

Müller · Detmering · Lieber

Die Organschaft

- Körperschaftsteuerrecht
- Gewerbesteuerrecht
- Umsatzsteuerrecht
- Grunderwerbsteuerrecht

11. Auflage

Die Organschaft

- ▶ Körperschaftsteuerrecht
- ▶ Gewerbesteuerrecht
- ▶ Umsatzsteuerrecht
- ▶ Grunderwerbsteuerrecht

Von

Vors. Richter am FG a. D. Rechtsanwalt Thomas Müller,
Steuerberater Marcel Detmering

Rechtsanwältin und Steuerberaterin Dr. Bettina Lieber

11., überarbeitete Auflage

Bearbeitervermerk:

Teile A und B: Müller

Teil C: Detmering

Teil D: Lieber

ISBN 978-3-482-**67621-5**

e-ISBN 978-3-482-**00015-7**

11. Auflage 2020

© NWB Verlag GmbH & Co. KG, Herne 1972

www.nwb.de

Alle Rechte vorbehalten.

Dieses Buch und alle in ihm enthaltenen Beiträge und Abbildungen sind urheberrechtlich geschützt. Mit Ausnahme der gesetzlich zugelassenen Fälle ist eine Verwertung ohne Einwilligung des Verlages unzulässig.

Satz: Griebisch & Rochol Druck GmbH, Hamm

Druck: CPI books, Leck

VORWORT

Im Vorwort zur 7. Auflage hieß es u. a.: „Das Rechtsinstitut der Organschaft gehört zu den wichtigsten steuerlichen Gestaltungsmitteln. Im Körperschaftsteuerrecht bedarf es zwar seit Einführung des Anrechnungsverfahrens im Jahre 1977 zur Vermeidung einer Doppelbelastung mit Körperschaft- und Einkommensteuer nicht mehr der Organschaft. Zum Verlustausgleich zwischen mehreren rechtlich selbständigen Unternehmen bleibt sie jedoch das einzige taugliche Mittel... Im Gewerbesteuerrecht dient die Organschaft mit ihrer steuerlichen Berücksichtigung der wirtschaftlichen Einheit zweier rechtlich selbständiger Unternehmen dazu, die sonst unvermeidliche zweimalige Erfassung des wirtschaftlich gleichen Ertrags durch die gleiche Steuerart auszuschließen. Ebenso wie bei der körperschaftsteuerlichen Organschaft können bei der gewerbsteuerlichen Organschaft mehrere selbständige Unternehmen Gewinne mit Verlusten ... ausgleichen.“

Die vorstehenden Aussagen sind heute, und auch nach Verabschiedung des Gesetzes zur Unternehmensteuerreform 2008, unverändert gültig, ja sie haben mit der Abschaffung des Anrechnungsverfahrens und dem Systemwechsel zum Halbeinkünfteverfahren bzw. ab 2009 zum Teileinkünfteverfahren sogar noch eine gesteigerte Bedeutung erlangt. „Durch die definitive Körperschaftsteuerbelastung gewinnt der Verlustverrechnungsmechanismus an Bedeutung... Auch gewerbesteuerlich gewinnt die Organschaft durch die Unternehmensteuerreform 2008 weiter an Bedeutung. Durch die Ausdehnung der Hinzurechnungen und Streichung der Kürzungsvorschrift § 9 Nr. 4 GewStG kann eine Doppelbelastung mit Gewerbesteuer im Konzern, wenn überhaupt, nur durch eine Organschaft vermieden werden.“

Die Organschaft ist aber nicht nur für die Ertragsteuern von Bedeutung. Umsatzsteuerlich bietet sie auch im System der Mehrwertsteuer im Zusammenhang mit Steuerbefreiungen, der Option zur Steuerpflicht und der Berichtigung des Vorsteuerabzugs sowie hinsichtlich der Finanzierung und Organisation bedeutende Vorteile. Problematisch kann eine Organschaft werden, wenn sie im Rahmen einer Außenprüfung erst festgestellt oder verneint wird und eins der (vermeintlichen) Organunternehmen zwischenzeitlich insolvent geworden ist. Dieses Problem stellt sich häufiger, da die umsatzsteuerliche Organschaft im Gegensatz zur ertragsteuerlichen im Wesentlichen vom Vorliegen tatsächlicher Verhältnisse und nicht willensgesteuert vom Vorliegen eines Vertrags abhängig ist. Nicht vorausgesehene Umsatzsteuernachzahlungen können deshalb die Folge sein.

Drei Jahre nach Erscheinen der Voraufgabe war wie eigentlich jedes Mal eine Überarbeitung aller Teile erforderlich, weil weder der Gesetzgeber noch Verwaltung und Rechtsprechung in dieser Zeit geruht haben. Insbesondere die Steuerfreiheit von Sanierungsgewinnen, der Wegfall des quotalen Verlustuntergangs und die Neuregelung der Besteuerung von Investmenterträgen sind im Ertragsteuerrecht hervorzuheben. Im Grunderwerbsteuerteil wurden u. a. die neuen gleich lautenden Erlasse der Länderfinanzverwaltungen eingearbeitet und gewürdigt. Bei der umsatzsteuerlichen Organshaft ist aufgrund der EuGH-Rechtsprechung mit weit reichenden Folgen der Kreis der möglichen Organgesellschaften durch bestimmte Personengesellschaften erweitert worden. Insgesamt erfuhr die Umsatzsteuer aufgrund eines Autorenwechsels eine umfassende Neubearbeitung.

An dieser Stelle danken die Herausgeber Herrn Dr. Stöcker, der von der 4. bis zur 10. Auflage den Umsatzsteuerteil mit profunder Sachkenntnis bearbeitet hat. Wir freuen uns, mit Herrn Detmering einen ausgewiesenen Kenner der umsatzsteuerlichen Organschaftsregeln gewonnen zu haben, der mit diesen Fragen auch in seiner täglichen Arbeit konfrontiert wird.

Das bewährte Grundkonzept der Voraufgaben wurde beibehalten. Gesetzgebung, Rechtsprechung, Literatur und Verwaltungsanweisungen sind bis Juli 2019 berücksichtigt.

Wir sind sicher, dass sich die vorliegende 11. Auflage wiederum als praxisgerechter Ratgeber erweisen wird. Für Hinweise und Kritik sind wir jederzeit offen und dankbar.

Herne, im Oktober 2019

Die Verfasser

INHALTSÜBERSICHT

Vorwort	V
Inhaltsverzeichnis	IX
Literaturverzeichnis	XXIX
Abkürzungsverzeichnis	XXXI
Einführung	1

A. DIE ORGANSCHAFT IM KÖRPERSCHAFTSTEUERRECHT

I.	Grundlegung	8
II.	Die Voraussetzungen der Organschaft im Körperschaftsteuerrecht (der Tatbestand der §§ 14 bis 19 KStG)	14
III.	Die Rechtswirkungen der Organschaft im Körperschaftsteuerrecht (Rechtsfolgen der §§ 14 bis 19 KStG)	109
IV.	Sondertatbestände	186
V.	Die steuerlichen Folgen des anfänglichen Fehlens oder des späteren Wegfalls eines Tatbestandsmerkmals der körperschaftsteuerlichen Organschaft	220
VI.	Das steuerliche Einlagekonto (§ 27 KStG), das Körperschaftsteuerguthaben (§ 37 KStG) und der Körperschaftsteuererhöhungsbetrag (§ 38 KStG)	225

B. DIE ORGANSCHAFT IM GEWERBESTEUERRECHT

I.	Grundlegung	229
II.	Die Voraussetzungen der Organschaft im Gewerbesteuerrecht (der Tatbestand des § 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG)	232
III.	Die Rechtswirkungen der Organschaft im Gewerbesteuerrecht (die Rechtsfolgen des § 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG)	240

C. DIE ORGANSCHAFT IM UMSATZSTEUERRECHT

I.	Grundlagen zur umsatzsteuerlichen Organschaft	276
----	---	-----

	Seite
II. Die Voraussetzungen der Organschaft im Umsatzsteuerrecht	295
III. Die Rechtswirkungen der Organschaft im Umsatzsteuerrecht	368
IV. Beginn und Beendigung der Organschaft	411
V. Verfahren	424
IV. Vor- und Nachteile der Organschaft im Mehrwertsteuersystem	435

D. DIE ORGANSCHAFT IM GRUNDERWERBSTEUERRECHT

I. Grundlegung	454
II. Bezug der Organschaft zur Anteilsvereinigung	456
III. Verhältnis zu § 1 Abs. 3 Nr. 3 und 4 GrEStG	458
IV. Verhältnis zu § 6a GrEStG	459
V. Die Voraussetzungen der Organschaft im Grunderwerbsteuerrecht	460
VI. Die Rechtswirkungen der Organschaft im Grunderwerbsteuerrecht	464

E. RECHTSMATERIALIEN

I. Körperschaftsteuerrechtliche Organschaft	485
II. Gewerbesteuerrechtliche Organschaft	501
III. Umsatzsteuerrechtliche Organschaft	506
IV. Grunderwerbsteuerrechtliche Organschaft	520
Stichwortverzeichnis	547

INHALTSVERZEICHNIS

Vorwort	V
Inhaltsverzeichnis	IX
Literaturverzeichnis	XXIX
Abkürzungsverzeichnis	XXXI
Einführung	1

Rz. Seite

A. Die Organschaft im Körperschaftsteuerrecht

I. Grundlegung	1	8
1. Rechtsgrundlagen, Rechtsentwicklung, Verwaltungsanweisungen	1	8
1.1 Rechtsgrundlagen	1	8
1.2 Rechtsentwicklung	2	9
1.3 Verwaltungsanweisungen	7	10
2. Rechtfertigung und Zweck der Organschaft im Körperschaftsteuerrecht	8	11
2.1 Wirtschaftliche Grundlagen	8	11
2.2 Zweck der Organschaft in einem Körperschaftsteuersystem mit Doppelbelastung	9	11
2.3 Zweck der Organschaft in einem Körperschaftsteuersystem mit Anrechnungsverfahren	11	12
3. Aufbau der gesetzlichen Vorschriften über die körperschaftsteuerliche Organschaft (§§ 14 bis 19 KStG)	14	12
4. Zeitlicher Geltungsbereich der gesetzlichen Regelung	21	13
II. Die Voraussetzungen der Organschaft im Körperschaftsteuerrecht (der Tatbestand der §§ 14 bis 19 KStG)	25	14
1. Die Organgesellschaft	25	14
1.1 Rechtsform	25	14
1.2 Geschäftsleitung und Sitz im Inland	31	15
1.3 Tätigkeit	36	17
1.4 Persönliche Steuerbefreiung	37	18
1.5 Lebens- und Krankenversicherungsunternehmen als Organgesellschaften	38	18

