



HERZLICH WILLKOMMEN

20. taxcellence club

Aktuelles zur ertragsteuerlichen Organschaft

Düsseldorf, 20. Juni 2024

Agenda

- 1 _____
- 2 _____
- 3 _____
- 4 _____
- 5 _____
- 6 _____

Aktuelles zur ertragsteuerlichen Organschaft

- 1. Finanzielle Eingliederung**
- 2. Tatsächliche Durchführung**
- 3. Verfahrensrechtliche Fragen**

Podiumsdiskutanten:

- RA/StB Prof. Dr. Norbert Schneider
(Freshfields Bruckhaus Deringer Düsseldorf)
- Prof. Dr. Carsten Pohl (Hochschule für
Finanzen Nordrhein-Westfalen)

Moderation:

- Dr. Oliver Rode (Finanzgericht Düsseldorf)

Agenda

- 1 _____
- 2 _____
- 3 _____
- 4 _____
- 5 _____
- 6 _____

Aktuelles zur ertragsteuerlichen Organschaft

1. **Finanzielle Eingliederung**
2. **Tatsächliche Durchführung**
3. **Verfahrensrechtliche Fragen**

1. Finanzielle Eingliederung

Allgemeines

- Die Begründung einer ertragsteuerlichen Organschaft setzt neben tauglichem Organträger und tauglicher Organgesellschaft die finanzielle Eingliederung und den Abschluss eines Gewinnabführungsvertrages voraus
- In der Vergangenheit stand häufig der (fehleranfällige) GAV und seine tatsächliche Durchführung im Fokus; zuletzt ist aber auch die finanzielle Eingliederung (§ 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 KStG) verstärkt in den Fokus geraten
- Der Organträger muss an der Organgesellschaft **vom Beginn ihres Wirtschaftsjahrs** an ununterbrochen in einem solchen Maße beteiligt sein, dass ihm die **Mehrheit der Stimmrechte aus den Anteilen** an der Organgesellschaft zusteht
- Dies bedeutet nach h.M. in der Lit., dass der **Organträger in einer Weise an der Organgesellschaft beteiligt** sein muss, dass er seinen **Willen (durch Mehrheitsbeschlüsse) durchsetzen** kann

1. Finanzielle Eingliederung

BFH vom 09.08.2023 – I R 50/20, BStBI II 2024, 131 zur finanziellen Eingliederung

„Sieht die Satzung der Organgesellschaft für Beschlüsse der Gesellschafterversammlung **generell** eine **qualifizierte Mehrheit** vor, muss der Organträger über eine entsprechend qualifizierte Mehrheit der Stimmrechte verfügen, um die Voraussetzung der finanziellen Eingliederung im Sinne des § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 KStG zu erfüllen.“

Ähnlich hatten zuvor bereits wiederholt der V. und der XI. Senat für die umsatzsteuerliche Organschaft entschieden; nach der Entscheidung vom 18.01.2023 – XI R 29/22 ist jedoch mehr denn je fraglich, inwieweit Entscheidungen zur **umsatzsteuerlichen Organschaft** auf die ertragsteuerliche Organschaft **übertragbar** sind. Der XI. Senat hatte entschieden, dass eine schwächer ausgeprägte finanzielle Eingliederung durch eine besonders stark ausgeprägte organisatorische Eingliederung ausgeglichen werden könne.



1. Finanzielle Eingliederung

BFH vom 09.08.2023 – I R 50/20, BStBI II 2024, 131 zur finanziellen Eingliederung

Der vom I. Senat entschiedene Fall war jedoch vergleichsweise einfach gestrickt, da für sämtliche Beschlüsse eine qualifizierte Mehrheit erforderlich war, die vom Organträger nicht erreicht wurde. Es sind doch jedoch auch Fallkonstellationen im „**Graubereich**“ denkbar.

Bsp.: Die A-GmbH hält 90 % der Anteile an der Z-GmbH. An der Z-GmbH ist außerdem die natürliche Person G beteiligt. Die Satzung räumt dem G in verschiedensten Konstellationen ein Vetorecht ein.



→ Liegt hier noch eine finanzielle Eingliederung vor?

1. Finanzielle Eingliederung

Umwandlungsfälle

Bei **Umwandlungen** von Organträger oder Organgesellschaft sollen bestehende Organschaften möglichst **nahtlos** fortgeführt werden.

Inwieweit können hierfür die Rechtsinstitute der **umwandlungssteuerlichen Rechtsnachfolge** und der **umwandlungssteuerlichen Rückbeziehung** fruchtbar gemacht werden?

