebsstätte nur angenommen wird, wenn Deutschland das Besteuerungsrecht zuweist. Die Voraussetzungen bzgl. der Rechtsform bleiben jedoch weiterhin unverändert.<sup>206</sup>

Da der Gesetzentwurf keine zeitliche Anwendungsvorschrift für diese Neuregelung vorsieht, greift § 34 Abs. 1 KStG n.F. Somit ist diese Neuregelung erstmalig für den Veranlagungszeitraum 2012 anzuwenden.<sup>207</sup>

### **5.2.3 Beurteilung der Anpassungen der Voraussetzungen des Organträgers**

Mit der Neuregelung der Zuordnung der Organgesellschaft an eine inländische Betriebsstätte des Organträgers wird die bisher geforderte Ansässigkeitsvoraussetzung des Organträgers aufgegeben.<sup>208</sup> Dadurch wird ausländischen Unternehmen ohne Sitz und Geschäftsleitung im Inland die Möglichkeit gegeben, über eine inländische Betriebsstätte als Organträger zu fungieren. Durch die Anforderungen der Zuordnung an die inländische Betriebsstätte gem. § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 4-6 KStG n.F. besteht jedoch weiterhin ein Inlandsbezug, wobei die Ergebnisverrechnung ausschließlich in-

---

<sup>201</sup> Vgl. BMF-Schreiben vom 27.12.2011, BStBl. 2012 I, S. 119.

<sup>202</sup> Vgl. BT-Drucks. 17/10774 vom 25.09.2012, S. 18f..

<sup>203</sup> Vgl. BT-Drucks. 17/10774 vom 25.09.2012, S. 6; Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts vom 20.02.2013, BGBl. 2013 I, S. 285 (S. 289).

<sup>204</sup> Vgl. BT-Drucks. 17/10774 vom 25.09.2012, S. 21; Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts vom 20.02.2013, BGBl. 2013 I, S. 285 (S. 290).

<sup>205</sup> Vgl. BT-Drucks. 17/10774 vom 25.09.2012, S. 19.

<sup>206</sup> Vgl. Lenz, M./Adrian, G./Handwerker, E., BB 2012, S. 2855.

<sup>207</sup> Vgl. BT-Drucks. 17/10774 vom 25.09.2012, S. 21; Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts vom 20.02.2013, BGBl. 2013 I, S. 285 (S. 290).

<sup>208</sup> Vgl. BT-Drucks. 17/10774 vom 25.09.2012, S. 19.

nerhalb Deutschlands erfolgt. Von einer grenzüberschreitenden Organschaft kann folglich hier also nicht die Rede sein.<sup>209</sup> Zwar wird durch das Abstellen auf eine inländische Betriebsstätte, statt auf eine inländische eingetragene Zweigniederlassung, der Kreis der möglichen Organträger erweitert. Jedoch wurde vom Gesetzgeber nicht geklärt, nach „welchen Kriterien die Zuordnung der Beteiligung an der Organschaft zur inländischen Betriebsstätte zu erfolgen hat“<sup>210</sup>. Hierbei wird die Meinung vertreten, dass die Beteiligung in einem funktionalem Zusammenhang stehen muss.<sup>211</sup> Diese Ansicht vertritt auch die Finanzverwaltung und stützt sich dabei auf die Betriebsstätten-Verwaltungsgrundsätze vom 24.12.1999<sup>212</sup>. Ebenso erscheint das Erfordernis eines funktionalen Zusammenhangs auch nach dem Abkommensrecht gegeben zu sein.<sup>213</sup> Diese Zuordnungskriterien sind jedoch umstritten und könnten somit in der Zukunft für neue Rechtsstreitigkeiten sorgen.<sup>214</sup>

Insgesamt bewirkt diese Änderung keine größere Rechtsicherheit oder Vereinfachung für das Unternehmenssteuerrecht, sondern dient lediglich dem Schutz des deutschen Besteuerungsrechts vor ungewollten grenzüberschreitenden Gestaltungsmöglichkeiten international tätiger Konzerne.<sup>215</sup>

## 6 Fazit der „kleinen Organschaftsreform“

Zusammenfassend führt die Beurteilung der „kleinen Organschaftsreform“ dahin, dass das angestrebte Ziel des Gesetzentwurfs einer rechtssicheren und vereinfachteren Ausgestaltung des Unternehmenssteuerrechts<sup>216</sup> nur in einem unzureichenden Maße erreicht wird. Inwieweit sich diese Erneuerungen in der Praxis auswirken, bleibt jedoch noch abzuwarten. Allerdings steht fest, dass der abzudeckende Reformbedarf und die Möglichkeiten der Reform, trotz des beschränkten finanziellen Rahmens, größer hätten ausfallen können. Das zeigt sich daran, dass die Erneuerungen wiederum zu neuen Rechtsunsicherheiten führen bzw. dass die gegebenen Rechtsunsicherheiten der vorhandenen Regelung zum Abschluss und der Durchführung des GAV nicht ausreichend abgebaut werden. Ebenso erfolgt auch kein wirklicher Fortschritt zu einer grenzüberschreitenden Organschaft. Zwar werden die Ansässigkeitsvoraussetzungen der Organ-

---

<sup>209</sup> Vgl. Lenz, M./Adrian, G./Handwerker, E., BB 2012, S.2856.

<sup>210</sup> Middendorf, O./Holtrichter, T., StuB 2012, S. 865.

<sup>211</sup> Vgl. Lenz, M./Adrian, G./Handwerker, E., BB 2012, S. 2856; Middendorf, O./Holtrichter, T., StuB 2012, S. 865.

<sup>212</sup> Vgl. BMF-Schreiben vom 24.12.1999, BStBl. 1999 I, S. 1076.