	Rz.	Seite
2. Der Organträger	40	19
2.1 Rechtsform	40	19
2.2 Steuerpflicht	43	20
2.2.1 Rechtslage bis einschließlich VZ 2011	43	20
2.2.2 Rechtslage ab VZ 2012	54	23
2.3 Gewerbliches Unternehmen	58	26
2.4 Inländisches Unternehmen	71	30
2.5 Personengesellschaften als Organträger	73	31
2.6 Die Holding als Organträger	74	31
3. Die finanzielle Eingliederung	75	31
3.1 Unmittelbare Beteiligung	75	31
3.2 Mittelbare Beteiligung	87	34
3.3 Zusammenrechnung von unmittelbaren und mittelbaren Beteiligungen sowie von mehreren mittelbaren Beteiligungen	92	35
3.4 Zusammenrechnung der Beteiligungen und Stimmrechte von Angehörigen	97	37
3.5 Personengesellschaften	98	37
4. Die wirtschaftliche Eingliederung	121	37
5. Die organisatorische Eingliederung	123	38
6. Zeitliche Voraussetzungen der organschaftlichen Eingliederung	163	38
6.1 Beginn des Wirtschaftsjahrs	164	39
6.2 Ununterbrochen	167	39
6.3 Wegfall der Eingliederung zum Ende des Wirtschaftsjahrs der Organgesellschaft (Anwendung der sog. Mitternachtserlasse)	170	39
6.4 Rumpfwirtschaftsjahr	173	41
6.5 Umstellung des Wirtschaftsjahrs	175	41
6.5.1 Erstmalige Umstellung des Wirtschaftsjahrs	175	41
6.5.2 Nochmalige Umstellung des Wirtschaftsjahrs der Organgesellschaft	181	43
6.6 Rechtsnachfolge	184	44
7. Gewinnabführungsvertrag (GAV)	191	44
7.1 Grundlagen	191	44
7.2 Rechtsnatur des Gewinnabführungsvertrags	193	45
7.3 Die zivilrechtliche Wirksamkeit des Gewinnabführungsvertrags als Tatbestandsmerkmal der §§ 14 bis 19 KStG	195	45

	Rz.	Seite
7.4 Zeitliche Anforderungen	203	47
7.5 Der Gewinnabführungsvertrag der AG und der KGaA	213	51
7.6 Der Gewinnabführungsvertrag anderer Kapitalgesellschaften	229	61
7.7 Der aufschiebend bedingte Gewinnabführungsvertrag	240	69
8. Die Durchführung des Gewinnabführungsvertrags	242	70
8.1 Grundlagen	242	70
8.2 Ordnungsmäßige Buchführung	244	71
8.3 Abführung und Ausschüttung vorvertraglicher Rücklagen	248	76
8.4 Nachvertragliche Rücklagen	257	78
8.4.1 Gesetzliche Rücklagen und Verlustvortrag	258	79
8.4.2 Freie Rücklagen	260	79
9. Besondere Voraussetzungen für die Anwendung der §§ 14 bis 19 KStG bei Personengesellschaften als Organträger	311	82
9.1 Grundlegung	311	83
9.2 Finanzielle Eingliederung	314	83
9.3 Wirtschaftliche und organisatorische Eingliederung	316	83
9.4 Eigene gewerbliche Tätigkeit	318	84
9.5 Die Bedeutung einer Veräußerung eines Mitunternehmeranteils, insbesondere eines Gesellschafterwechsels	323	85
9.6 Steuerpflicht der Gesellschafter	328	86
10. Das Organschaftsverhältnis zu einer Holding	329	87
10.1 Zum Begriff der Holding	329	87
10.2 Problemstellung und BFH-Rechtsprechung	330	87
10.3 Verwaltungsauffassung	331	89
10.4 Eigene Auffassung	332	90
11. Betriebsaufspaltung und Organschaft	391	91
11.1 Zum Begriff der Betriebsaufspaltung	391	91
11.2 Organschaftsverhältnis bei einer Betriebsaufspaltung in ein Produktionsunternehmen und eine Vertriebskapitalgesellschaft	392	92
11.3 Organschaftsverhältnis bei einer Betriebsaufspaltung in ein Besitzunternehmen und eine Betriebskapitalgesellschaft	393	92
12. Umwandlung der Organgesellschaft oder des Organträgers	395	93
12.1 Handelsrechtliche und steuerrechtliche Grundlagen	396	93
12.2 Umwandlung der Organgesellschaft	398	94

	Rz.	Seite
12.2.1 Verschmelzung der Organgesellschaft auf den Organträger	398	94
12.2.2 Verschmelzung der Organgesellschaft auf einen anderen Rechtsträger	402	95
12.2.3 Sonstige Formen der Umwandlung einer Organgesellschaft	406	97
12.2.4 Exkurs: Umwandlung einer anderen Gesellschaft auf die Organgesellschaft	411	98
12.3 Umwandlung des Organträgers	423	100
12.3.1 Verschmelzung des Organträgers	423	100
12.3.2 Sonstige Fälle der Umwandlung des Organträgers	430	103
13. Einbringung des Betriebs des Organträgers in eine Kapitalgesellschaft oder Personengesellschaft	434	104
13.1 Einbringung im Wege der Ausgliederung	434	104
13.2 Einbringung im Wege der Einzelrechtsnachfolge	436	104
13.3 Realteilung eines Organträgers in der Rechtsform einer Personengesellschaft	437	104
14. Unentgeltliche Gesamtrechtsnachfolge und unentgeltliche Einzelrechtsnachfolge beim Organträger	439	105
14.1 Gesamtrechtsnachfolge (Erbfall)	439	105
14.2 Einzelrechtsnachfolge (Schenkung)	440	105
14.3 Gemischte Schenkung	441	105
15. Die Organgesellschaft als persönlich haftende Gesellschafterin einer Personengesellschaft	442	106
15.1 Allgemeines	442	106
15.2 Organschaftsverhältnis zwischen einer Komplementär-GmbH als Organgesellschaft und der KG, deren Komplementärin die GmbH ist, als Organträger	446	107
III. Die Rechtswirkungen der Organschaft im Körperschaftsteuerrecht (Rechtsfolgen der §§ 14 bis 19 KStG)	465	109
1. Grundlegung, insbesondere Verhältnis zum Anrechnungsverfahren	465	109
1.1 Getrennte Einkommensermittlung	466	109
1.2 Zusammenrechnung	467	109
1.3 Tarif	468	111
1.4 Subjektive Steuerpflicht und Rechtsbehelfsbefugnis der Organgesellschaft	469	111

	Rz.	Seite
1.5 Zwingende Rechtsfolge	474	113
1.6 Haftung	475	114
1.7 Priorität und Vorteile der organschaftlichen Einkommenszurechnung gegenüber dem Anrechnungsverfahren (grundsätzlich nur noch für VZ vor 2001 von Bedeutung)	476	114
2. Der Begriff des zuzurechnenden Einkommens der Organgesellschaft	480	117
2.1 Der allgemeine Einkommensbegriff	480	117
2.2 Der Ausschluss von Vorschriften des KStG und des EStG	481	117
2.3 Die steuerliche Beurteilung der Gewinnabführung und Verlustübernahme bei der Organgesellschaft	483	117
3. Die steuerliche Beurteilung der Gewinnabführung und Verlustübernahme beim Organträger	486	120
3.1 Kürzung bzw. Erhöhung des eigenen Einkommens des Organträgers	486	120
3.2 Ausschluss des § 36 Abs. 2 Nr. 3 EStG	487	121
4. Maßgeblicher Zeitraum für die steuerliche Erfassung des zuzurechnenden Einkommens der Organgesellschaft beim Organträger (Zurechnungszeitraum)	488	121
4.1 Problemstellung	488	121
4.2 Verwaltungsauffassung	490	122
4.3 Schrifttum	491	123
4.4 BFH-Rechtsprechung	492	123
4.5 Kritische Würdigung	494	123
4.6 Konsequenzen	495	124
4.7 Zurechnungszeitraum bei einer Personengesellschaft als Organträger	499	125
5. Besonderheiten der Einkommenszurechnung bei Personengesellschaften als Organträger	500	126
5.1 Verfahrensrechtliche Behandlung der Einkommenszurechnung	500	126
5.2 Maßstab der Zurechnung	503	128
5.3 Zurechnungszeitraum	509	130
6. Einzelfragen zur Ermittlung des zuzurechnenden Einkommens der Organgesellschaft	512	132
6.1 Verlustabzug i. S. des § 10d EStG	512	132

	Rz.	Seite
6.1.1 Veräußerung von Anteilen an der Organträger-Körperschaft	517	135
6.1.2 Wegfall des Verlustabzugs und § 8d KStG	517a	137
6.1.3 Steuerfreiheit eines Sanierungsgewinns	517b	137
6.2 Internationales Schachtelprivileg	518	138
6.2a Organschaft und investmentsteuerliche Regelungen	518a	138
6.3 Auflösung vorvertraglicher unsteuerter stiller Reserven der Organgesellschaft	519	139
6.4 Sonderprobleme der Einkommensermittlung bei Organschaftsverhältnissen zu natürlichen Personen (Aufwendungen für einen beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer)	523	140
6.5 Verdeckte Gewinnausschüttungen der Organgesellschaft	526	142
6.6 Höchstbetrag des Spendenabzugs bei der Organgesellschaft	535	145
6.7 Freibetrag nach § 16 Abs. 4 EStG	537	146
6.8 Übertragung von Veräußerungsgewinnen nach § 6b EStG	538	146
6.9 Gesellschaftsteuer bei Verlustübernahme	540	146
6.10 Konzernsteuerumlagen	541	147
7. Einzelfragen zur Besteuerung des Organträgers	561	148
7.1 Rückstellung des Organträgers für zu übernehmende künftige Verluste der Organgesellschaft	561	148
7.2 Steuerliche Abzugsfähigkeit von Zinsen für Schulden, die der Organträger zum Erwerb der Beteiligung an der Organgesellschaft aufgenommen hat	563	149
7.3 Teilwertabschreibung auf die Organbeteiligung	566	149
7.4 Die Veräußerung von Anteilen an der Organgesellschaft	569	151
7.5 Anrechnung von Steuerabzugsbeträgen, die auf Betriebseinnahmen der Organgesellschaft einbehalten wurden (§ 19 Abs. 5 KStG)	571	151
7.6 Tariffragen	576	153
7.6.1 Besondere Tarifvorschriften für die Organgesellschaft, die einen Abzug von der Körperschaftsteuer vorsehen (§ 19 Abs. 1 bis 4 KStG)	577	153

	Rz.	Seite
7.6.1.1 Problemstellung	577	153
7.6.1.2 Gesetzliche Lösung	578	154
7.6.2 Steuersatzermäßigungen	588	157
7.6.3 Tarifiermäßigung nach den §§ 16, 34 EStG	590	158
7.6.4 Tarifiermäßigung nach § 32c EStG	593	159
7.6.5 Thesaurierungsbegünstigung nach § 34a EStG	595	159
7.7 Steuerfreie Einnahmen einer Organgesellschaft	598	160
7.7.1 Steuerfreie Einnahmen einer Kapitalgesellschaft, die nicht Organgesellschaft ist	598	160
7.7.2 Steuerfreie Einnahmen einer Organgesellschaft	600	160
7.8 Übertragung von Wirtschaftsgütern des Organträgers auf die Organgesellschaft	609	162
7.9 Höchstbetrag des Spendenabzugs beim Organträger	610	162
7.10 Steuerermäßigung nach § 35 EStG	611	163
7.11 Negatives Einkommen des Organträgers (§ 14 Abs. 1 Nr. 5 KStG)	614	164
8. Bildung und Auflösung von Rücklagen – Auswirkung auf die Besteuerung des Organträgers	623	169
8.1 Nachvertragliche Abführung vorvertraglicher offener versteuerter Rücklagen	623	169
8.2 Nachvertragliche Ausschüttung vorvertraglicher offener versteuerter Rücklagen	630	171
8.3 Nachvertragliche Realisierung und Abführung vorvertraglicher stiller unversteuerter, aber gekaufter Rücklagen	631	171
8.4 Nachvertragliche Abführung vorvertraglicher stiller versteuerter, aber gekaufter Rücklagen	641	173
8.5 Bildung und Auflösung nachvertraglicher offener oder stiller, aber versteuerter Rücklagen bei der Organgesellschaft	651	176
9. Bilanzierung latenter Steuern	661	183
IV. Sondertatbestände	681	186
1. Die Besteuerung der von der Organgesellschaft bezogenen Gewinnanteile aus der Beteiligung an einer ausländischen Gesellschaft (internationales Schachtelprivileg) einschließlich der Steuerbefreiung nach § 8b KStG	681	186
1.1 Rechtslage unter Geltung des Anrechnungsverfahrens	681	186