Die Finanzverwaltung hat sich dabei in der Vergangenheit restriktiv verhalten. Die im Umwandlungssteuererlass (BMF v. 11.11.2011, BStBl. I 2011, 1314) getroffenen Aussagen haben nun jedoch mehrfach Korrekturen durch die Rechtsprechung erfahren

1. Finanzielle Eingliederung

Verschmelzung

Kann dem übernehmenden Rechtsträger eine zwischen der übertragenden Gesellschaft und der Organgesellschaft bestehende finanzielle Eingliederung zugerechnet werden?

FinVerw:

Nur dann nahtlose Fortführung der Organschaft möglich, wenn dem übernehmenden Rechtsträger die Beteiligung an der Organgesellschaft steuerlich rückwirkend zum Beginn des Wirtschaftsjahres der Organgesellschaft zuzurechnen ist (vgl. Rz. Org.02 Satz 2 und Rz. 02.03 des Umwandlungssteuererlasses)

h.M. im Schrifttum:

Auf die umwandlungssteuerliche Rückbeziehung kommt es nicht an, sondern allein auf die umwandlungssteuerliche Rechtsnachfolge

1. Finanzielle Eingliederung

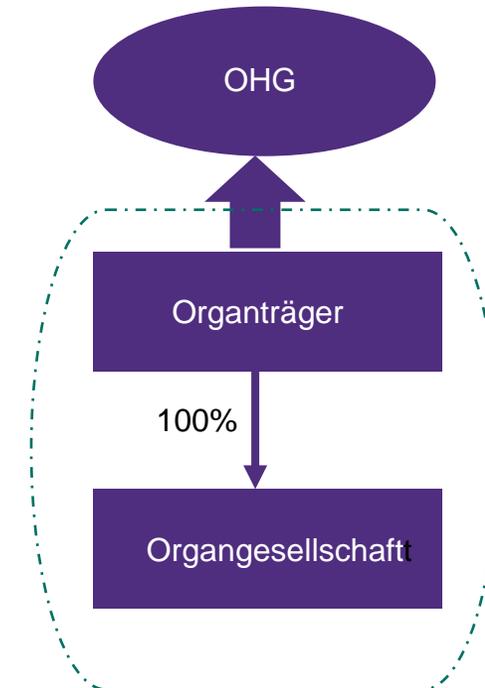
BFH vom 11.07.2023 – I R 21/20, FR 2024, 33



Das Wirtschaftsjahr der Organgesellschaft entsprach dem Kalenderjahr. Die Anteile an dem Organträger wurden im März 2015 an eine OHG veräußert.

Verschmelzung des Organträgers (GmbH) auf die OHG im November 2015 mit steuerlicher Rückwirkung zum 1. April 2015

Die FinVerW vertrat unter Berufung auf Rz. Org. 02 des Umwandlungssteuererlasses die Auffassung, dass die Verschmelzung auf den Beginn des Wirtschaftsjahres der Organgesellschaft (somit den 1.1.2015) hätte erfolgen müssen.



1. Finanzielle Eingliederung

BFH vom 11.07.2023 – I R 21/20, FR 2024, 33

Im Falle der Verschmelzung einer Kapital- auf eine Personengesellschaft **tritt der übernehmende Rechtsträger hinsichtlich des Merkmals der finanziellen Eingliederung** auch dann nach § 4 Abs. 2 Satz 1 i.V.m. Satz 3 UmwStG **in die Rechtsstellung des übertragenden Rechtsträgers** ein, wenn der umwandlungssteuerliche Übertragungstichtag nicht auf den Beginn des Wirtschaftsjahres zurückbezogen wird. Dies gilt auch für das Merkmal der Zuordnung zu einer inländischen Betriebsstätte des Organträgers nach § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 4 KStG (sog. **Fußstapfentheorie**).

Die Rechtsinstitute der umwandlungssteuerlichen Rechtsnachfolge und der umwandlungssteuerlichen Rückbeziehung stehen gleichberechtigt nebeneinander, sie können den gleichen Zeitraum betreffen, müssen es aber nicht (gegen Rz. Org.02 Satz 2 und Org.02.03. des Umwandlungssteuererlasses)

1. Finanzielle Eingliederung

BFH vom 11.07.2023 – I R 21/20, FR 2024, 33:



Die Vorinstanz (Hessisches FG, Gerichtsbescheid vom 14.05.2020 – 4 K 412/19) war grds. zu dem gleichen Ergebnis gekommen, war allerdings der Auffassung, dass das **Einkommen** der Organgesellschaft **zwischen dem alten und dem neuen Organträger aufzuteilen** sei.