<sup>213</sup> Vgl. BFH vom 19.12.2007, BFH/NV 2008, S. 893-895; BMF-Schreiben vom 16.04.2010, BStBl. 2010 I, S. 354.

<sup>214</sup> Vgl. Dötsch, E./Pung, A., DB 2013, S. 307; Keller, A., DSz 2013, S. 60.

<sup>215</sup> Vgl. Lenz, M./Adrian, G./Handwerker, E., BB 2012, S. 2856.

<sup>216</sup> Vgl. BT-Drucks. 17/10774 vom 25.09.2012, S. 1, 9.

schaft gesenkt, jedoch besteht auch weiterhin ein strikter Inlandsbezug, der zusätzlich durch das Erfordernis eines GAV verstärkt wird, wodurch die kritisierte Binnenorientierung unverändert bleibt.

Weitere Handlungsmöglichkeiten, die im finanziellen Rahmen durchführbar sind, sind z.B. eine klarere Formulierung der zeitlichen Anforderung an den GAV, sowie hierzu bei unrichtiger Formulierung, eine Heilungsoption, falls der GAV über die Mindestlaufzeit tatsächlich durchgeführt wird. Zusätzlich würde es sich in Bezug auf die Abfindungs-/Ausgleichszahlungen, die Zustimmungsanforderung der GmbH als Organgesellschaft sowie die Bedingungen für eine vorzeitige Kündigung des GAV empfehlen, genauere Anforderungen zu formulieren.

Abschließend lässt sich sagen, dass die „kleine Organschaftsreform“ hinter den Erwartungen zurück liegt und die Organschaft weiterhin reformbedürftig bleibt.

## Anhang

### Anhang 1: Übersicht der Gesetzänderungen

<b>KStG a. F.</b>	<b>KStG n.F.<sup>217</sup></b>
<p><b><u>§ 14 Abs. 1 Satz 1</u></b></p> <p><sup>1</sup>Verpflichtet sich eine Europäische Gesellschaft, Aktiengesellschaft oder Kommanditgesellschaft auf Aktien <b>mit Geschäftsleitung und Sitz im Inland</b> (Organgesellschaft) durch einen Gewinnabführungsvertrag im Sinne des § 291 Abs. 1 des Aktiengesetzes, ihren ganzen Gewinn an ein einziges anderes gewerbliches Unternehmen abzuführen, <b>so ist das Einkommen</b> der Organgesellschaft, soweit sich aus § 16 nichts anderes ergibt, dem Träger des Unternehmens (Organträger) zuzurechnen, wenn die folgenden Voraussetzungen erfüllt sind:</p>	<p><b><u>§ 14 Abs. 1 Satz 1</u></b></p> <p><sup>1</sup>Verpflichtet sich eine Europäische Gesellschaft, Aktiengesellschaft oder Kommanditgesellschaft auf Aktien <b>mit Geschäftsleitung im Inland und Sitz in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Vertragsstaat des EWR-Abkommens</b> (Organgesellschaft) durch einen Gewinnabführungsvertrag im Sinne des § 291 Abs. 1 des Aktiengesetzes, ihren ganzen Gewinn an ein einziges anderes gewerbliches Unternehmen abzuführen, <b>ist das Einkommen</b> der Organgesellschaft, soweit sich aus § 16 nichts anderes ergibt, dem Träger des Unternehmens (Organträger) zuzurechnen, wenn die folgenden Voraussetzungen erfüllt sind:</p>
<p><b><u>§ 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2</u></b></p> <p><sup>1</sup>Der Organträger muss eine <b>unbeschränkt steuerpflichtige</b> natürliche Person oder eine nicht <b>steuerbefreite</b> Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse <b>im Sinne des § 1 mit Geschäftsleitung im Inland</b> sein. <sup>2</sup>Organträger kann auch eine Personengesellschaft im Sinne des § 15 Abs. 1 Nr. 2 des Einkommensteuergesetzes <b>mit Geschäftsleitung im Inland sein</b>, wenn sie eine Tätigkeit im Sinne des § 15 Abs. 1 Nr. 1 des Einkommensteuergesetzes ausübt. <sup>3</sup>Die Voraussetzung der Nummer 1 muss im Verhältnis zur Personengesellschaft selbst erfüllt sein.</p>	<p><b><u>§ 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2</u></b></p> <p><sup>1</sup>Organträger muss eine natürliche Person oder eine nicht <b>von der Körperschaftsteuer befreite</b> Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse sein. <sup>2</sup>Organträger kann auch eine Personengesellschaft im Sinne des § 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 des Einkommensteuergesetzes sein, wenn sie eine Tätigkeit im Sinne des § 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 des Einkommensteuergesetzes ausübt. <sup>3</sup>Die Voraussetzung der Nummer 1 muss im Verhältnis zur Personengesellschaft selbst erfüllt sein. <sup>4</sup><b>Die Beteiligung im Sinne der Nummer 1 an der Organgesellschaft</b></p>

<sup>217</sup> BT-Drucks. 17/10774 vom 25.09.2012, S. 6-8; BT-Drucks. 17/11180 vom 24.10.2012, S. 17-24; BT-Drucks. 17/11841 vom 12.12.2012, S. 2; Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts vom 20.02.2013, BGBl. 2013 I, S. 285 (S. 289, 290).