	Rz.	Seite
1.2 Rechtslage nach dem Systemwechsel zum Halbeinkünfteverfahren	683	187
1.3 Einkünfte aus einer ausländischen Betriebsstätte	690	188
1.4 Internationales Schachtelprivileg bei der Ermittlung des eigenen Einkommens der Organgesellschaft	692	189
1.5 Steuerbefreiungen nach § 8b KStG	693	189
1.6 Die Anwendung der Zinsschranke in Organschaftsfällen (§ 15 Satz 1 Nr. 3 KStG)	708	195
1.6.1 Einführung	708	195
1.6.2 Anwendung in Organschaftsfällen	709	196
1.7 Dauerverlustgeschäfte i. S. des § 8 Abs. 7 Satz 2 KStG (§ 15 Satz 1 Nr. 4 KStG)	710	197
1.8 Spartenbezogene Betrachtung bei Eigengesellschaften der öffentlichen Hand als Organgesellschaft (§ 15 Satz 1 Nr. 5 KStG)	711	198
2. Die steuerliche Behandlung der von der Organgesellschaft oder vom Organträger geleisteten Ausgleichszahlungen an außenstehende Gesellschafter	712	199
2.1 Rechtsgrundlagen, Rechtsentwicklung und Zweck der gesetzlichen Regelung	712	199
2.2 Der Begriff der Ausgleichszahlungen	715	200
2.3 Die steuerliche Behandlung der Ausgleichszahlungen nach § 16 KStG und § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 9 EStG	719	204
2.4 Ausgleichszahlungen und Verlustabzug	727	207
2.5 Ausgleichszahlungen und internationales Schachtelprivileg	728	207
2.6 Ausgleichszahlungen und sonstige steuerfreie Einnahmen	729	207
2.7 Ausgleichszahlungen und besondere Tarifvorschriften	731	208
2.8 Ausgleichszahlungen und Anrechnung von Steuerabzugsbeträgen	732	208
3. Übernahme vorvertraglicher Verluste der Organgesellschaft	733	209
4. Auflösung der Organgesellschaft	737	210
4.1 Handelsrechtliche Grundlagen	737	210
4.2 Körperschaftsteuerrechtliche Problemstellung	738	210
5. Betriebseinstellung und Veräußerung des Betriebsvermögens der Organgesellschaft	761	213
5.1 Problemstellung	761	213
5.2 BFH-Rechtsprechung	762	213

	Rz.	Seite
5.3 Verwaltungsauffassung	766	214
5.4 Kritische Würdigung	767	214
5.5 Verpachtung	772	214
6. Auflösung des Organträgers	773	214
7. Organschaftsverhältnisse und Berlin-Vergünstigungen einschließlich Fördergebietsgesetz	774	215
7.1 Erhöhte Absetzungen für abnutzbare Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens (§ 14 BerlinFG)	774	215
7.2 Steuerermäßigung für Darlehen zur Finanzierung von betrieblichen Investitionen (§ 16 BerlinFG)	778	216
7.3 Steuerermäßigung für Darlehen zur Finanzierung von Baumaßnahmen (§ 17 BerlinFG)	782	217
7.4 Ermäßigung der veranlagten Einkommensteuer und der Körperschaftsteuer (§§ 21 ff. BerlinFG)	783	217
7.5 Fördermaßnahmen nach dem Fördergebietsgesetz	785	218
8. Organschaftsverhältnisse und Investitionszulagen	786	218
9. Organschaftsverhältnisse und Verlustklausel	790	219
V. Die steuerlichen Folgen des anfänglichen Fehlens oder des späteren Wegfalls eines Tatbestandsmerkmals der körperschaftsteuerlichen Organschaft	811	220
1. Das anfängliche Fehlen eines Tatbestandsmerkmals	812	220
1.1 Organgesellschaft	813	220
1.2 Organträger	819	222
2. Der spätere Wegfall eines Tatbestandsmerkmals, insbesondere die Beendigung oder Nichtdurchführung des GAV	822	222
3. Die steuerlichen Folgen bei Organschaften aufgrund mittelbarer Beteiligung	826	225
VI. Das steuerliche Einlagekonto (§ 27 KStG), das Körperschaftsteuerguthaben (§ 37 KStG) und der Körperschaftsteuererhöhungsbetrag (§ 38 KStG)	850	225
1. Vorbemerkung	850	225
2. Das steuerliche Einlagekonto	851	225
3. Das Körperschaftsteuerguthaben	856	227
4. Der Körperschaftsteuererhöhungsbetrag	861	228

	Rz.	Seite
B. Die Organschaft im Gewerbesteuerrecht		
I. Grundlegung	891	229
1. Rechtsgrundlagen, Rechtsentwicklung, Verwaltungsanweisungen	891	229
2. Zweck der Organschaft im Gewerbesteuerrecht	897	231
II. Die Voraussetzungen der Organschaft im Gewerbesteuerrecht (der Tatbestand des § 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG)	899	232
1. Die Organgesellschaft	901	232
2. Der Organträger	909	234
3. Die finanzielle Eingliederung	918	235
4. Die wirtschaftliche und organisatorische Eingliederung	920	235
5. Zeitliche Voraussetzungen der organschaftlichen Eingliederung	922	235
6. Der Gewinnabführungsvertrag und seine Durchführung	924	236
7. Die Personengesellschaft als Organträger	925	236
8. Das Holding-Unternehmen als Organträger	930	237
9. Betriebsaufspaltung und Organschaft	931	237
10. Organschaft im Beitrittsgebiet	934	238
11. Verfahrensfragen	935	238
III. Die Rechtswirkungen der Organschaft im Gewerbesteuerrecht (die Rechtsfolgen des § 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG)	961	240
1. Grundlegung	961	240
2. Einzelfragen zur Ermittlung des Gewerbeertrags bzw. des Gewerbekapitals von Organgesellschaft und Organträger und zur Zusammenrechnung dieser Gewerbeerträge	972	244
2.1 Hinzurechnungen nach § 8 GewStG	972	244
2.2 Maßgeblicher Zeitraum für die Zusammenrechnung der Gewerbeerträge von Organgesellschaft und Organträger	977	246
2.3 Die Auswirkungen vororganschaftlicher Verluste der Organgesellschaft auf die Ermittlung des Gewerbeertrags der Organgesellschaft	986	248
2.4 Vor-, inner- und außerorganschaftliche Verluste des Organträgers	994	249
2.5 Die Bedeutung einer Gewinnabführung der Organgesellschaft an den Organträger und der Verlustübernahme durch den Organträger für die Ermittlung des Gewerbeertrags der Organgesellschaft	998	249

	Rz.	Seite
2.6 Die Bedeutung einer Gewinnabführung oder Gewinnausschüttung der Organgesellschaft für die Ermittlung des Gewerbeertrags des Organträgers bei Organschaftsverhältnissen mit oder ohne GAV	999	250
2.7 Die Anwendung des § 15 Satz 1 Nr. 2 KStG (sog. Bruttomethode)	1001	251
2.8 Die Besteuerung der Gewinne und Verluste des Organträgers aus einer Veräußerung der Beteiligung an der Organgesellschaft	1008	257
2.9 Die Bedeutung einer Umwandlung der Organgesellschaft auf den Organträger für die Ermittlung des Gewerbeertrags von Organgesellschaft und Organträger bzw. einen anderen Rechtsträger	1011	258
2.10 Die Bedeutung nicht ausgeschütteter nachorganschaftlicher Gewinne der Organgesellschaft für die Besteuerung des Organträgers bei Organschaftsverhältnissen ohne Gewinnabführungsvertrag (bis einschließlich EZ 2001)	1014	260
2.11 Die Bedeutung nachorganschaftlicher Verluste der Organgesellschaft für die Besteuerung des Organträgers bei Organschaftsverhältnissen ohne GAV (bis einschließlich EZ 2001)	1020	261
2.12 Die Berechtigung zum Abzug nachorganschaftlicher Verluste der Organgesellschaft nach Beendigung der Organschaft	1028	264
2.13 Auswirkungen der „gebrochenen“ Einheitstheorie auf verschiedene Einzelfragen	1031	266
3. Besonderheiten der Ermittlung des Gewerbeertrags bei Personengesellschaften als Organträger	1051	269
3.1 Verluste der Organgesellschaft	1051	269
3.2 Dauerschulden im Verhältnis zwischen den Gesellschaftern einer Personengesellschaft als Organträger und der Organgesellschaft	1052	269
3.3 Die Beteiligung an der Organgesellschaft	1053	270
4. Auflösung der Organgesellschaft – Betriebseinstellung und Veräußerung des Betriebsvermögens der Organgesellschaft	1056	271

C. Die Organschaft im Umsatzsteuerrecht

I. Grundlagen zur umsatzsteuerlichen Organschaft	1091	276
1. Rechtsgrundlagen	1091	276
1.1 Regelung des § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG	1091	276
1.2 Definitionen	1092	277
1.3 Bedeutung des Zivilrechts	1093	277
1.4 Bedeutung des Konzernrechts	1095	277
1.5 Abschließende Regelung	1096	278
1.6 Keine Übertragung auf andere Rechtsbereiche	1097	278
2. Organschaft als einheitliches Rechtsinstitut im Steuerrecht	1098	278
3. Unteilbarkeit der Selbständigkeit	1101	279
4. Verhältnis zum Unternehmerbegriff	1102	280
5. Verhältnis zur Unselbständigkeit natürlicher Personen (§ 2 Abs. 2 Nr. 1 UStG)	1103	280
6. Rechtsentwicklung	1106	281
8. Organschaft de lege ferenda	1119	285
9. Verfassungsmäßigkeit der Organschaft	1120	286
10. EG-Recht	1122	287
10.1 Gemeinschaftsrechtliche Grundlage der Organschaft	1122	287
10.2 Keine unmittelbare Wirkung für nationales Recht	1123	288
10.3 Einbeziehung von Nichtsteuerpflichtigen in die Organschaft	1124	289
10.4 Beschränkung der Organschaft auf eine bestimmte Tätigkeit oder eine bestimmte Branche	1125	291
10.5 Beschränkung auf die Voraussetzungen der Organschaft nach Art. 11 Abs. 1 MwStSystRL	1126	292
10.6 GmbH & Co KG als Organgesellschaft	1127	294
10.7 Kein Wahlrecht	1128	295
10.8 Beschränkung auf das Inland	1129	295
II. Die Voraussetzungen der Organschaft im Umsatzsteuerrecht	1151	295
1. Die Organgesellschaften	1153	296
1.1 Juristische Personen des öffentlichen Rechts	1154	297
1.2 Juristische Personen des Privatrechts	1156	297
1.3 GmbH & Co KG	1157	298
1.4 Andere Personengesellschaften	1158	299
1.5 Gründungsgesellschaften	1159	301
1.6 Nichtrechtsfähige Personenvereinigungen (organschaftsähnliches Verhältnis)	1160	301