Dem folgte der BFH wiederum **nicht**. Das Steuerrecht knüpfe in § 14 Abs. 1 Satz 1 KStG an den gesamten Gewinn nach dem handelsrechtlichen Jahresabschluss zum Ende des Wirtschaftsjahres der Organgesellschaft an, so dass keine Rechtsgrundlage für eine zeitanteilige unterjährige Einkommenszurechnung bestünde. Im Falle der Bildung eines Rumpfwirtschaftsjahres bei der Organgesellschaft zum umwandlungssteuerlichen Übertragungstichtag sei nur der ab diesem Zeitpunkt erzielte Gewinn an den neuen Organträger abzuführen und diesem steuerlich zuzurechnen.

1. Finanzielle Eingliederung

BFH vom 11.07.2023 – I R 36/20, DStR 2023, 2607

BFH vom 11.07.2023 – I R 45/20, BFH/NV 2024, 139

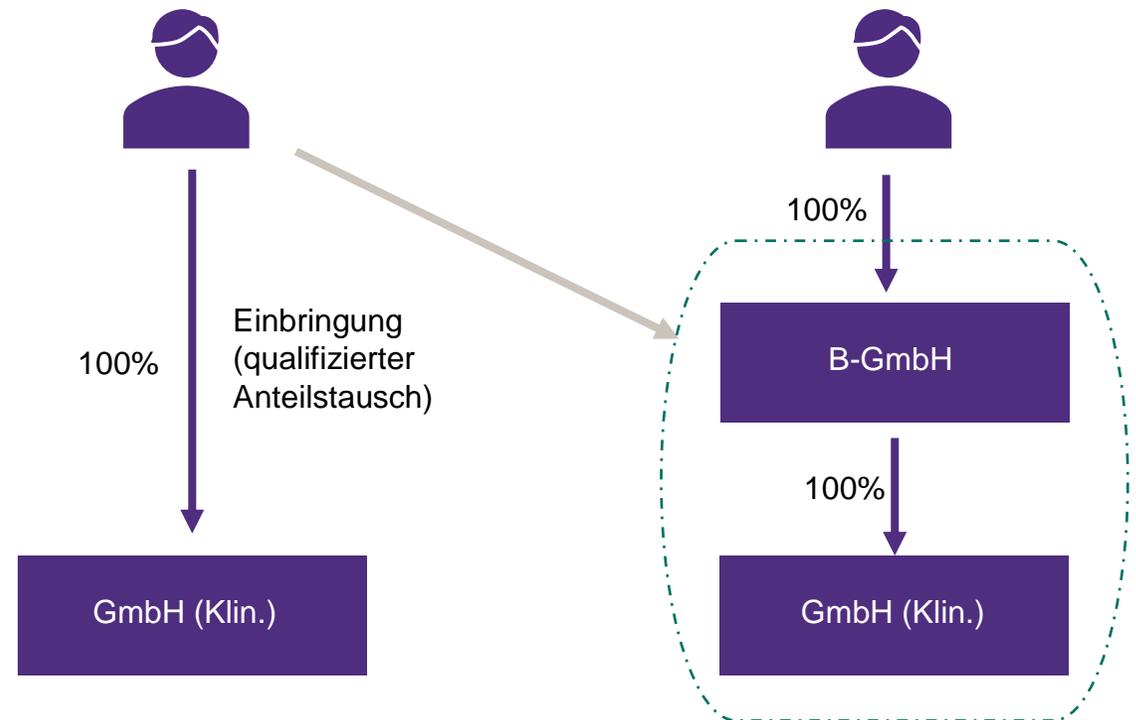
Ebenso entschied der BFH bei der unterjährigen **Verschmelzung zweier Kapitalgesellschaften**. Auch hier trete der übernehmende Rechtsträger – in diesem Fall nach § 12 Abs. 3 i. V. m. § 4 Abs. 2 Satz 3 UmwStG – hinsichtlich des Merkmals der finanziellen Eingliederung in die Rechtsstellung des übertragenden Rechtsträgers ein.

Ob der übernehmende Rechtsträger zu Beginn des Wirtschaftsjahres der Organgesellschaft bereits rechtlich existent war, sei für das Konzept der umwandlungssteuerlichen Rechtsnachfolge unerheblich.

1. Finanzielle Eingliederung

BFH vom 11.07.2023 – I R 40/20, BFH/NV 2024, 147

Ein viertes Verfahren (Vorinstanz FG Düsseldorf, Urteil vom 29.09.2020, 6 K 2704/17) betraf den qualifizierten Anteilstausch. Die klagende GmbH stand zunächst im Alleineigentum einer natürlichen Person; diese brachte die Anteile im laufenden Wirtschaftsjahr im Wege eines qualifizierten Anteilstauschs durch Sachgründung zu Buchwerten in die ebenfalls erst im laufenden Jahr gegründete B-GmbH ein.