	<p>oder, bei mittelbarer Beteiligung an der Organgesellschaft, die Beteiligung im Sinne der Nummer 1 an der vermittelnden Gesellschaft, müssen ununterbrochen während der gesamten Dauer der Organgesellschaft einer inländischen Betriebsstätte im Sinne des § 12 der Abgabenordnung des Organträgers zuzuordnen sein. <sup>5</sup>Ist der Organträger mittelbar über eine oder mehrere Personengesellschaften an der Organgesellschaft beteiligt, gilt Satz 4 sinngemäß. <sup>6</sup>Das Einkommen der Organgesellschaft ist der inländischen Betriebsstätte des Organträgers zuzurechnen, der die Beteiligung im Sinne der Nummer 1 an der Organgesellschaft oder, bei mittelbarer Beteiligung an der Organgesellschaft, die Beteiligung im Sinne der Nummer 1 an der vermittelnden Gesellschaft zuzuordnen ist. <sup>7</sup>Eine inländische Betriebsstätte im Sinne der vorstehenden Sätze ist nur gegeben, wenn die dieser Betriebsstätte zuzurechnenden Einkünfte sowohl nach innerstaatlichem Steuerrecht als auch nach einem anzuwendenden Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung der inländischen Besteuerung unterliegen.</p>
<p><b><u>§ 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3</u></b></p> <p><sup>1</sup>Der Gewinnabführungsvertrag muss auf mindestens fünf Jahre abgeschlossen und während seiner gesamten Geltungsdauer durchgeführt werden. <sup>2</sup>Eine vorzeitige Beendigung des Vertrags durch Kündigung ist unschädlich, wenn ein wichtiger Grund die Kündigung rechtfertigt. <sup>3</sup>Die Kündigung oder Aufhebung des Gewinnabführungsvertrags auf einen Zeitpunkt während des Wirtschaftsjahrs der Organgesellschaft wirkt auf den Beginn dieses Wirtschaftsjahrs zurück.</p>	<p><b><u>§ 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3</u></b></p> <p><sup>1</sup>Der Gewinnabführungsvertrag muss auf mindestens fünf Jahre abgeschlossen und während seiner gesamten Geltungsdauer durchgeführt werden. <sup>2</sup>Eine vorzeitige Beendigung des Vertrags durch Kündigung ist unschädlich, wenn ein wichtiger Grund die Kündigung rechtfertigt. <sup>3</sup>Die Kündigung oder Aufhebung des Gewinnabführungsvertrags auf einen Zeitpunkt während des Wirtschaftsjahrs der Organgesellschaft wirkt auf den Beginn dieses Wirtschaftsjahrs zurück. <sup>4</sup><b>Der Gewinnabführungsvertrag gilt</b></p>

	<p>auch als durchgeführt, wenn der abgeführte Gewinn oder ausgeglichene Verlust auf einem Jahresabschluss beruht, der fehlerhafte Bilanzansätze enthält, sofern</p> <p>a) der Jahresabschluss wirksam festgestellt ist,</p> <p>b) die Fehlerhaftigkeit bei Erstellung des Jahresabschlusses unter Anwendung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns nicht hätte erkannt werden müssen und</p> <p>c) ein von der Finanzverwaltung beanstandeter Fehler spätestens in dem nächsten nach dem Zeitpunkt der Beanstandung des Fehlers aufzustellenden Jahresabschluss der Organgesellschaft und des Organträgers korrigiert und das Ergebnis entsprechend abgeführt oder ausgeglichen wird, soweit es sich um einen Fehler handelt, der in der Handelsbilanz zu korrigieren ist.</p> <p><sup>5</sup>Die Voraussetzung des Satzes 4 Buchstabe b gilt bei Vorliegen eines uneingeschränkten Bestätigungsvermerks nach § 322 Absatz 3 des Handelsgesetzbuchs zum Jahresabschluss, zu einem Konzernabschluss, in den der handelsrechtliche Jahresabschluss einbezogen worden ist, oder über die freiwillige Prüfung des Jahresabschlusses oder der Bescheinigung eines Steuerberaters oder Wirtschaftsprüfers über die Erstellung eines Jahresabschlusses mit umfassenden Beurteilungen als erfüllt.</p>
<p><u>§ 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 5</u></p> <p><sup>1</sup>Ein negatives Einkommen des Organträgers <b>bleibt</b> bei der inländischen Besteuerung unberücksichtigt, soweit es in einem ausländischen Staat im Rahmen <b>einer der deutschen</b> Besteuerung des Organträgers <b>entsprechenden Besteuerung</b> berücksichtigt wird.</p>	<p><u>§ 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 5</u></p> <p><sup>1</sup>Negative Einkünfte des Organträgers <b>oder der Organgesellschaft</b> bleiben bei der inländischen Besteuerung unberücksichtigt, soweit sie in einem ausländischen Staat im Rahmen der Besteuerung des Organträgers, <b>der Organgesellschaft oder einer anderen Person</b> berücksichtigt werden.</p>
<p><u>§ 14 Abs. 5</u></p>	<p><u>§ 14 Abs. 5</u></p>