	Rz.	Seite
1.7 Auftreten nach außen	1163	303
1.8 Strohmanngesellschaft	1164	303
1.9 Unteilbarkeit der Beherrschung	1165	304
1.10 Keine Beherrschung durch mehrere Organträger	1166	304
1.11 Vertikale Verbindung mehrerer Organgesellschaften	1169	305
1.12 Horizontale Verbindung mehrerer Organgesellschaften	1170	306
1.13 Kombination einer vertikalen und horizontalen Verbindung	1171	306
1.14 Komplementär-GmbH als Organgesellschaft der KG	1172	306
1.15 Holding als Organgesellschaft	1174	307
2. Die Organträger	1175	308
2.1 Rechtsform des Organträgers	1175	308
2.2 Unternehmereigenschaft des Organträgers	1176	308
3. Besondere Formen des Organträgers	1180	310
3.1 Holding-Gesellschaften	1181	310
3.2 Private Vermögensverwaltung	1187	313
3.3 Besitzgesellschaften bei Betriebsaufspaltung	1188	313
3.4 Körperschaften des öffentlichen Rechts	1190	314
3.5 Unternehmenszusammenschlüsse	1195	317
3.6 Bruchteilsgemeinschaften	1198	318
4. Die Eingliederung als Unterordnung	1199	318
5. Die finanzielle Eingliederung	1208	321
5.1 Bedeutung der finanziellen Eingliederung	1208	321
5.2 Keine gesetzliche Definition	1209	322
5.3 Mehrheit der Anteile	1210	322
5.4 Erfordernis der Stimmenmehrheit	1212	323
5.5 Wirtschaftliches Eigentum (Treuhänder)	1215	325
5.6 Wirtschaftliche Abhängigkeit	1216	325
5.7 Mittelbare finanzielle Beteiligung	1217	325
5.7.1 Mittelbare Beteiligung über Gesellschafter	1217	325
5.7.2 Mittelbare Beteiligung über Gesellschaften	1220	328
5.8 Stille Gesellschafter	1227	330
5.9 Mittelbare Beteiligung über Angehörige	1229	330
5.10 Genossenschaften und rechtsfähige Vereine	1230	330
5.11 Juristische Personen des öffentlichen Rechts	1231	331
6. Die wirtschaftliche Eingliederung	1251	331
6.1 Betriebsaufspaltung	1269	340
6.2 Einzelfälle aus der Rechtsprechung	1284	347
6.2.1 Organgesellschaft als Vertriebsabteilung	1285	347

	Rz.	Seite
6.2.2 Organgesellschaft als Einkaufsabteilung	1289	348
6.2.3 Organgesellschaft als Fabrikations- und Fertigungsbetrieb	1291	349
6.2.4 Organgesellschaft als Verarbeitungsbetrieb	1294	350
6.2.5 Organgesellschaft als Wohnungsunternehmen	1295	350
6.2.6 Organgesellschaft als Grundstücksmieterin	1296	350
6.2.7 Körperschaften des öffentlichen Rechts	1297	351
7. Die organisatorische Eingliederung	1298	352
7.1 Bedeutung und Definition	1298	352
7.2 Formen	1305	356
7.2.1 Identität der Geschäftsführung	1305	356
7.2.2 Geschäftsführung durch Angestellte des Organträgers	1308	359
7.2.3 Institutionell abgesicherte unmittelbare Eingriffsmöglichkeiten	1311	361
7.2.4 Einzelfälle	1312	361
7.2.5 Eröffnung des Insolvenzverfahrens und Liquidation	1317	363
7.2.6 Bedeutung eines Beherrschungsvertrages und einer aktienrechtlichen Eingliederung	1318	364
8. Die Eingliederung nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse	1320	365
8.1 Bedeutung der additiven Aufzählung	1320	365
8.2 Gleichwertigkeit der Eingliederungsmerkmale	1322	366
8.3 Mindestzahl der vollkommen ausgeprägten Eingliederungsmerkmale	1323	366
8.4 Bedeutung zivilrechtlicher Verträge	1324	367
9. Maßgeblicher Zeitraum	1325	367
III. Die Rechtswirkungen der Organschaft im Umsatzsteuerrecht	1372	368
1. Kein Wahlrecht	1372	368
2. Verlust der Selbständigkeit	1376	369
3. Wirkungen bei Begründung und Beendigung der Organschaft (§ 1 UStG)	1379	371
3.1 Begründung der Organschaft	1379	371
3.2 Beendigung der Organschaft	1381	371
3.2.1 Durch Auflösung der Organgesellschaft oder des Organträgers	1382	372
3.2.2 Durch Liquidation	1383	372
3.2.3 Durch Eröffnung des Insolvenzverfahrens	1384	372

	Rz.	Seite
4. Umfang der Steuerbefreiung bei Grundstücksveräußerungen im Rahmen einer Organschaft (§ 4 Nr. 9a UStG)	1388	373
5. Steuerbefreiung und Ausschluss vom Vorsteuerabzug bei der Vermittlung von Versicherungen (§ 4 Nr. 11 UStG)	1391	375
6. Option bei der Organschaft (§ 9 UStG)	1392	375
7. Steuerschuldner bei der Organschaft (§ 13a UStG)	1393	375
8. Steuerabzugsverpflichteter und Freistellungsbescheinigung	1406	377
9. Anrechnung und Erstattung von Umsatzsteuer, die die Organgesellschaft gezahlt hat	1410	378
9.1 Anrechnung und Erstattung bei Steuerfestsetzung gegenüber der Organgesellschaft	1412	378
9.2 Anrechnung und Erstattung nach Aufhebung der Steuerfestsetzung gegenüber der Organgesellschaft	1416	379
9.3 Aufrechnung durch Organträger oder FA	1420	382
9.4 Billigkeitserlass	1422	383
9.5 Erstattungs- und Nachzahlungszinsen	1423	383
10. Haftung der Organgesellschaften für Umsatzsteuerschulden des Organträgers	1426	384
11. Keine Haftung des Organträgers für Umsatzsteuerschulden der Organgesellschaft	1431	386
12. Zivilrechtliche Ausgleichsansprüche im Organkreis	1432	387
13. Insolvenzanfechtung	1433	388
14. Unberechtigter Steuerausweis	1435	389
14.1 Durch den Organträger	1435	389
14.2 Durch eine Organgesellschaft	1436	389
15. Rechnungsausstellung bei der Organschaft (§ 14 UStG)	1437	390
15.1 Rechnungen gegenüber Dritten	1437	390
15.1.1 Umsatzsteuerrechtliche Folgen aus Rechnungen einer Organgesellschaft	1439	390
15.1.2 Zivilrechtliche Lage	1441	391
15.1.3 Angabe der Steuernummer oder Umsatzsteuer-Identifikationsnummer	1442	392
15.2 Rechnungen innerhalb des Organkreises	1443	392
16. Vorsteuerabzug bei der Organschaft (§ 15 UStG)	1456	393
16.1 Aus Rechnungen Dritter	1456	393
16.2 Klage auf Rechnungserteilung	1458	395
16.3 Kein Vorsteuerabzug aus Rechnungen innerhalb des Organkreises	1459	395
16.4 Ausschluss des Vorsteuerabzugs	1460	395

	Rz.	Seite
16.5 Aufteilung bei teilweisem Ausschluss des Vorsteuerabzugs (§ 15 Abs. 4 UStG)	1461	395
17. Berichtigung des Vorsteuerabzugs bei der Organschaft (§ 15a UStG)	1463	396
18. Vorsteuerrückforderungsanspruch nach § 17 Abs. 2 UStG	1464	397
19. Anrechnung bei der Organgesellschaft berücksichtigter Vorsteuern	1467	399
20. Veranlagungszeitraum bei der Organschaft (§ 16 UStG)	1468	400
21. Steuererklärungen, zusammenfassende Meldungen, Zahlungen und Erstattungen bei der Organschaft (§ 18 UStG)	1469	400
22. Besteuerung der Kleinunternehmer (§ 19 UStG)	1471	401
23. Versteuerung nach vereinnahmten Entgelten bei der Organschaft (§ 20 UStG)	1472	401
24. Aufzeichnungspflichten bei der Organschaft (§ 22 UStG)	1473	401
25. Durchschnittssätze für land- und forstwirtschaftliche Betriebe bei der Organschaft (§ 24 UStG)	1474	402
26. Beschränkung der Wirkung der Organschaft auf das Inland – Abschaffung der grenzüberschreitenden Organschaft	1485	403
26.1 Früherer Rechtszustand	1485	403
26.2 Änderung durch das Steuerbereinigungsgesetz 1986	1486	403
26.3 Unternehmensteile	1492	406
26.4 Ansässigkeit	1494	406
26.5 Organträger im Inland ansässig	1495	407
26.6 Organträger im Ausland ansässig	1497	408
27. Auswirkungen des europäischen Binnenmarkts	1500	409
28. Auswirkungen auf die betriebsverfassungsrechtliche Mitbestimmung	1503	410
IV. Beginn und Beendigung der Organschaft	1521	411
1. Beginn	1521	411
2. Beendigung	1523	412
2.1 Beendigung durch Eröffnung des Insolvenzverfahrens	1525	413
2.1.1 Insolvenz der Organgesellschaft	1526	414
2.1.2 Insolvenz des Organträgers	1529	416
2.1.3 Insolvenz sowohl des Organträgers als auch der Organgesellschaft	1531	416
2.2 Ablehnung der Eröffnung des Insolvenzverfahrens mangels Masse	1541	417
2.3 Vermögenslosigkeit oder Zahlungsunfähigkeit der Organgesellschaft	1542	418

	Rz.	Seite
2.4 Liquidation	1546	418
2.5 Sequestration – vorläufige Insolvenzverwaltung	1548	419
2.6 Anordnung der Zwangsverwaltung und Zwangsversteigerung	1559	423
V. Verfahren	1581	424
1. Kein Formzwang	1581	424
2. Kein Antrags- oder Optionserfordernis	1582	425
3. Nachweis der Voraussetzungen einer Organschaft	1583	425
3.1 Ermittlungs- und Mitwirkungspflicht	1583	425
3.2 Objektive Beweislast	1585	426
4. Zuständigkeit und Rechtsschutz	1586	426
5. Hinzuziehung und Beiladung	1590	428
6. Änderung und Kongruenz von Bescheiden	1592	429
6.1 Änderung gem. § 172 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2a AO (Zustimmung des Steuerpflichtigen)	1593	429
6.2 Änderung gem. § 172 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2b AO (unzuständige Behörde)	1594	429
6.3 Änderung gem. § 173 AO (neue Tatsachen oder Beweismittel)	1595	429
6.4 Änderung gem. § 174 AO	1596	430
7. Treu und Glauben – widersprüchliches Verhalten	1601	432
8. Außenprüfung	1606	434
9. Billigkeitserlass	1608	434
IV. Vor- und Nachteile der Organschaft im Mehrwertsteuersystem	1651	435
1. Unterschied zum System der kumulativen Allphasenbruttoumsatzsteuer	1651	435
2. Steuervorteile im Zusammenhang mit Steuerbefreiungen	1654	437
3. Vorteile bei Vermögensübertragung	1658	440
3.1 Vorteile durch Begründung einer Organschaft	1658	440
3.2 Vorteile durch Beendigung der Organschaft	1661	442
3.2.1 Auflösung der Organgesellschaft	1661	442
3.2.2 Auflösung des Organträgers	1662	442
5. Vorteile bei „Option“ zur Steuerpflicht zwecks Vorsteuerabzug	1663	443
5. Vorteile bei Finanzierung und Liquidität	1664	443
6. Vorteile bei der Organisation	1667	444
7. Vorteile sonst nur durch Fusion	1668	445
8. Nachteile durch Verlust einer Optionsmöglichkeit	1669	445