1. Finanzielle Eingliederung

BFH vom 11.07.2023 – I R 40/20, BFH/NV 2024, 147



Auch hier entschied der BFH – ebenso wie bereits die Vorinstanz – zugunsten des Steuerpflichtigen. Stelle bei einem qualifizierten Anteilstausch i.S.d. § 21 Abs. 1 Satz 2 UmwStG der **übernehmende Rechtsträger** der Antrag, die Anteile unter dem gemeinen Wert anzusetzen, **trete er hinsichtlich des Merkmals der finanziellen Eingliederung** nach § 12 Abs. 3 i.V.m. § 23 Abs. 1 und § 4 Abs. 2 Satz 3 UmwStG **in die Rechtsstellung des übertragenden Rechtsträgers ein**; dass der umwandlungssteuerliche Übertragungstichtag im Falle des Anteilstauschs nicht auf den Beginn des Wirtschaftsjahres der Organgesellschaft zurückbezogen werden kann, sei hierfür unerheblich (gegen Rz. Org. 15 des Umwandlungssteuererlasses).

Die umwandlungssteuerliche Rechtsnachfolge in die finanzielle Eingliederung setze nicht voraus, dass beim übertragenden Rechtsträger sämtliche Voraussetzungen einer körperschaftsteuerlichen Organschaft erfüllt gewesen seien.

1. Finanzielle Eingliederung



Wie wird die Finanzverwaltung mit den Entscheidungen des BFH im neuen Umwandlungssteuererlass umgehen?

Agenda

- 1 _____
- 2 _____
- 3 _____
- 4 _____
- 5 _____
- 6 _____

Aktuelles zur ertragsteuerlichen Organschaft

1. **Finanzielle Eingliederung**
2. **Tatsächliche Durchführung**
3. **Verfahrensrechtliche Fragen**

2. Tatsächliche Durchführung

Tatsächliche Durchführung: Grundlagen

- Der GAV muss zudem während seiner gesamten Geltungsdauer durchgeführt werden (§ 14 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 S. 1 KStG), i.d.R. als „tatsächliche Durchführung“ bezeichnet
- Erfordert, dass der GAV **entsprechend den vertraglichen Vereinbarungen** vollzogen wird
 - erfordert **Berücksichtigung §§ 291 ff. AktG** (GAV beruht selbst auf dem i.d.R. nicht dispositiven AktG)
- OG muss den „ganzen Gewinn“ abführen bzw. der OT den „ganzen Verlust“ ausgleichen (unter Berücksichtigung von Abführungssperren nach AktG oder HGB sowie (gewisser) zulässiger Rücklagenbildung und -auflösung)
- Gewinn/Verlust (vor Abführung/Ausgleich) ist das **objektiv richtige Ergebnis nach HGB/GoB**, nicht zwingend das nach tatsächlich festgestelltem Jahresüberschuss (BGH II ZR 120/98)
- Bei Streit über den richtigen HGB-Gewinn ist die Organschaft gefährdet
 - Früher: nur Rückwärtsberichtung der Jahresabschlüsse bis zur Fehlerquelle
 - Seit 2013: (auch) „Bilanz-Heilungsverfahren“ nach § 14 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 S. 4 ff. KStG

2. Tatsächliche Durchführung

Tatsächliche Durchführung: wie sind Ansprüche aus GAV grundsätzlich zu erfüllen?

- Kern; **zivilrechtlich wirksame Erfüllung** der GAV-Ansprüche (auf Gewinnabführung/Verlustausgleich)
- Grundsätzlich sind GAV-Ansprüche **Geldleistungsansprüche** (BGH II ZR 238/04, s.u.)
- Zahlung in Geld nicht zwingend. **Erfüllung durch Erfüllungssurrogate grundsätzlich anerkannt**
- **A.A. OLG Thüringen** v. 21.9.2004: **Aufrechnung** OT gegen Verlustausgleichsanspruch nicht zulässig
- Korrigiert durch **BGH v. 10.7.2006 II ZR 238/04**
 - Anspruch zwar auf Geld gerichtet, aber Leistung an Erfüllungs Statt (§ 364 BGB) möglich
 - Aufrechnung daher zulässig, wenn aufgerechnete Forderung des OT gg OG **werthaltig** (d.h. es kommt für den Test auf Vermögenssituation der OG an)
 - Anforderung an (fehlende) Werthaltigkeit nicht definiert; wohl **Anlehnung an InsO-Prinzipien** („Überschuldung, nicht kreditwürdig, keine positive Fortführungsprognose“)
- **Nicht ausreichend: bloße Buchung** des GAV-Anspruchs; **Verzicht** auf Anspruch (bei Verlustausgleich eh nach § 302 Abs. 3 AktG begrenzt)