<p>(Bislang nicht vorhanden gewesen)</p>	<p><sup>1</sup>Das dem Organträger zuzurechnende Einkommen der Organgesellschaft und damit zusammenhängende andere Besteuerungsgrundlagen werden gegenüber dem Organträger und der Organgesellschaft gesondert und einheitlich festgestellt. <sup>2</sup>Die Feststellungen nach Satz 1 sind für die Besteuerung des Einkommens des Organträgers und der Organgesellschaft bindend. <sup>3</sup>Die Sätze 1 und 2 gelten entsprechend für von der Organgesellschaft geleistete Steuern, die auf die Steuer des Organträgers anzurechnen sind. <sup>4</sup>Zuständig für diese Feststellungen ist das Finanzamt, das für die Besteuerung nach dem Einkommen der Organgesellschaft zuständig ist. <sup>5</sup>Die Erklärung zu den gesonderten und einheitlichen Feststellungen nach Satz 1 und 3 soll mit der Körperschaftsteuererklärung der Organgesellschaft verbunden werden.</p>
<p><b><u>§ 17</u></b></p> <p><sup>1</sup>Die §§ 14 bis 16 gelten entsprechend, wenn eine andere als die in § 14 Abs. 1 Satz 1 bezeichnete Kapitalgesellschaft <b>mit Geschäftsleitung und Sitz im Inland</b> sich wirksam verpflichtet, ihren ganzen Gewinn an ein anderes Unternehmen im Sinne des § 14 abzuführen.</p> <p><sup>2</sup>Weitere Voraussetzung ist, dass</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. eine Gewinnabführung den in § 301 des Aktiengesetzes genannten Betrag nicht überschreitet und</li> <li>2. eine Verlustübernahme <b>entsprechend den</b> Vorschriften des § 302 des Aktiengesetzes vereinbart wird.</li> </ol>	<p><b><u>§ 17</u></b></p> <p><sup>1</sup>Die §§ 14 bis 16 gelten entsprechend, wenn eine andere als die in § 14 Absatz 1 Satz 1 bezeichnete Kapitalgesellschaft <b>mit Geschäftsleitung im Inland und Sitz in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Vertragsstaat des EWR-Abkommens</b> sich wirksam verpflichtet, ihren ganzen Gewinn an ein anderes Unternehmen im Sinne des § 14 abzuführen.</p> <p><sup>2</sup>Weitere Voraussetzung ist, dass</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. eine Gewinnabführung den in § 301 des Aktiengesetzes genannten Betrag nicht überschreitet und</li> <li>2. eine Verlustübernahme <b>durch Verweis auf die</b> Vorschriften des § 302 des Aktiengesetzes <b>in seiner jeweils gültigen Fassung</b> vereinbart wird.</li> </ol>
<p><b><u>§ 18</u></b></p>	<p><b><u>§ 18</u></b></p>



<p><sup>1</sup>Verpflichtet sich eine Organgesellschaft, ihren ganzen Gewinn an ein ausländisches gewerbliches Unternehmen, das im Inland eine im Handelsregister eingetragene Zweigniederlassung unterhält, abzuführen, so ist das Einkommen der Organgesellschaft den beschränkt steuerpflichtigen Einkünften aus der inländischen Zweigniederlassung zuzurechnen, wenn</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. der Gewinnabführungsvertrag unter der Firma der Zweigniederlassung abgeschlossen ist und</li> <li>2. die für die finanzielle Eingliederung erforderliche Beteiligung zum Betriebsvermögen der Zweigniederlassung gehört.</li> </ol> <p><sup>2</sup>Im Übrigen gelten die Vorschriften der §§ 14 bis 17 sinngemäß.</p>	<p><b>(Aufgehoben)</b></p>
<p><b><u>§ 34 Abs. 1</u></b></p> <p>Diese Fassung des Gesetzes gilt, soweit in den folgenden Absätzen nichts anderes bestimmt ist, erstmals für den Veranlagungszeitraum <b>2010</b>.</p>	<p><b><u>§ 34 Abs. 1</u></b></p> <p>Diese Fassung des Gesetzes gilt, soweit in den folgenden Absätzen nichts anderes bestimmt ist, erstmals für den Veranlagungszeitraum <b>2012</b>.</p>
<p><b><u>§ 34 Abs. 9 Nr. 7</u></b></p> <p>(Bislang nicht vorhanden gewesen)</p>	<p><b><u>§ 34 Abs. 9 Nr. 7</u></b></p> <p><b>Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom (BGBl. I S. ... [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]) ist in allen noch nicht bestandskräftig veranlagten Fällen anzuwenden.</b></p>
<p><b><u>§ 34 Abs. 9 Nr. 8</u></b></p> <p>(Bislang nicht vorhanden gewesen)</p>	<p><b><u>§ 34 Abs. 9 Nr. 8</u></b></p> <p><b>Absatz 1 Satz 1 1. Halbsatz und Satz 1 Nummer 5 und § 17 Satz 1 in der Fassung des Artikels... des Gesetzes vom (BGBl. I S. ... [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]) ist in allen noch nicht bestandskräftig veranlagten Fällen anzuwenden.</b></p>
<p><b><u>§ 34 Abs. 9 Nr. 9</u></b></p> <p>(Bislang nicht vorhanden gewesen)</p>	<p><b><u>§ 34 Abs. 9 Nr. 9</u></b></p> <p><b>Absatz 5 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom (BGBl. I S. ...</b></p>

	<p>[einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]) gilt erstmals für Feststellungszeiträume, die nach dem 31. Dezember 2013 beginnen.</p>
<p><b>§ 34 Abs. 10b</b></p> <p>(Der bisherige Absatz 10b wird Absatz 10c)</p>	<p><b>§ 34 Abs. 10b</b></p> <p><sup>1</sup>§ 17 Satz 2 Nummer 2 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom (BGBl. I S. ... [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]) ist erstmals auf Gewinnabführungsverträge anzuwenden, die nach dem Tag des Inkrafttretens dieses Gesetzes abgeschlossen oder geändert werden. <sup>2</sup>Enthält ein Gewinnabführungsvertrag, der vor diesem Zeitpunkt wirksam abgeschlossen wurde, keinen den Anforderungen des § 17 Satz 2 Nummer 2 in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4144), das zuletzt durch Artikel 4 des Gesetzes vom 7. Dezember 2011 (BGBl. I S. 2592) geändert worden ist, entsprechenden Verweis auf § 302 des Aktiengesetzes, steht dies der Anwendung der §§ 14 bis 16 für Veranlagungszeiträume, die vor dem 31. Dezember 2014 enden, nicht entgegen, wenn eine Verlustübernahme entsprechend § 302 des Aktiengesetzes tatsächlich erfolgt ist und eine Verlustübernahme entsprechend § 17 Satz 2 Nummer 2 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom... (BGBl. I S. ... [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]) bis zum Ablauf des 31. Dezember 2014 wirksam vereinbart wird. <sup>3</sup>Für die Anwendung des Satzes 2 ist die Vereinbarung einer Verlustübernahme entsprechend § 17 Satz 2 Nummer 2 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]) nicht</p>