	Rz.	Seite
9. Nachteile durch Zusammenrechnen von Besteuerungsmerkmalen	1671	446
10. Nachteile durch Haftung und Steuerschuldnerschaft	1672	446
11. Nachteile bei Insolvenz der Organgesellschaft	1673	447
12. Vor- und Nachteile durch Vorsteuerberichtigung	1674	447
14. Vor- und Nachteile im Zusammenhang mit dem Voranmeldungszeitraum	1680	450
15. Nachteile durch Zusammenfassende Meldung	1681	450
16. Nachteile bei Geschäftsveräußerung	1682	450
17. Vermeidung der Nachteile	1683	451
D. Die Organschaft im Grunderwerbsteuerrecht		453
I. Grundlegung	1751	454
1. Rechtsgrundlagen, Rechtsentwicklung, Verwaltungsanweisungen	1751	454
2. Bedeutung der grunderwerbsteuerlichen Organschaft	1755	455
II. Bezug der Organschaft zur Anteilsvereinigung	1757	456
III. Verhältnis zu § 1 Abs. 3 Nr. 3 und 4 GrEStG	1762	458
IV. Verhältnis zu § 6a GrEStG	1763	459
V. Die Voraussetzungen der Organschaft im Grunderwerbsteuerrecht	1781	460
1. Bezugnahme auf die Organschaft im Umsatzsteuerrecht	1781	460
2. Auslandssachverhalte	1787	463
VI. Die Rechtswirkungen der Organschaft im Grunderwerbsteuerrecht	1801	464
1. Grundfall: Erweiterung des Tatbestands der mittelbaren Anteilsvereinigung	1801	464
2. Anteilserwerb ohne gleichzeitige Begründung einer Organschaft	1802	465
3. Keine zusätzliche Anteilsvereinigung im Organkreis wenn Anteile bereits bei einem Mitglied des Organkreises vereinigt sind	1805	467
4. Anteilsübertragungen zwischen Organkreis und Organkreismitglied	1810	471
4.1 Grundsatz: unterschiedliche Zurechnungssubjekte	1810	471
4.2 Vom Organkreis auf das Organkreismitglied	1812	471
4.3 Vom Organkreismitglied auf den Organkreis	1816	473

	Rz.	Seite
5. Anteilsverschiebungen im Organkreis	1819	475
6. Erweiterung des bestehenden Organkreises	1821	476
7. Umwandlung des Organträgers	1822	477
8. Zwischengeschaltete Personengesellschaften	1825	479
9. Wirtschaftliche Anteilsvereinigung nach § 1 Abs. 3a GrEStG und grunderwerbsteuerliche Organschaft	1828	481
10. Verfahrensfragen	1831	483
10.1 Steuerschuldnerschaft	1831	483
10.2 Örtliche Zuständigkeit des Finanzamts	1834	484

E. Rechtsmaterialien

I. Körperschaftsteuerrechtliche Organschaft	485
II. Gewerbesteuerrechtliche Organschaft	501
III. Umsatzsteuerrechtliche Organschaft	506
2.8. Organschaft	506
2.9. Beschränkung der Organschaft auf das Inland	516
IV. Grunderwerbsteuerrechtliche Organschaft	520
1. Allgemeiner Teil	520
2. Begründung eines Organschaftsverhältnisses	522
2.1 Begründung eines Organschaftsverhältnisses unter Beibehaltung der bestehenden Anteilsverhältnisse	522
2.1.1 Beispiel	522
2.1.2 Beispiel	523
2.1.3 Beispiel	524
2.2 Begründung eines Organschaftsverhältnisses unter Veränderung der bestehenden Anteilsverhältnisse	524
2.2.1 Beispiel	524
2.2.2 Beispiel	525
2.2.3 Beispiel	526
2.2.4 Beispiel	526
2.3 Veränderung der Anteilsverhältnisse bei bestehendem Organschaftsverhältnis	527
2.3.1 Beispiel	527
2.3.2 Beispiel	528
2.3.3 Beispiel	529
2.3.4 Beispiel	530
2.3.5 Beispiel	530

	Rz.	Seite
2.3.6 Beispiel		531
2.3.7 Beispiel		532
2.4. Änderung der Anteilsverhältnisse und nachfolgende Begründung eines Organschaftsverhältnisses		532
2.4.1 Beispiel		532
2.4.2 Beispiel		533
3 Erweiterung des Organschaftsverhältnisses		534
3.1 Beispiel		534
3.2 Beispiel		535
4. Verschmelzung des Organträgers		536
4.1 Verschmelzung des Organträgers auf eine Gesellschaft außerhalb des Organkreises unter Fortführung des Organschaftsverhältnisses		536
4.1.1 Beispiel		536
4.1.2 Beispiel		537
4.1.3 Beispiel		538
4.2 Verschmelzung des Organträgers auf eine Organgesellschaft unter Fortführung des Organschaftsverhältnisses		539
5. Umstrukturierung im Organkreis		540
6. Organschaftsverhältnis innerhalb einer Beteiligungskette		542
7. Steuerschuldnerschaft		543
7.1 Steuerschuldnerschaft bei Anteilsvereinigung in der Hand des Organkreises		543
7.2 Steuerschuldnerschaft bei Anteilsvereinigung in der Hand eines Mitglieds des Organkreises		545
8. Örtliche Zuständigkeit		545
9. Anwendung		546
Stichwortverzeichnis		547

LITERATURVERZEICHNIS

- Baumbach/Hueck**, GmbH-Gesetz, 21. Aufl., München 2017
- Beck'scher Bilanzkommentar**, 10. Aufl., München 2016
- Birle/Klein/Müller**, Praxishandbuch der GmbH, 4. Aufl., Herne 2018
- Blümich**, Kommentar zum EStG/KStG/GewStG, Loseblatt, München 1988 ff.
- Boruttau**, Grunderwerbsteuergesetz, 19. Aufl., München 2019
- Bunjes/Geist**, Umsatzsteuergesetz, 15. Aufl., München 2016
- Dötsch/Pung/Möhlenbrock**, Die Körperschaftsteuer, Loseblatt, Stuttgart 1986 ff.
- Eisgruber**, Umwandlungssteuergesetz Kommentar, Herne 2016
- Erle/Sauter**, KStG, 3. Aufl., Heidelberg 2010
- Ernst & Young**, KStG mit Nebenbestimmungen, Loseblatt, Frankfurt am Main 1996 ff.
- Flume**, Allgemeiner Teil des Bürgerlichen Gesetzbuches, Band 1 2. Teil: Die juristische Person, Berlin 1983
- Frotscher/Drüen**, Kommentar zum KStG, Loseblatt, Freiburg i. Br. 1986 ff.
- Glade**, Praxishandbuch der Rechnungslegung und Prüfung, Systematische Darstellung und Kommentar zum Bilanzrecht, 2. Aufl., Herne/Berlin 1995
- Glanegger/Güroff**, GewStG, 8. Aufl., München 2014
- Gosch**, KStG, 3. Aufl., München 2015
- Hachenburg**, Großkommentar zum GmbH-Gesetz, 7. Aufl., Berlin 1975/84
- Hartmann/Metzenmacher**, Umsatzsteuergesetz (Mehrwertsteuer), Loseblatt, 7. Aufl., Berlin/Bielefeld/München 1991 ff.
- Henn**, Handbuch des Aktienrechts, 2. Aufl., Heidelberg 1984
- Herrmann/Heuer/Raupach**, Kommentar zum EStG/KStG, Loseblatt, Köln 1986 ff.
- Herzig** (Hrsg.), Organschaft, Stuttgart 2003
- Hofmann**, Grunderwerbsteuergesetz Kommentar, 11. Aufl., Herne 2016
- Hoffmann/Lüdenbach**, NWB Kommentar Bilanzierung, 10. Aufl., Herne 2019
- Hüffer/Koch**, Aktiengesetz, 12. Aufl., München 2016
- Jurkat**, Die Organschaft im Körperschaftsteuerrecht, 1975
- Kanzler/Kraft/Bäumli**, Einkommensteuergesetz Kommentar, Herne 2016
- Klein/Müller/Lieber**, Änderung der Unternehmensform, 11. Aufl., Herne 2017
- Knobbe-Keuk**, Bilanz- und Unternehmenssteuerrecht, 8. Aufl., Köln 1991

- Kölner Kommentar zum AktG, Band 6, 1. Lieferung §§ 291-328, 2. Aufl. 1987
- Küffner/Stöcker/Zugmaier, Umsatzsteuer-Kommentar, Loseblatt, 5. Aufl., Herne 1983 ff.
- Küting/Weber, Handbuch der Rechnungslegung, 4. Aufl., Stuttgart 1995
- Lenski/Steinberg, GewStG, Loseblatt, Köln
- Lademann, Kommentar zum KStG, Loseblatt, Stuttgart 1987 ff.
- Lutter/Hommelhoff, GmbH-Gesetz, 19. Aufl., Köln 2016
- Mössner/Seeger/Oellerich, KStG-Kommentar, 4. Aufl. Herne 2019
- Niemann, Die Organschaft zu einer Personengesellschaft und die Organschaft zu mehreren Unternehmen, Köln 1977
- Pahlke, Grunderwerbsteuergesetz, 5. Aufl., München 2014
- Prinz/Witt, Steuerliche Organschaft, 2. Aufl., Köln 2019
- Rau/Dürnwächter, Kommentar zum Umsatzsteuergesetz (Mehrwertsteuer), Loseblatt, 7. Aufl., Köln 1991 ff.
- Reiß/Kraeusel/Langer, Umsatzsteuergesetz mit Nebenbestimmungen, Gemeinschaftsrecht, Loseblatt, Bonn 1995 ff.
- Rödder/Herlinghaus/Neumann, KStG, 1. Aufl., Köln 2015
- Rödder/Herlinghaus/van Lishaut, Umwandlungssteuergesetz, 2. Aufl., Köln 2013
- Roth/Altemeppen, GmbH-Gesetz, 8. Aufl., München 2015
- Schaumburg, Internationales Steuerrecht, 4. Aufl., Köln 2016
- Schaumburg/Rödder, Unternehmenssteuerreform 2001, München 2000
- Schmidt, Karsten/Lutter, AktG, Köln 2008
- Schmidt, Ludwig, EStG, 37. Aufl., München 2018
- Schmitt/Hörtnagl/Stratz, UmwG, UmwStG, 8. Aufl., München 2018
- Schnitger/Fahrenbacher, KStG, 1. Aufl., Wiesbaden 2012
- Scholz, Kommentar zum GmbH-Gesetz, 11. Aufl., Köln 2012
- Scholz/Emmerich, GmbH-Gesetz, Band I, 10. Aufl., 2006, Anhang § 13 Konzernrecht
- Sölch/Ringleb, Umsatzsteuergesetz, Loseblatt, 4. Aufl., München 1987 ff.
- Sonnenschein, Organschaft und Konzerngesellschaftsrecht, Baden-Baden 1976
- Streck, KStG, 8. Aufl., München 2014
- Tipke/Kruse, Kommentar zur AO/FGO, Loseblatt, Köln 1988 ff.
- Widmann/Mayer, Umwandlungsrecht, Loseblatt, Bonn 1988 ff.