2. Tatsächliche Durchführung

FG Hamburg v. 30.6.2022 – 6 K 182/20, EFG 2022, 1868: Novation

• Wesentlicher Sachverhalt:

- Organschaft ab 2015, Gewinn in 2015, Verlust in 2016, Ansprüche jeweils in Darlehen zeitnah umgewandelt (Zins 0,2 %), 2018 Beendigung Organschaft durch Umwandlung im Konzern (eigentlicher Streit betraf § 8b Abs. 7 KStG)

• Wesentliche Aussagen des FG zur tatsächlichen Durchführung des GAV:

- GAV-Ansprüche sind **zeitnah** zu erfüllen (Rn. 78) – das ist bisher umstrittene Frage! Sehr breites Meinungsspektrum (von „sofort bei Fälligkeit“ über „3-12 Monate“ bis „erst bei Ende Organschaft“)
- **Novation führt grundsätzlich zur Erfüllung** (Rn. 80)
- **Fremdübliche Ausgestaltung** des neuen Darlehens **nicht erforderlich** (Rn. 80)
- **Werthaltigkeit** ist zu prüfen, und zwar (wohl) auch für den Gewinnabführungsanspruch
- Dabei (wohl) Abstellen auf Kreditwürdigkeit OG („hätte fremdfinanzieren können“, Rn. 83)
- u.U. reicht sogar Aufrechnung der beiden (nach 2016) wechselseitigen Ansprüche
- Weitere Erkenntnisse durch Revision? Wohl nein. NZB der Finanzverwaltung nicht mehr anhängig

2. Tatsächliche Durchführung

FG Köln v. 21.6.2022 – 10 K 1406/18, EFG 2022, 1940: Verrechnungskonto

• **Wesentlicher Sachverhalt:**

- Organschaft ab 2002, ab dann Gewinne, die in „Verrechnungskonto“ gebucht wurden, auf dem sonst nichts (außer Zinsen) gebucht wurden; Streit in BP 2009-2011, ob dies für tatsächliche Durchführung reicht; ab 2014 erfolgten (angeblich) verschiedene Verrechnungen mit anderen Verbindlichkeiten gg OT bzw. des OT (aber sehr „ungeordneter Sachverhalt“; 2017 angebl. Aufrechnung

• **Wesentliche Aussagen des FG zur tatsächlichen Durchführung des GAV (u.a.):**

- GAV-Ansprüche sind zeitnah bzw. „**in angemessener Zeit**“ zu erfüllen (juris-Rn. 97)
- Verbuchung auf VK reicht nicht, wenn es dort nicht (zeitnah?) zu Ausgleich kommt
- Im Fall keine betrieblichen Gründe für nicht zeitnahe Erfüllung (offen, ob iE relevant)
- M.E. wirft Urteil keine grundsätzlichen Zweifel an der Nutzung von Verrechnungskonten auf, wenn diese tatsächlich als solche geführt werden (d.h. Verbuchung wechselseitiger Forderungen/Verbindlichkeiten oder jedenfalls regelmäßiger (zeitnaher?) Saldoabschluss)
- **Revision I R 37/22** (zumindest Aussage zum „zeitnahen Ausgleich“ zu erwarten)

2. Tatsächliche Durchführung

BFH v. 2.11.2022 I R 37/19: Bilanzierung des GAV-Anspruchs zwingend (1)

• **Wesentlicher Sachverhalt:**

- Organschaft ab 2009, bis 2012 Gewinne der OG, Verlust in 2013. Der Verlustausgleichsanspruch wird bei der OG in HGB-Abschluss nicht gebucht/ausgewiesen, aber 3 Monate nach Bilanzerstellung durch Zahlung des OT unstreitig erfüllt. Anlage ORG lückenhaft

• **Wesentliche Aussagen des BFH zur tatsächlichen Durchführung des GAV (wie FG S-Holstein):**

- Tatsächliche Durchführung erfordert die Erfüllung der Ansprüche. Das allein soll aber nicht reichen; auch erforderlich, dass GAV **während gesamter Dauer „tatsächlich gelebt“** wird
- Erfordert den **grundsätzlichen Ausweis** der GAV-Ansprüche in Bilanz der OG (auch OT?). Dass es für die Höhe eines GAV-Anspruchs nicht auf HGB-Bilanz ankommt, ist irrelevant
- Unterlassen der Buchungen ist **kein geringfügiger Fehler** (offen, ob solche irrelevant sind)
- Keine Heilung nach § 14 Abs. 1 Nr. 3 S. 4 KStG (nur Fehler, die Höhe des GAV-Anspruch beeinflussen)
- Fehler beseitigt Organschaft **rückwirkend** (tats. Durchführung in ganzer MLZ notwendig)
- Offen gelassen, ob die eigentliche Erfüllung zeitnah erfolgen muss