	<p><b>erforderlich, wenn die steuerliche Organschaft vor dem 1. Januar 2015 beendet wurde. <sup>4</sup>Die Änderung im Sinne des Satzes 2 eines bestehenden Gewinnabführungsvertrags gilt für die Anwendung des § 14 Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 nicht als Neuabschluss.</b></p>
--	---

### **Anhang 2: Vertragsklausel zur Verlustübernahme nach § 302 AktG für GmbH**

*"Die ... GmbH (Organträger) verpflichtet sich, entsprechend § 302 AktG jeden während der Vertragsdauer sonst entstehenden Jahresfehlbetrag der .....GmbH (Organ-gesellschaft) auszugleichen, soweit dieser nicht dadurch ausgeglichen wird, dass den freien Gewinnrücklagen Beträge entnommen werden, die während der Vertragsdauer in sie eingestellt worden sind."*<sup>218</sup>

### **Anhang 3: Wortlaut von Teilziffer 77 OECD-Musterkommentar 2010 zu Art. 24 Abs. 5 OECD-MA**

*Der Wortlaut von Tz. 77 besagt, dass Art. 24 Abs. 5 OECD-MA "nicht so ausgelegt werden kann, dass er die Tragweite von Vorschriften, die der Verbundenheit eines ansässigen Unternehmens mit anderen ansässigen Unternehmen Rechnung tragen, ausdehnt. ... Dies setzte voraus, einen Vergleich zwischen der gemeinsamen Behandlung eines ansässigen Unternehmens und des nicht- ansässigen Unternehmens, dem sein Kapital gehört, und der gemeinsamen Behandlung eines ansässigen Unternehmens und des ansässigen Unternehmens, dem sein Kapital gehört, vorzunehmen, was eindeutig über die Besteuerung des ansässigen Unternehmens allein hinausginge".*<sup>219</sup>

<sup>218</sup> Schulze Grotthoff, C., BB 2010, S. 101.

<sup>219</sup> Behrens, S., BB 2012, S. 487 Fn. 9.

## Literaturverzeichnis

- Altwater, C.**, Niederlassungsfreiheit vs. Nationale Besteuerungsbefugnisse: Eine (Trend-)Analyse der aktuellen EuGH-Rechtsprechung, in: DB 2009, S. 1201-1205
- Behrens, S.**, Keine sog. Organschaft über die Grenze aufgrund des DBA-Diskriminierungsverbots: Anmerkungen zum Nichtanwendungserlass vom 27.12.2011, in: BB 2012, S. 485-490
- Binnewies, G.** (Konzernbesteuerung, 2010), Konzernbesteuerung im Wandel: Bestandsaufnahme und Entwicklungsperspektiven, Aachen 2010
- Dinkelbach, A.** (Ertragsteuern, 2012), Ertragsteuern: Einkommensteuer, Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer, 5. Auflage, Wiesbaden 2012
- Dötsch, E./Alber, M./Sädler, W. u.a.** (KSt, 2012), Körperschaftsteuer, 16. Auflage, Stuttgart 2012
- Dötsch, E./Pung, A.**, Gesetz zur Veränderung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts: Die Änderungen bei der Organschaft, in: DB 2013, S. 305-314
- Eisenbarth, M./Hufeld, U.**, Die grenzüberschreitende Verlustverrechnung in der Konsolidierungsphase - Das Verfahren „X Holding“ und die Grenzen der negativen Integration, in: IStR 2012, S. 309-313
- Endres, D.** (Überarbeitungsbedarf der Organschaft, 2010), Gesetzgeberischer Überarbeitungsbedarf bei der Organschaft: eine Bestandsaufnahme, in: Kessler, W./Förster, G./Watrin, C. (Hrsg.), Unternehmensbesteuerung: Festschrift für Norbert Herzig zum 65. Geburtstag, München 2010, S. 189-209
- Esterer, F./Bartelt, M.**, Modernes Gruppenbesteuerungssystem für Deutschland, in: BB-Special 2010 (zu Heft 5), S. 2-8
- Flämig, C.** (Reformbedarf, 2012), Innerstaatlicher Reformbedarf, in: Deutschen wissenschaftlichen Institut der Steuerberater e.V. (Hrsg.), Die Zukunft der Organschaft im europäischen Kontext, Berlin 2012, S. 13-33
- Frey, J./Sälzer, M.**, Die deutsche Konzernbesteuerung im Umbruch: Gelingt die Befreiung aus den Schlingen des Gewinnabführungsvertrags?, in: BB 2012, S. 294-298
- Frotscher, G.** (Körperschaftsteuer, 2008), Körperschaftsteuer Gewerbesteuer, 2. Auflage, München 2008
- Frotscher, G.**, Grenzüberschreitende Organschaft – wo stehen wir?, in: IStR 2011, S. 697-703
- Frotscher, G./Maas, E.**, Kommentar zum Körperschaft-, Gewerbe- und Umwandlungssteuergesetz: KStG, GewStG, UmwStG, Freiburg 2013, Stand: August 2011
- Frotscher, G./Maas, E.**, Kommentar zum Körperschaft-, Gewerbe- und Umwandlungssteuergesetz: KStG, GewStG, UmwStG, Freiburg 2013, Stand: Mai 2013
- Gerlach, J.**, Die Organschaft im Ertragsteuerrecht – ein Auslaufmodell?, in: FR 2012, S. 450-462
- Gosch, D.** (2009), Körperschaftsteuergesetz, Kommentar, 2. Auflage, München 2009
- Gosch, D.**, Abkehr des BFH vom strikten Inlandsbezug: Über Cross Border-Organschaft, in: IWB 2012, S. 694-707
- Grotherr, S.**, Der Abschluß eines Gewinnabführungsvertrags als (un-)verzichtbares Tatbestandsmerkmal der körperschaftsteuerlichen Organschaft, in: FR 1995, S. 1-14
- Haas, W./Herzig, N./ Hirte, H. u.a.** (Gruppenbesteuerung, 2011), Einführung einer modernen Gruppenbesteuerung: Ein Reformvorschlag; IFSt Schrift Nr. 471, Berlin 2011