ABKÜRZUNGSVERZEICHNIS

A

a. A.	anderer Ansicht
a. a. O.	am angegebenen Ort
ABl.	Amtsblatt
Abs.	Absatz
Abschn.	Abschnitt
abzb.	abziehbare
a. E.	am Ende
a. F.	alte Fassung
AG	Aktiengesellschaft
AktG	Aktiengesetz
AmtshilfeRLUmsG	Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz
Anm.	Anmerkung
AO	Abgabenordnung
AO-StB	Der AO-Steuerberater (Zs.)
arg.	argumentum
Art.	Artikel
AStG	Außensteuergesetz
Aufl.	Auflage
Az.	Aktenzeichen

B

BB	Betriebs-Berater (Zs.)
BdF	Bundesminister der Finanzen
BerlinFG	Berlinförderungsgesetz
BewG	Bewertungsgesetz
BFH	Bundesfinanzhof
BFHE	Amtliche Sammlung der Entscheidungen des BFH
BFH/NV	Sammlung amtlich nicht veröffentlichter Entscheidungen des BFH (Zs.)
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch
BGBI I	Bundesgesetzblatt Teil I
BGH	Bundesgerichtshof
BGHZ	Entscheidungen des BGH in Zivilsachen
BilMoG	Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz
BiRiLiG	Bilanzrichtlinien-Gesetz
BMF	Bundesminister der Finanzen
BMWF	Bundesminister für Wirtschaft und Finanzen
BStBl I (II, III)	Bundessteuerblatt Teil I (II, III)
BT-Drucks.	Bundestagsdrucksache
BVerfG	Bundesverfassungsgericht

BVerfGE Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts
bzw. beziehungsweise

D

DB Der Betrieb (Zs.)
DBA Doppelbesteuerungsabkommen
d. h. das heißt
DStR Deutsches Steuerrecht (Zs.)
DStZ Deutsche Steuer-Zeitung (Zs.)
DStZ A Deutsche Steuer-Zeitung Ausgabe A (Zs.)
DVR Deutsche Verkehrsteuerrundschau (Zs.)

E

EAV Ergebnisabführungsvertrag
EFG Entscheidungen der Finanzgerichte (Zs.)
EG Europäische Gemeinschaft
EGAktG Einführungsgesetz zum AktG
ESt Einkommensteuer
EStB Der-Ertrag-Steuer-Berater (Zs.)
EStDV Einkommensteuer-Durchführungsverordnung
EStG Einkommensteuergesetz
EStR Einkommensteuer-Richtlinien
EuGH Europäischer Gerichtshof
EURLUmsG Richtlinien-Umsetzungsgesetz
evtl. eventuell
EWiR Entscheidungen zum Wirtschaftsrecht (Zs.)
EZ Erhebungszeitraum

F

F. Fach
f., ff. folgend, folgende
FA Finanzamt
FG Finanzgericht
FinMin Finanzminister
FM Finanzministerium
FörderG Fördergebietsgesetz
FR Finanz-Rundschau (Zs.)

G

GAV Gewinnabführungsvertrag
GbR Gesellschaft bürgerlichen Rechts
GenG Genossenschaftsgesetz
GewSt Gewerbesteuer
GewStDV Gewerbesteuer-Durchführungsverordnung
GewStG Gewerbesteuergesetz
GewStH Gewerbesteuer-Hinweise

GewStR	Gewerbesteuer-Richtlinien
GG	Grundgesetz
ggf.	gegebenenfalls
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
GmbHG	GmbH-Gesetz
GmbHR/ GmbH-Rdsch.	GmbH-Rundschau (Zs.)
GmbH-Stpr.	GmbH-Steuerpraxis (Zs.)
GrESt	Grunderwerbsteuer
GrEStG	Grunderwerbsteuergesetz
GrS	Großer Senat
GStB	Gestaltende Steuerberatung (Zs.)

H

H	Hinweis zur KStR
HFR	Höchststrichterliche Finanzrechtsprechung (Zs.)
HGB	Handelsgesetzbuch
h. M.	herrschende Meinung

I

i. d. F.	in der Fassung
i. d. R.	in der Regel
i. H. v.	in Höhe von
INF	Die Information (Zs.)
InsO	Insolvenzordnung
InvZulG	Investitionszulagengesetz
i. S.	im Sinne
IStR	Internationales Steuerrecht (Zs.)
i. V. m.	in Verbindung mit

J

JbFfSt	Jahrbuch der Fachanwälte für Steuerrecht (Zs.)
JStG	Jahressteuergesetz

K

KGaA	Kommanditgesellschaft auf Aktien
KÖSDI	Kölner Steuerdialog (Zs.)
KSt	Körperschaftsteuer
KStDV	Körperschaftsteuer-Durchführungsverordnung
KStG	Körperschaftsteuergesetz in der Fassung des UntStFG und des StVBG
KStG a. F.	Körperschaftsteuergesetz in der vor 1977 gültigen Fassung
KStR	Körperschaftsteuer-Richtlinien
KStZ	Kommunale Steuerzeitung (Zs.)
KVStG	Kapitalverkehrsteuergesetz

L

LMF	Landesminister der Finanzen
LSW	Lexikon des Steuer- und Wirtschaftsrechts (Zs.)

M

Mio.	Million
m. w. N.	mit weiteren Nachweisen
MwStSystRL	Mehrwertsteuersystem-Richtlinie

N

n. F.	neue Fassung
NJW	Neue Juristische Wochenschrift (Zs.)
Nr(n).	Nummer, Nummern
nkr.	nicht rechtskräftig
n.v.	nicht veröffentlicht
NWB	Neue Wirtschafts-Briefe (Zs.)
NWB DokID	NWB Dokumenten-Identifikationsnummer
	Online-Datenbank (www.nwb.de)

O

OG	Organgesellschaft
OFD	Oberfinanzdirektion
OHG	Offene Handelsgesellschaft
OLG	Oberlandesgericht
Organschafts-reformgesetz	Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts vom 20. 2. 2013, BGBl 2013 I, 285
OT	Organträger
OVG	Oberverwaltungsgericht

P

PdR	Praxis des Rechnungswesens (Zs.)
-----	----------------------------------

R

R	Richtlinie
Rn.	Randnummer
RFH	Reichsfinanzhof
RFHE	Entscheidungen des Reichsfinanzhofs
RGBl	Reichsgesetzblatt
Rev.	Revision
rkr.	rechtskräftig
Rs.	Rechtssache
RStBl	Reichssteuerblatt
RWP	Rechts- und Wirtschaftspraxis (Zs.)
Rz.	Randziffer

S

s.	siehe
SE	Europäische Gesellschaft
SEStEG	Gesetz über steuerliche Begleitmaßnahmen zur Einführung der Europäischen Gesellschaft und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften
Slg. Bd.	Amtliche Sammlung der Entscheidungen des Reichsfinanzhofs- und Bundesfinanzhofs-Band
sog.	so genannte(r)
SoLZ	Solidaritätszuschlag
Sp.	Spalte
StÄnG	Steueränderungsgesetz
StB	Der Steuerberater (Zs.)
Stbg	Die Steuerberatung (Zs.)
StBil.	Steuerbilanz
StbJb	Steuerberaterjahrbuch
StbKRep	Steuerberater-Kongress-Report
StBp	Steuerliche Betriebsprüfung (Zs.)
StC	SteuerConsultant (Zs.)
StEK	Steuererlasse in Karteiform
StEntlG	Steuerentlastungsgesetz 1999/2000/2002
StLex	Steuerlexikon (Zs.)
StSenkG	Steuersenkungsgesetz
StuB	Steuern und Bilanzen (Zs.)
StuW	Steuer und Wirtschaft (Zs.)
StVBG	Steuerverkürzungsbekämpfungsgesetz
StVergAbG	Steuervergünstigungsabbaugesetz
StW	Steuerwarte (Zs.)

T

Tz.	Textziffer
-----	------------

U

u. a.	unter anderem
U. E.	Unseres Erachtens
u. U.	unter Umständen
UmwG	Umwandlungsgesetz
UmwSt-Erlass	BMF-Schreiben zur Anwendung des Umwandlungssteuergesetzes i. d. F. des Gesetzes über steuerliche Begleitmaßnahmen zur Einführung der Europäischen Gesellschaft und zur Änderung weiterer steuerrechtlicher Vorschriften (SEStEG) v. 11. 11. 2011, BStBl I 2011, 1314 ff.
UmwStG	Umwandlungssteuergesetz
UntStFG	Unternehmenssteuerfortentwicklungsgesetz
UntStRefG	Unternehmensteuerreformgesetz
UR	Umsatzsteuer-Rundschau (Zs.)
USt	Umsatzsteuer
UStÄndG	Umsatzsteuer-Änderungsgesetz

UStB	Der Umsatzsteuerberater (Zs.)
UStDB	Umsatzsteuer-Durchführungsbestimmungen
UStDV	Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung
UStG	Umsatzsteuergesetz
UVR	Umsatzsteuer- und Verkehrssteuer-Recht (Zs.)

V

VerglO	Vergleichsordnung
VermBG	Vermögensbildungsgesetz
VersR	Versicherungsrecht
vGA	verdeckte Gewinnausschüttung
vgl.	vergleiche
v. T.	vom Tausend
VZ	Veranlagungszeitraum

W

WachstBeschlG	Wachstumsbeschleunigungsgesetz
WGG	Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetz
WM	Wohnungswirtschaft und Mietrecht (Zs.)

Z

z. B.	zum Beispiel
Ziff.	Ziffer
ZKF	Zeitschrift für Kommunalfinanzen (Zs.)
ZRFG	Zonenrandförderungsgesetz
Zs.	Zeitschrift

Einführung

Mit dem Ausdruck „Organschaft“ wird ein bestimmter Sachverhalt des Wirtschaftslebens umschrieben. Kennzeichnend für diesen Sachverhalt ist, dass eine juristische Person, genauer eine Kapitalgesellschaft, die zivilrechtlich ebenso wie steuerrechtlich grundsätzlich als rechtlich selbständig behandelt wird, in einem tatsächlichen und rechtlichen Unterordnungsverhältnis zu einem anderen Unternehmen steht, das bei wirtschaftlicher Betrachtung die juristische Person als unselbständig in ihrer wirtschaftlichen Betätigung erscheinen lässt. Für diesen Sachverhalt zieht das geltende Steuerrecht bestimmte Folgerungen, die im Wesentlichen darauf hinauslaufen, dass die für die Besteuerung rechtlich selbständiger juristischer Personen maßgebenden Grundsätze auf wirtschaftlich unselbständige juristische Personen ganz oder teilweise nicht anzuwenden sind und die wirtschaftlich unselbständigen juristischen Personen stattdessen als unselbständiger Teil des übergeordneten Unternehmens, beide zusammen also mindestens in begrenztem Ausmaße als Einheit behandelt werden.

Allerdings betrachtet das geltende Steuerrecht den Sachverhalt „Organschaft“ nur für bestimmte Steuerarten als rechtserheblich, nämlich nur für die Steuern vom Einkommen (körperschaftsteuerliche Organschaft), für die Gewerbesteuer (gewerbesteuerliche Organschaft) und für die Umsatzsteuer (umsatzsteuerliche Organschaft). Besonderheiten ergeben sich bei der Grunderwerbsteuer. Für alle anderen Steuerarten bleibt der Sachverhalt „Organschaft“ hingegen unbeachtet.

Die rechtlichen Folgerungen, die das Steuerrecht aus dem Sachverhalt „Organschaft“ zieht, soweit es ihn überhaupt als rechtserheblich ansieht, sind je nach Steuerart verschieden. Auch die Tatbestandsmerkmale, an die diese rechtlichen Folgerungen im Einzelnen geknüpft sind, stimmen bei den genannten Steuerarten nur teilweise überein.

Die folgende Darstellung soll eine ins Einzelne gehende Übersicht über Tatbestand und Rechtsfolgen der Organschaft im Körperschaftsteuerrecht, im Gewerbesteuerrecht und im Umsatzsteuerrecht geben. Außerdem wird dargestellt, welche Bedeutung die organschaftliche Verbindung mehrerer Rechtssubjekte im Grunderwerbsteuerrecht hat.