2. Tatsächliche Durchführung

BFH v. 2.11.2022 I R 37/19: Bilanzierung des GAV-Anspruchs zwingend (2)

- **Das Urteil scheint klar, aber ist es auch richtig/überzeugend?**
- **Relevanz des „tatsächlichen Lebens“ neben der tatsächliche Durchführung/wirksamen Erfüllung**
 - Tats. Durchführung GAV ist gesellschaftsrechtlich zu verstehen; Verbuchung der Ansprüche ist dafür nicht relevant; entscheidend ist nur, dass das objektiv richtige Ergebnis abgeführt wird
 - **Keine Regelung in KStG** bzgl. eines (undefinierten) „Lebens“ neben der wirksamen Erfüllung der GAV-Ansprüche. Was soll diese „Anforderung“ (noch) umfassen?
 - BFH befürchtet **Manipulationsgefahr**: im Urteil nicht gegeben. Widerspruch zu I R 29/19?
 - **„Grundthese der strengen Auslegung“ wegen Durchbrechung Subjektsteuerprinzip**
 - Die Organschaft ist >70 Jahre gesetzlich geregelt, Gesetz hat sehr viele detailliert geregelte (gesellschaftsrechtliche und steuerliche) Anforderungen: kann dann ein angeblicher Grundsatz der strengen Auslegung zur Schaffung von Anforderungen führen, die im Gesetz nicht angelegt sind?
 - These mag in I R 68/09 gepasst haben. Dort ging es um die Frage, ob eine explizite gesetzliche Anforderung gg. ihren Wortlaut obsolet ist. Hier geht es genau gegensätzliche Situation.

2. Tatsächliche Durchführung

BFH v. 2.11.2022 I R 29/19: Insolvenz kann tatsächliche Durchführung hindern

• Wesentlicher Sachverhalt:

- Organschaft ab 2005. 2009 wird Insolvenzverfahren bei OT und OG eröffnet. Vorher wird für 2008 vorläufiger Jahresabschluss erstellt und Ergebnis (Gewinn) über Verrechnungskonto gebucht. Vorläufiges Ergebnis entspricht aber letztlich nicht GoB. InsoVerwalter will Nichtanerkennung Org

• Wesentliche Aussagen des BFH (keine Anerkennung Organschaft, gegen FG Nürnberg):

- Erfüllung über Verrechnungskonto und Settlement über Cash Clearing wird nicht beanstandet
- Der **endgültig richtige Gewinn** ist maßgebend. Kann Differenz zum vorläufig abgeführten Ergebnis wegen Insolvenz nicht mehr gezahlt werden, scheitert tatsächliche Durchführung
- Dass dies hier dem Stpfl. (Inso-Verwalter) nutzt, ist irrelevant („Gestaltungsspielraum“ wird eingeräumt)
- Keine Heilung nach § 14 Abs. 1 Nr. 3 S. 4 KStG möglich, da kein endgültiger Jahresabschluss
- Keine (analoge) Heilung nach Nr. 3 S. 2, obwohl Insolvenz als wichtiger Grund anerkannt wird (Regelung gilt nur für Mindestlaufzeit; keine Lücke; „Prinzip der strengen Auslegung“ wie in I R 37/19)
- Tats. Durchführung in gesamter Mindestlaufzeit notwendig (keine Ausnahme für volle WJ)

Agenda

- 1 _____
- 2 _____
- 3 _____
- 4 _____
- 5 _____
- 6 _____

Aktuelles zur ertragsteuerlichen Organschaft

1. **Finanzielle Eingliederung**
2. **Tatsächliche Durchführung**
3. **Verfahrensrechtliche Fragen**

3. Verfahrensrechtliche Fragen

§ 14 Abs. 5 KStG



Vor der Einführung des § 14 Abs. 5 KStG mit Wirkung zum Vz 2014 gab es keine Norm, welche die Besteuerung von Organträger und Organgesellschaft verfahrensrechtlich verknüpfte.