- Hendricks, M.**, Verfahrensrechtliche Grundlagen der Körperschaftsteuerlichen Organschaft, in: Ubg 2011, S. 711-719
- Herkenroth, K./Hein, O./ Labermeier, A. u.a.** (Konzern, 2008), Konzernsteuerrecht, Wiesbaden 2008
- Herzig, N.**, Die Organschaft im Umbruch, in: DStR-Beih. 2010 (zu Heft 30), S. 61-67
- Herzig, N./Wagner, T.**, EuGH-Urteil „Marks & Spencer“ – Begrenzter Zwang zur Öffnung nationaler Gruppenbesteuerungssysteme für grenzüberschreitende Sachverhalte, in: DStR 2006, S. 1-12
- Herzig, N./Wagner, T.**, Zukunft der Organschaft im EG-Binnenmarkt, in: DB 2005, S. 1-9
- Hey, J.**, Die EuGH-Entscheidung in der Rechtssache Marks & Spencer und die Zukunft der deutschen Organschaft: Haben die Mitgliedstaaten den EuGH domestiziert?, in: GmbHR 2006, S. 113-123
- Hey, J.**, Steuerpolitischer Handlungsbedarf bei der Konzernbesteuerung, in: FR 2012, S. 994-1000
- Hohage, U./Willkommen, C.**, Zu Art und Umfang der Bezugnahme auf § 302 AktG im Gewinnabführungsvertrag, in: BB 2010, S. 1119-1123
- Hohenlohe, F./Rautenstrauch, G./Wittmann, A.**, BB-Rechtsprechungsreport – Internationales Steuerrecht 2010/2011, in: BB 2012, S. 357-364
- Homburg, S.**, Die unheimliche Nummer Sechs – Eine Entscheidung zum Ausgleich grenzüberschreitender Konzernverluste, in: IStR 2010, S. 246-252
- Höreth, U./Stelzer, B.**, Unternehmensteuerreform: Vielleicht und wenn, dann in kleinen Schritten, in: SteuerConsultant 2013, S. 15-18
- Hüttemann, R.** (Organschaft, 2010), Organschaft, in: Schön, W./Osterloh-Konrad, C. (Hrsg.), Kernfragen des Unternehmenssteuerrechts, Wiesbaden 2010, S. 127-148
- Ismer, R.**, Gruppenbesteuerung statt Organschaft im Ertragsteuerrecht?, in: DStR 2012, S. 821-829
- Jäger, B./Lang, F.** (KSt, 2009), Körperschaftsteuer, 18. Auflage, Achim 2009
- Jochum, H.**, Organschaft versus Gruppenbesteuerung: Ist der Ergebnisabführungsvertrag als Organschaftsvoraussetzung bei der Körperschaftsteuer verzichtbar?, in: FR 2005, S. 577-585
- Kaaser, C.**, Der Gewinnabführungsvertrag als formale Hürde der Organschaft, in: DStR-Beih. 2010 (zu Heft 30), S. 56-61
- Keller, A.**, Neuerungen bei der Organschaft durch das Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts, in: DStZ 2013, S. 59-64
- Klarmann, S.** (Organschaft, 2006), Körperschaftsteuerliche Organschaft: Entstehung, Inhalt und Problematik der bestehenden deutschen Regelung, IFSt-Schrift Nr. 440, Bonn 2006
- Köllen, J./Vogl, E./Wagner, E.** (Körperschaftsteuer, 2008), Lehrbuch Körperschaftsteuer, Herne 2008
- Krebs, H.-J.**, Die ertragsteuerliche Organschaft, in: BB 2001, S. 2029-2036
- Krebühl, H.-H.**, Zur Reform und Reformnotwendigkeit der deutschen Konzernbesteuerung, in: DStR 2001, S. 1730-1741
- Lendewig, C.**, Die Abkehr vom strikten Inlandsbezug – BMF v. 28.3.2011 und BFH v. 9.2.2011: Neues zur grenzüberschreitenden Organschaft, in: NWB 2011, S. 2539-2545
- Lenz, M./Adrian, G./Handwerker, E.**, Geplante Neuregelung der ertragsteuerlichen Organschaft: Erläuterung und erste Anmerkungen zum Gesetz zur Änderung und Vereinfachung