A. Die Organschaft im Körperschaftsteuerrecht

Literatur: *Adrian/Fey*, Organschaftsrettung durch den BFH, DStR 2017 S. 2409; *Altrichter-Herzberg*, Auslegungstendenzen der Finanzverwaltung zu § 4 Abs. 4a EStG – ein Problem für Organschaften, DStR 2019 S. 31; *Bacher/Braun*, Zeitpunkt der steuerlichen Wirksamkeit eines Gewinnabführungsvertrages, BB 1978 S. 1177; *Badde*, Die unterbliebene Ausgleichszahlung als Stolperstein der ertragsteuerlichen Organschaft?, DStR 2019 S. 194; *Behrens*, Konzerninterne Veräußerung der Organbeteiligung kein wichtiger Grund i. S. v. § 14 Abs. 1 Nr. 3 S. 2 KStG?, BB 2012 S. 2787; *Beinert/Mikus*, Das Abzugsverbot des § 3c Abs. 1 EStG im Kapitalgesellschaftskonzern, DB 2002 S. 1467; *Belcke/Westermann*, Die Besteuerung öffentlicher Unternehmen – BMF-Schreiben zur Verflechtung von Versorgungsbetrieben mittels eines Blockheizkraftwerks sowie weitere aktuelle Praxishinweise, BB 2016 S. 1687; *Benecke/Schnitger*, Wichtige Änderungen bei der körperschaftsteuerlichen Organschaft durch das UntStG 2013, IStR 2013 S. 143; *Berner*, Die Fortführung organschaftlicher Ausgleichsposten im Rahmen konzerninterner Umstrukturierungen, DStR 2016 S. 14; *Blumers*, Organträgerpersonengesellschaft und DBA-Betriebsstättenvorbehalt, DB 2017 S. 2893; *Blumers/Schmidt*, Leveraged-Buy-Out/Management-Buy-Out und Buchwertaufstockung – Gestaltungsalternativen für die Praxis, DB 1991 S. 609; *Bödefeld/Krebs*, Dauer des Gewinnabführungsvertrags bei körperschaftsteuerlicher Organschaft, FR 1996 S. 157; *Bohn/Loose*, Besonderheiten des EBITDA-Vortrags bei Organschaftsverhältnissen, DStR 2011 S. 1009; *Bolik/Kummer*, Ertragszuschuss in der Organschaft – Grundsatzurteil des BFH zu steuerlichen Ausgleichsposten, NWB 2017 S. 3342; *Breuninger*, Organschaft zu AG/GmbH ohne Beherrschungsvertrag, JbFfSt 1995/1996 S. 436 (Fall 6); *Brezing*, Anmerkung zu dem BFH-Urteil I R 252/64 vom 17.12.1969, FR 1970 S. 389; *Brezing*, Probleme der mittelbaren finanziellen Eingliederung, DStZ A 1972 S. 103; *Brezing*, Anmerkung zu dem BFH-Urteil IV R 37/68 vom 12.10.1972, FR 1973 S. 72; *Brühl/Lange*, § 14 Abs. 1 Satz 2 KStG: Keine Billigkeitsmaßnahme bei verzögerter Handelsregistereintragung eines Gewinnabführungsvertrags?, Der Konzern 2016 S. 522; *Bullinger*, Investitionszulagen bei Betriebsaufspaltung oder Organschaft, BB 1985 S. 217; *Bünning/Stoll*, Bildung und Auflösung von Kapitalrücklagen bei bestehenden Gewinnabführungsverträgen, BB 2016 S. 555; *Damm*, Die aktienrechtliche Zulässigkeit von Betriebsführungsverträgen, BB 1976 S. 291; *Ditz/Tcherveniachki*, Zuordnung von Beteiligungen an KapGes. zur Betriebsstätte einer Holding-PersGes., DB 2015 S. 2889; *Döllerer*, Aktuelle Fragen der Organschaft im Körperschaftsteuerrecht, BB 1975 S. 1073; *Döllerer*, Die atypisch stille Gesellschaft – gelöste und ungelöste Probleme, DStR 1985 S. 295; *Döllerer*, Verlustübernahme im Konzern – eine verdeckte Einlage?, in Raupach/Uelner (Hrsg.), Festschrift für Ludwig Schmidt, 1993, S. 523; *Dornfeld/Telkamp*, Konzernunternehmung und Organschaftsvoraussetzungen – Zur wirtschaftlichen Eingliederung und zu den Anforderungen an den Organträger bei Holdinggesellschaften und Betriebsaufspaltung, StuW 1971 S. 67; *Dötsch*, Der Referentenentwurf des Körperschaftsteuervereinfachungsgesetzes, DB 1988 S. 2426; *Dötsch*, Die besonderen Ausgleichsposten bei der Organschaft – Ein kompliziertes Regelungsgebäude ohne Rechtsgrundlage, DB 1993 S. 752; *Dötsch*, Organschaft und Umwandlungssteuergesetz, Festschrift für Siegfried Widmann, 2000, S. 265; *Dötsch/Pung*, Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts: Die Änderungen bei der Organschaft,

DB 2013 S. 305; *Dötsch/Pung*, Organträger-Personengesellschaft mit ausländischen Gesellschaftern: Zur Anwendung des § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 7 KStG, DB 2014 S. 1215; *Dötsch/Pung*, Organschaftliche Ausgleichsposten: Ein neuer Denkansatz, DB 2018 S. 1424; *Dötsch/Singbart*, Die Körperschaftsteuer-Änderungsrichtlinien, DB 1991 S. 106; *Dötsch/van Lishaut/Wochinger*, Der neue Umwandlungssteuererlass, Beilage Nr. 7/98 zu DB; *Dötsch/Witt*, Organschaft und Anrechnungsverfahren, DB 1996 S. 1592; *Dreissig*, Organschaftsausgleichsposten bei Beendigung von Ergebnisabführungsverträgen, BB 1992 S. 816; *Elicker/Hartrott*, Angriffspunkte gegen die Haftung im Organkreis – Teil 1: Erwägungen auf Tatbestandsebene unter Berücksichtigung des Verfassungsrechts, BB 2011 S. 2775; *Esch*, Die Wirksamkeit von Ergebnisabführungsverträgen im Recht der GmbH, BB 1986 S. 272; *Faller*, Organschaftliche Mehr- oder Minderabführungen bei einkommenserheblichen Abweichungen zwischen Handels- und Steuerbilanz, DStR 2013 S. 1977; *Fichtelmann*, Ist das Organeinkommen in die Gewinnfeststellung des Organträgers gemäß § 215 Abs. 2 Nr. 2 AO einzubeziehen?, FR 1972 S. 157; *Franz*, Enge oder weite Auslegung der „Konzernklausel“ in § 8c Abs. 1 Satz 5 KStG?, BB 2010 S. 991; *Frey/Müchl*, Konzeption und Systematik der Änderungen beim Verlustabzug (§ 8c KStG), GmbHR 2010 S. 71; *Frotscher*, Abzugsverbot für Finanzierungskosten einer Organbeteiligung, DB 2002 S. 1522; *Gebert*, Das Zusammenspiel von umwandlungssteuerrechtlicher Rückwirkung und Beginn der Organschaft – Aktuelle Entwicklungen, DStR 2011 S. 102; *Gerlach*, Der Höchstbetrag für den Spendenabzug beim Organträger, DB 1986 S. 2357; *Gessler*, Der Betriebsführungsvertrag im Licht der aktienrechtlichen Zuständigkeitsordnung, Festschrift für Hefermehl, 1976, S. 263; *Gonella/Starke*, Körperschaftsteuerliche Besonderheiten bei verunglückter Organschaft, DB 1996 S. 248; *Grewer*, Rückwirkung von Ergebnisabführungsverträgen, DStR 1997 S. 745; *Groh*, Tarifbegrenzung nach § 32c EStG auch in Organschaftsfällen?, FR 1998 S. 1122; *Grotherr*, Der Abschluss eines Gewinnabführungsvertrags als (un-)verzichtbares Tatbestandsmerkmal der körperschaftsteuerlichen Organschaft, FR 1995 S. 1; *Grützner*, Berücksichtigung der Ergebnisse ausländischer Betriebsstätten in Organschaftsfällen i. S. der §§ 14, 17 KStG, GmbHR 1995 S. 502; *Hageböke*, Körperschaftsteuerliche Organschaft unter Beteiligung von KapGes. & atypisch Still-Strukturen, DB 2015 S. 1993; *Hageböke/Hennrichs*, Organschaft: Der Gesetzeszweck der Ausschüttungssperre in § 253 Abs. 6 Satz 2 HGB n. F. als Thesaurierungsgrund i. S. v. § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 KStG, DB 2017 S. 18; *Hasbach*, Ausgleichszahlungen an außenstehende Gesellschafter, DStR 2019 S. 81; *Hasbach/Brühl*, Steuerliche Anerkennung von Ergebnisabführungsverträgen bei kombinierten Ausgleichszahlungen und fehlendem Verweis auf § 302 Abs. 4 AktG, DStR 2016 S. 2361; *Heckschen*, Gelöste und ungelöste zivilrechtliche Fragen des GmbH-Konzernrechts, DB 1989 S. 29; *Heerdt*, Die steuerliche Behandlung von Mehrabführungen im Rahmen eines Upstream-Mergers auf eine Organgesellschaft, DStR 2009 S. 938; *Herlinghaus*, StSenkG: Änderung der Eingliederungsvoraussetzungen bei Organschaften, FR 2000 S. 1105; *Herlinghaus*, Weitere „Renovierung“ der steuerlichen Organschaftsbestimmungen, GmbHR 2001 S. 956; *Herrmann*, Unterjährige Veräußerung einer Organgesellschaft und Umstellung des Geschäftsjahres, BB 1999 S. 2270; *Herrmann/Winter*, Der Gewinnabführungsvertrag einer GmbH als Organgesellschaft in zivil- und steuerrechtlicher Sicht, FR 1982 S. 262; *Herzig/Hötzel*, Ausschüttungsbedingte Teilwertabschreibungen, DB 1988 S. 2265; *Herzig/Liekenbrock*, Zum Zinsvortrag bei der Organschaft, DB 2009 S. 1949; *Herzig/Liekenbrock*, Zum EBITDA-Vortrag der Zins-schranke, DB 2010 S. 690; *Herzig/Wagner*, EuGH-Urteil „Marks & Spencer“ – Begrenzter Zwang zur Öffnung nationaler Gruppenbesteuerungssysteme für grenzüberschreitende