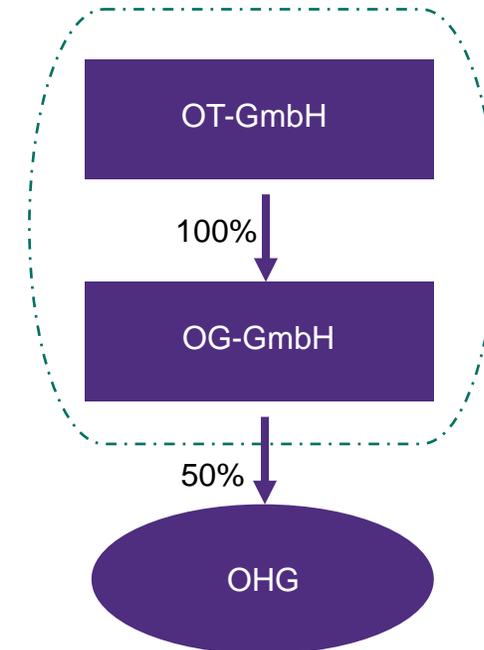
Diese fehlende Verknüpfung brachte (sowohl für Steuerpflichtige als auch Finanzverwaltung) viele Probleme mit sich. Dies wurde u.a. anhand einer Entscheidung des BFH offenkundig ...

3. Verfahrensrechtliche Fragen

BFH vom 06.03.2008 – IV R 74/05

Die OG war zu 50 % an einer oHG beteiligt. Nach einer Ap erging für die oHG ein geänderter Gewinnfeststellungsbescheid, mit dem der Gewinnanteil der OG erhöht wurde.

Der BFH sah für den Gewinnfeststellungsbescheid des OT keine Änderungsmöglichkeit, insbesondere nicht auf Grundlage von § 175 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 AO, da weder der geänderte Gewinnfeststellungsbescheid der oHG noch der im Nachgang geänderte Körperschaftsteuerbescheid der OG Grundlagenbescheid für den Gewinnfeststellungsbescheid des OT sei.



3. Verfahrensrechtliche Fragen

§ 14 Abs. 5 Satz 1 und 2 KStG

Das dem Organträger **zuzurechnende Einkommen** der Organgesellschaft und „**damit zusammenhängende andere Besteuerungsgrundlagen**“ werden gegenüber dem Organträger und der Organgesellschaft **gesondert und einheitlich** festgestellt.

Die Feststellungen nach Satz 1 sind für die Besteuerung des Einkommens des Organträgers und der Organgesellschaft **bindend**.

3. Verfahrensrechtliche Fragen

§ 14 Abs. 5 Satz 1 und 2 KStG

Die **Wirkungen** des § 14 Abs. 5 KStG sind noch immer nicht abschließend geklärt.

Ist der zuvor anhand des Verfahrens IV R 74/05 aufgezeigte **Problemfall nunmehr gelöst?**

- h.M. im Schrifttum sieht den Gewinnfeststellungsbescheid der oHG als Grundlagenbescheid für den Feststellungsbescheid nach § 14 Abs. 5 KStG an
- a.A. jedoch Gosch/Neumann, KStG, § 14 Rn. 530, wonach es an einer verfahrensrechtlichen Verknüpfung dieser beiden Bescheide fehle.

3. Verfahrensrechtliche Fragen

§ 14 Abs. 5 Satz 1 und 2 KStG



Ist die **Statusfrage**, also der Status des Bestehens oder Nichtbestehens der Organschaft Gegenstand der Feststellung nach § 14 Abs. 5 KStG?

- Die **Finanzverwaltung** erließ in der Praxis von Anfang an in Übereinstimmung mit der h.M. im Schriftum **negative Feststellungsbescheide**, wenn sie ein vermeintlich bestehendes Organschaftsverhältnis nicht anerkennen wollte.
- Der **BFH** hat nun ebenfalls entschieden, dass der Status sowohl des Bestehens als auch des Nichtbestehens zumindest incidenter Gegenstand der in § 14 Abs. 5 KStG angeordneten Feststellung sei (z.B. Urteil vom 11.7.2023 I R 21/20).

3. Verfahrensrechtliche Fragen

§ 14 Abs. 5 KStG und Rechtsbehelfsbefugnis



Vom Gesetzgeber erklärtermaßen beabsichtigt:

- Vereinfachung des Rechtsschutzes
- keine Rechtsschutzkonzentration beim Organträger
- Möglichkeit zur außergerichtlichen oder gerichtlichen Anfechtung sollten sowohl Organträger als auch Organgesellschaft haben.

Bedeutet dies, dass sowohl Organträger als auch Organgesellschaft in allen Konstellationen einen zulässigen Einspruch einlegen bzw. eine zulässige Klage erheben können?