- chung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts, in BB 2012, S. 2851-2859
- Meilicke, W.** (Verlustverrechnung, 2010), Zur Bedeutung der Rechtsprechung des EuGH zur Organschaft außerhalb der Verlustverrechnung, in Kessler, W./Förster, G./Watrin, C. (Hrsg.), Unternehmensbesteuerung: Festschrift für Norbert Herzig zum 65. Geburtstag, München 2010, S. 231-241
- Meilicke, W.**, Vertragsverletzungsverfahren wegen Diskriminierung von nach ausländischem Recht errichteten Organgesellschaften, in: DB 2009, S. 653
- Middendorf, O./Holtrichter, T.**, Gesetzentwurf zum Unternehmenssteuerrecht: Geplante Änderungen bei der ertragsteuerlichen Organschaft, in: StuB 2012, S. 864-869
- Montag, H.** (Konzernsteuerrecht, 2013), § 14 Konzern- und Umwandlungssteuerrecht, in: Tipke, K./Lang, J., Steuerrecht, 21. Auflage, Köln 2013, S. 723-747
- Müller, T./Stöcker, E. E./Lieber, B.** (Organschaft, 2011), Die Organschaft, 8. Auflage, Herne 2011
- Niehus, U./Wilke, H.** (Kapitalgesellschaften, 2009), Die Besteuerung der Kapitalgesellschaften, 2. Auflage, Stuttgart 2009
- Pohl, D.**, Das „Ungeheuerliche“ an der Organschaft und das JStG 2010, in: DB 2010 (Heft 33), S. M01
- Preißer, M.** (Hrsg.) (Unternehmenssteuer, 2012), Unternehmenssteuerrecht und Steuerbilanzrecht: Prüfung 2012, 11. Auflage, Stuttgart 2012
- Prinz, M.**, Droht in Deutschland ein zigfaches Scheitern steuerlicher Organschaften? Update zum Beitrag von Röder, DStR 2010, 1218, in: DStR 2010, S. 1512-1513
- Prinz, U.**, Aktuelle Entwicklung und Beratungsfragen im steuerlichen Organschaftsrecht, in: FR 1993, S. 725-735
- Prinz, U.**, Unternehmenssteuerreform 20001: Organschaftsbesteuerung im Wandel, in: FR 2000, S. 1255-1262
- Rödter, T.**, Die kleine Organschaftsreform, in: Ubg 2012, S. 717-776
- Rödter, T.**, Die kleine Organschaftsreform – Nachtrag, in: Ubg 2012, S. 808
- Rödter, T.**, Droht in Deutschland ein zigfaches Scheitern von steuerlichen Organschaften?, in: DStR 2010, S. 1218-1219
- Roggen, S.** (Europarecht, 2011), Die Europarechts(in-)konformität der Vorschriften zur körperschaftsteuerlichen Organschaft, Hamburg 2011
- Scheffler, W.** (Unternehmensbesteuerung, 2009), Besteuerung von Unternehmen, Band I: Ertrag-, Substanz- und Verkehrsteuern, 11. Auflage, Heidelberg 2009
- Schnitger, A.**, Grenzüberschreitende Verlustberücksichtigung innerhalb der EU: Bestandsaufnahme, Praxisprobleme und aktuelle Entwicklungen, in: IWB 2008, S. 191-211
- Schnitger, A./Fehrenbacher, O.** (Hrsg.) (2012), Kommentar Körperschaftsteuer KStG, Wiesbaden 2012
- Schöneborn, T.**, Aktuelle Formfragen der ertragsteuerlichen Organschaft, in: DB 2010, S. 245-248
- Schönfeld, J.**, Praxisfragen der grenzüberschreitenden Organschaft – dargestellt anhand von Fallbeispielen, in: IStR 2012, S. 368-374
- Schulze Grotthoff, C.**, Oberfinanzdirektionen Rheinland und Münster: Anerkennung von ertragsteuerlichen Organschaftsverhältnissen, in BB 2010, S. 101-102
- Schumacher, P.** (Organschaft, 2011), Die Organschaft im Steuerrecht mit Fallbeispielen, Berlin 2011

- Staringer, C.** (Konzernbesteuerung, 2002), Perspektiven der Konzernbesteuerung, in: Seeger, S. (Hrsg.), Perspektiven der Unternehmensbesteuerung, 26. Jahrestagung der Deutschen Steuerjuristischen Gesellschaft e.V., Hamburg, 24. Und 25. September 2001, Band 25, Köln 2002, S. 73-101
- Viskrof, S.**, Bericht zum 2. Münchner Unternehmenssteuerforum: „Organschaft im Umbruch?“, in: DStR-Beih. 2010 (zu Heft 30), S. 53-56
- Watrin, C./Sievert, E./Strohm, C.**, Reform der Konzernbesteuerung in Deutschland und Europa, in: FR 2004, S. 1-11
- v. Wolfersdorff, J.** (Organschaftsreform, 2012), Die „kleine Organschaftsreform“: Erleichterungen bei Abschluss und Durchführung des Gewinnabführungsvertrags: Notlösung, aber keine Alternative zur Einführung einer modernen Gruppenbesteuerung; IFSt-Schrift Nr. 481, Berlin 2012
- v. Wolfersdorff, J./Röder, T./Schmidt-Fehrenbacher, V. u.a.**, Der Fraktionsentwurf zur „kleinen Organschaftsreform“: Guter Wille, aber doch kein wirklicher Rechtsfrieden!, in: DB 2012, S. 2241-2247
- Wulf, M.**, Steuerliche Formvoraussetzungen für Gewinnabführungsverträge bleiben weiter streitig, AG 2010, S. 34-35