3. Verfahrensrechtliche Fragen

§ 14 Abs. 5 KStG und Rechtsbehelfsbefugnis

BFH (vom 01.07.2020 – XI R 20/18, BStBl. II 2021, 296):

„Zwar wirkt sich die Frage der Verfassungsmäßigkeit der Regelung des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 13 EStG im Ergebnis allein bei der Rechtsvorgängerin der Beigeladenen, der Organträgerin, aus. Dieser wurde das Einkommen der Klägerin für das Streitjahr zugerechnet. Es besteht jedoch --wie das FG zutreffend erkannt hat-- eine parallele Rechtsschutzbefugnis von Organgesellschaft und Organträgerin.“

„Die Organgesellschaft ist Adressatin des Feststellungsbescheids. Sie ist infolge der Feststellungswirkung selbst durch den Feststellungsbescheid beschwert und somit berechtigt, Einspruch einzulegen.“

3. Verfahrensrechtliche Fragen

§ 14 Abs. 5 KStG und Rechtsbehelfsbefugnis

Aber stellt dies nicht eine unzulässige Vermischung von Rechtsbehelfsbefugnis und Beschwer dar?

Als Adressat des Feststellungsbescheids ist die Organgesellschaft zweifellos **einspruchs- und klagebefugt**. Eine Einschränkung der Einspruchsbefugnis (wie in § 352 AO) besteht nicht. Weitere Zulässigkeitsvoraussetzung ist aber grds. die **Beschwer** (§ 350 AO bzw. § 40 Abs. 2 FGO). Diese dürfte bei der Organgesellschaft in den meisten Fällen nicht gegeben sein.

Insofern werden an der Auffassung des XI. Senats des BFH **Zweifel** geäußert (Gosch/Neumann, KStG, § 14 Rn. 529g; Gosch/Bartone, AO/FGO, § 350 AO Rn. 15; Brandis/Heuermann/Rode, Ertragsteuerrecht, § 14 KStG Rn. 301a.).

3. Verfahrensrechtliche Fragen

§ 14 Abs. 5 KStG und Rechtsbehelfsbefugnis

Der **XI. Senat** des BFH hat seine Auffassung zur allgemein bestehenden parallelen Rechtsschutzbefugnis von Organgesellschaft und Organträger nachfolgend mit Entscheidung vom 18.08.2021 – XI R 43/20 noch einmal **bestätigt**.

Der **I. Senat des BFH** hat sich nun wiederum in einer Reihe von Urteilen, bei denen jeweils ein negativer Feststellungsbescheid Anfechtungsgegenstand, die Organschaft also von der Finanzverwaltung nicht anerkannt worden war, zur Frage der Klagebefugnis nach § 40 Abs. 2 FGO auf die Formel zurückgezogen, dass es auf den im Hinblick auf die Entscheidungen des XI. Senats geführten Meinungsstreit im Ergebnis nicht ankomme und die entscheidende Frage damit **explizit offengelassen (Urteile vom 09.08.2023 – I R 50/20 und vom 11.07.2023 – I R 21/20 sowie I R 36/20)**.

3. Verfahrensrechtliche Fragen

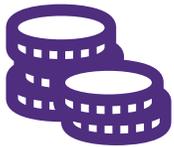
Und was ist mit der Gewerbesteuer?

Über das Vorliegen einer Organschaft wird im Gewerbesteuermessbescheid des Organträgers entschieden.

- dieser ist **kein Folgebescheid** des Feststellungsbescheides nach § 14 Abs. 5 KStG (BFH vom 11.7.2023 I R 21/20)
- bei der Ermittlung des Gewerbesteuermessbetrags handelt es sich um ein **eigenständiges Verfahren**.

3. Verfahrensrechtliche Fragen

Und was ist mit der Gewerbesteuer?



Eine **gesonderte Feststellung** wie in § 14 Abs. 5 KStG wurde mit Verweis auf **§ 35b GewStG** für gewerbesteuerliche Zwecke **nicht für notwendig erachtet**. Bei einer Gewinnänderung auf Ebene der Organgesellschaft ermöglicht § 35b GewStG eine Änderung des bestandskräftigen Gewerbesteuermessbescheids des Organträgers (BFH, Urteil vom 21.10.2009 I R 29/09).

Arg.: Nach § 35b GewStG besteht eine Änderungsmöglichkeit, wenn ein Bescheid geändert wird und diese den Gewinn aus Gewerbebetriebs (des Organträgers) „berührt“. Gewinn der Organgesellschaft ist als unselbständige Besteuerungsgrundlage im Gewerbeertrag des Organträgers enthalten.

**VIELEN DANK FÜR
IHRE AUFMERKSAMKEIT**

**UND JETZT
NETWORKING & DINNER**