## Verzeichnis der Rechtsquellen und sonstigen Quellen

### I. Verzeichnis der Gerichtsentscheidungen

Datum	Aktenzeichen	Quelle
1. Europäischer Gerichtshof		
05.11.2002	Rs. C-208/00	EuZW 2002, S. 754-758
30.09.2003	Rs. C-167/01	EuLF 2004, S. 9-17
13.12.2005	Rs. C-446/03	HFR 2006, S. 409-411
25.02.2010	Rs. C-337/08	HFR 2010, S. 540-542
2. Bundesgerichtshof		
24.10.1988	II ZB 7/88	BGHZ 105, S. 324-346
05.06.1989	II ZR 172/88	NJW-RR 1989, S. 1198-1200
11.10.1999	II ZR 120/98	HFR 2000, S. 604
14.02.2005	II ZR 361/02	HFR 2005, S. 1027
3. Bundesfinanzhof		
17.12.1980	I R 220/78	BStBl. 1981 II, S. 383-385
28.01.2004	I R 84/03	BStBl. 2004 II, S. 539
22.02.2006	I R 73/05	HFR 2006, S. 1009-1010
19.12.2007	I R 66/06	BFH/NV 2008, S. 893-895
06.03.2008	IV R 74/05	BStBl. 2008 II, S. 663
17.06.2008	IV R 88/05	BFH/NV 2008, S. 1705
03.03.2010	I R 68/09	BFH/NV 2010, S. 1132-1135
28.07.2010	I B 27/10	BStBl. 2010 II, S. 932
15.09.2010	I B 27/10	BStBl. 2010 II, S. 935
12.01.2011	I R 3/10	BStBl. 2011 II, S. 727
09.02.2011	I R 54/10, I R 55/10	HFR 2011, S. 743-746
4. Oberlandesgerichte		
29.07.2005	11 U 286/04	NZG 2005, S. 966-968



## 5. Landgerichte

09.12.1993 24 T 4/93

AG 1995, S. 142-143

## 6. Finanzgerichte

19.10.2011 12 K 12078/08

EFG 2012, S. 443-444

**II. Verzeichnis der Erlasse, Schreiben und Verfügungen der Finanzverwaltung****BMF-Schreiben** vom 24.12.1999, IV B 4 – S 1300 – 111/99, BStBl. 1999 I, S. 1076**BMF-Schreiben** vom 26.08.2003, IV A 2-S 2770-18/03, BStBl. 2003 I, S. 437**BMF-Schreiben** vom 16.04.2010, IV B 2 – S 1300/09/10003, 2009/0716905, BStBl. 2010 I, S. 354**BMF-Schreiben** vom 19.10.2010, IV C 2-S 2770/08/10004, 2010/0769613, BStBl. 2010 I, S. 836**BMF-Schreiben** vom 28.03.2011, IV C 2-S 2770/09/10001, 2011/0250044, BStBl. 2011 I, S. 300**BMF-Schreiben** vom 27.12.2011, IV C 2-S 2770/11/10002, 2011/0965132, BStBl. 2012 I, S. 119**OFD Rheinland und Münster** vom 12.08.2009, S 2770-1015-St 131, DStR 2010, S. 1136**III. Verzeichnis der sonstigen Quellen****Bericht der Arbeitsgruppe** „Verlustverrechnung und Gruppenbesteuerung“ vom 10.11.2011**BR-Drucks. 34/13 vom 01.02.2013**, Beschluss des Bundesrates zum Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts**BR-Drucks. 318/10 vom 09.07.2010**, Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2010 (JStG 2010) (Beschluss)**BT-Drucks. 14/6882 vom 10.09.2001**, Gesetzes zur Fortentwicklung des Unternehmenssteuerrechts (Unternehmenssteuerfortentwicklungsgesetz – UntStFG)**BT-Drucks. 17/10774 vom 25.09.2012**, Gesetzes zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts (Gesetzentwurf)**BT-Drucks. 17/11180 vom 24.10.2012**, Gesetzes zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts (Beschlussempfehlung des Finanzausschusses)**BT-Drucks. 17/11841 vom 12.12.2012**, Gesetzes zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts (Beschlussempfehlung des Vermittlungsausschusses)**Der Koalitionsvertrag zwischen CDU, CSU und FDP** der 17. Legislaturperiode, Wachstum. Bildung. Zusammenhalt., vom 26.10.2009

**EU-Kommission-Pressemitteilung vom 30.09.2010**, Direkte Steuern: Kommission fordert Deutschland, Griechenland und Belgien auf, diskriminierende Vorschriften aufzuheben, IP/10/1253

**EU-Kommission-Pressemitteilung vom 22.03.2012**, Kommission verklagt Deutschland wegen steuerlicher Behandlung von Organgesellschaften, IP/12/283

**Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts** vom 20.02.2013, BGBl. 2013 I, S. 285

**Gesetz zur Fortentwicklung des Unternehmenssteuerrechts (Unternehmenssteuerfortentwicklungsgesetz – UntStFG)** vom 20.12.2001, BGBl. 2001 I, S. 3857

**Gesetz zur Modernisierung des Bilanzrechts (Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz)** vom 25.05.2009, BGBl. 2009 I, S. 1102

**TaxFACTs Nachwuchsreihe (seit 2009)<sup>220</sup>**

Download unter: <http://www.steuerinstitut.wiso.uni-erlangen.de/publikationen>

<b>Nummer</b>	<b>Autor(en)</b>	<b>Titel</b>
2009-I-NR	Florian Kosch	Der OECD-Bericht zur Erfolgsabgrenzung bei Betriebsstätten 2008 im Vergleich zum deutschen Recht
2009-II-NR	Kathrin Barfrieder	Die Übertragung von Betriebsvermögen im deutschen und britischen Erbschaftsteuerrecht - Ein Belastungsvergleich -
2009-III-NR	Daniela Nehls	Ertragsteuerliche Konsequenzen einer grenzüberschreitenden Funktionsverlagerung
2011-I-NR	Christian Witthus	Verlustverrechnung bei Einkünften aus Kapitalvermögen
2013-I-NR	Andrej Saizew	Beurteilung der „kleinen Organschaftsreform“

---

<sup>220</sup> Bis Nummer 2009-III-NR unter dem Namen „Nachwuchsreihe Steuerinstitut Nürnberg“.