Sachverhalte, DStR 2006 S.1; *Herzig/Wagner*, Finnische Gruppenbesteuerung vor dem EuGH – Mögliche Folgen für die Organschaft, DB 2006 S.2374; *Heurung/Engel*, Fortführung und rückwirkende Begründung von Organschaftsverhältnissen in Umwandlungsfällen, BB 2011 S.151; *Heurung/Engel/Müller-Thomczik*, Der „wichtige Grund“ zur Beendigung des Gewinnabführungsvertrags, GmbHR 2012 S.1227; *Heurung/Seidel*, Bruttomethode bei Organschaft nach dem JStG 2009, BB 2009 S.472; *Heurung/Seidel*, Organschaftsbesteuerung der öffentlichen Hand, BB 2009 S.1786; *Hierstetter*, Übertragung des Geschäftsbetriebs einer Organgesellschaft, BB 2015 S.859; *Hollatz*, Wirtschaftliche Eingliederung bei der Organschaft, DB 1994 S.855; *Hölzer*, Nichteinbeziehung des umwandlungs- und umwandlungssteuerrechtlichen Rückbezugszeitraums in die Berechnung der Mindestlaufzeit eines Gewinnabführungsvertrags?, DB 2015 S.1249; *Hönle*, Der außeraktienrechtliche Gewinnabführungsvertrag in gesellschaftsrechtlicher und körperschaftsteuerrechtlicher Sicht, DB 1979 S.485; *Hruschka*, Die Zuordnung von Beteiligungen zu Betriebsstätten von Personengesellschaften, IStR 2016 S.437; *Hübel*, Mehr- und Minderabführung aufgrund von Geschäftsvorfällen aus vorvertraglicher Zeit, StBp 1984 S.78; *Hubertus/Lüdemann*, „Verunglückte“ Organschaft infolge gewinnabhängiger Ausgleichszahlungen an Außenstehende, DStR 2009 S.2136; *Hübl*, Die Organtheorien im Körperschaftsteuerrecht, DStZ A 1965 S.17; *Hübl*, Gedanken zum neuen Organschaftserlass, DStZ A 1972 S.81; *Hübl*, Die gesetzliche Regelung der körperschaftsteuerrechtlichen Organschaft, DStZ A 1972 S.145; *Jansen/Stübbe*, Organschaftsverhältnisse bei Anteilsbesitz im Sonderbetriebsvermögen – Aufteilungsproblematik, DB 1984 S.1499; *Jesse*, Einspruchsbefugnis nach § 350 AO bei körperschaftsteuerlicher Organschaft, DStZ 2001 S.113; *Jochimsen/Mangold/Zinowsky*, Ertragsteuerliche Organschaft bei Implementierung eines Personengesellschafts-Treuhandmodells, DStR 2014 S.2045; *Jonas*, Die Bilanzierung verlustbringender Organbeteiligungen, DB 1994 S.1529; *Jurkat*, Die körperschaftsteuerrechtliche Organschaft nach dem KStG 77, JbFfSt 1977/78 S.344; *Kahlert*, Beendigung der ertragsteuerlichen Organschaft mit dem vorläufigen Insolvenzverfahren, DStR 2014 S.73; *Kessler/Egelhof*, Außerbilanzielle Ausschüttungssperren in der Organschaft, DStR 2017 S.998; *Khonsari*, Aufhebung von Beherrschungs- und Gewinnabführungsverträgen mit einer abhängigen GmbH, BB 2010 S.2714; *Kleindick*, Steuerumlagen im gewerbsteuerlichen Organkreis – Anmerkungen aus aktienrechtlicher Sicht, DStR 2000 S.559; *Kleine*, Konzernumlagen im internationalen Spartenkonzern, JbFfSt 1993/1994 S.154; *Klose*, Zur mittelbaren Beteiligung bei der Mehrmütterorganschaft, BB 1985 S.1847; *Knepper*, Bilanzierung im qualifiziert faktischen Konzern, DStR 1993 S.1613; *Knott/Rodewald*, Beendigung der handels- und steuerrechtlichen Organschaften bei unterjähriger Anteilsveräußerung, BB 1996 S.472; *Köster/Prinz*, Verlustverwertung durch Spaltung von Kapitalgesellschaften, GmbHR 1997 S.336; *Krauss*, Der Begriff der außenstehenden Aktionäre i.S.d. § 304 AktG und seine Auswirkungen auf das Steuerrecht, BB 1988 S.528; *Krebs*, Zum aktiven Ausgleichsposten bei körperschaftsteuerlicher Organschaft, FR 1996 S.857; *Krebs*, Die ertragsteuerliche Organschaft, BB 2001 S.2029; *Krebs/Bödefeld*, Gewerbliche Tätigkeit eines Organträgers durch Beteiligung an einer Personengesellschaft, BB 1996 S.668; *Kropff*, Rückstellungen für künftige Verlustübernahmen aus Beherrschungs- und oder Gewinnabführungsverträgen?, Festschrift für Dölle, 1988, S.349; *Letters*, Gewinn-/Verlustübernahme bei Gesellschafterkonkurs, JbFfSt 1983/84 S.368; *Loitz*, DR 18 – Bilanzierung latenter Steuern nach dem Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz, DB 2010 S.2177; *Maas*, Steuerabzugsermäßigung in Fällen der Organschaft mit Ergebnisabführung, BB 1985 S.2228; *Maier/Weil*, Latente Steuern im

Einzel- und Konzernabschluss: Auswirkungen des BilMoG auf die Bilanzierungspraxis, DB 2009 S. 2729; *Marx*, Rechtfertigung, Bemessung und Abbildung von Steuerumlagen, DB 1996 S. 950; *Meilicke*, Die Neuregelung der ertragsteuerlichen Organschaft über die Grenze, DB 2002 S. 911; *Meining*, Korrektur von Gewinnabführungen bei der steuerlichen Organschaft, GmbHR 2010 S. 309; *Melcher/Murer*, Bilanzierung von latenten Steuern bei Organschaften nach dem BilMoG im Fall von Steuerumlageverträgen, DB 2011 S. 2329; *Mische/Rechnik*, Bilanzielle Behandlung organschaftlicher Ausgleichsposten bei Auf- und Abstockungen der Organbeteiligung, BB 2012 S. 1015; *Möhlenbrock*, Niederlassungsfreiheit bei der Bildung steuerlicher Einheiten, DB 2014 S. 1582; *Mück*, Behandlung von Einlagen des Minderheitsgesellschafters in eine verlustbringende Organgesellschaft, DB 1994 S. 752; *Müller*, Verfahrensrechtliche Fragen in Organschaftsfällen, Der Konzern 2009 S. 167; *Musil/Volmering*, Systematische, verfassungsrechtliche und europarechtliche Probleme der Zinsschranke, DB 2008 S. 12; *Neumayer/Imschweiler*, Aktuelle Rechtsfragen zur Gestaltung und Durchführung von Gewinnabführungsverträgen, GmbHR 2011 S. 57; *Nodoushani*, Die zivil- und steuerrechtlichen Voraussetzungen für die Kündigung eines Ergebnisabführungsvertrages aus wichtigem Grund, DStR 2017 S. 399; *Nürnberg*, Variable Ausgleichszahlungen gem. § 14 Abs. 2 KStG-E, NWB 2018 S. 2856; *Orth*, Abzugsverbot wegen vororganschaftlicher Verluste nach Verschmelzung einer Verlustgesellschaft auf eine Organgesellschaft?, JbFfSt 1995/1996 S. 452 (Fall 8); *Orth*, Elemente einer grenzüberschreitenden Organschaft im deutschen Steuerrecht, GmbHR 1996 S. 33; *Oser/Kropp*, Keine Gewinnrealisierung des Organträgers durch Auflösung latenter Steuern seiner Organgesellschaft, BB 2016 S. 875; *Ottersbach/Hansen*, Ausländische Betriebsstätten bzw. Tochtergesellschaften und DBA-Freistellung – Organschaft einer Mutterpersonengesellschaft mit einer GmbH als Zwischenholding, DB 1997 S. 1792; *Palitzsch*, Konzernsteuerumlagen im Blickwinkel der neueren Rechtsprechung, BB 1983 S. 432; *Peters*, Die Kündigung von Beherrschungs- und Gewinnabführungsverträgen im GmbH-Konzern, DStR 2012 S. 86; *Pohl*, Thesaurierungsbegünstigung nach § 34a EStG in Organschaftsfällen, DB 2008 S. 84; *Pohl*, Die KStR 2015 – Wichtige Neuerungen im Hinblick auf die körperschaftsteuerliche Organschaft, NWB 2016 S. 2424; *Pohl*, Zum Standort der Einkommenszurechnung in Organschaftsfällen, Richtungswechsel durch das BFH-Urteil vom 12.10.2016 - I R 92/12, DStR 2017 S. 1687; *Pohl*, Zweifelsfragen zu § 8d KStG im Kontext der Organschaft, BB 2018 S. 796; *Preißer/Seeliger*, Die organschaftliche Behandlung vorvertraglich veranlasster Mehrabführungen nach neuer Verwaltungsauffassung, BB 1999 S. 393; *Prinz/Ruberg*, Latente Steuern nach dem BilMoG – Grundkonzept, Bedeutungswandel, erste Anwendungsfragen, Der Konzern 2009 S. 343; *Raupach*, Unternehmensorganisation/Unternehmensverträge, JbFfSt 1987/1988 S. 251; *Riegger/Kramer*, Sind Ausgleichszahlungen an außenstehende Aktionäre wegen Senkung der KSt-Ausschüttungsbelastung zu erhöhen?, DB 1994 S. 565; *Rödder*, Wann ist die Begründung eines Organschaftsverhältnisses sinnvoll?, Stbg 1998 S. 291; *Rödder*, Entsteht ein EBITDA-Vortrag in Jahren mit einem Zinsertragsüberhang?, DStR 2010 S. 529; *Rödder*, Droht in Deutschland ein zügiges Scheitern von steuerlichen Organschaften?, DStR 2010 S. 1218; *Rödder/Schumacher*, Unternehmenssteuerfortentwicklungsgesetz: Wesentliche Änderungen des verkündeten Gesetzes gegenüber dem Regierungsentwurf, DStR 2002 S. 105; *Rödder/Schumacher*, Keine Anwendung des § 3c Abs. 1 EStG bei Organschaft, DStR 2002 S. 1163; *Rödder/Simon*, Folgen der Änderung der gewerbesteuerlichen Organschaftsvoraussetzungen für die steuerrechtliche Beurteilung von Steuerumlagen im Konzern, DB 2002 S. 496; *Rogall*, Zur Anwendung von § 8b Abs. 7 KStG nach § 15 Nr. 2 KStG

bei Organschaften, DB 2006 S. 2310; *Rogall*, Thesaurierungsbegünstigung – Regelungslücken bei der Organschaft und der doppelstöckigen Personengesellschaft, DStR 2008 S. 429; *Rogall/Dreßler*, Ungereimtheiten betreffend Ausgleichszahlungen an Minderheitsgesellschafter bei Organschaften, DStR 2015 S. 449; *Rose*, Ausgewählte Probleme der Besteuerung von Kapitalgesellschaften und Konzernen, StBjB 1971/72 S. 183; *Rottbauer*, Vertragsgestaltungsproblematik bei „Mehrmütterorganschaft“ im GmbH-Konzernrecht, DB 1991 S. 27; *Ruppert*, Die genaue Berechnung von Gewerbesteuer-Umlagen im Organkreis mit Gewinnabführungsvertrag seit dem KStG 1977 unter Berücksichtigung interdependenter Tatbestände, FR 1981 S. 53 und 77; *Schell/Schrade*, Wiedereinlagevereinbarungen und tatsächliche Durchführung von Gewinnabführungsverträgen iSd § 14 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 S. 1 KStG, DStR 2017 S. 86; *Schmidt, Andreas*, Organschaft ohne Beherrschungsvertrag und Personalunion, GmbHR 1996 S. 175; *Schmidt, Eberhard*, Bildung freier Rücklagen bei Organgesellschaften, FR 1982 S. 139; *Schmidt, Ludwig*, Die gesetzliche Regelung der Organschaft im Körperschaftsteuerrecht, StuW 1969 S. 442; *Schmidt, Ludwig*, Die Kooperation von Unternehmen in steuerrechtlicher Sicht, StuW 1970 S. 429; *Schmidt, Ludwig*, Aktuelle Fragen des Körperschaftsteuerrechts, JbFFSt 1970/71 S. 179; *Schmidt, Ludwig*, Die GmbH als Organgesellschaft im Körperschaftsteuerrecht, GmbHR 1971 S. 9; *Schmidt, Ludwig*, Die Personengesellschaft als Organträger im Körperschaftsteuerrecht, GmbHR 1971 S. 233; *Schmidt, Ludwig*, Anmerkung zu dem BFH-Urteil vom 31.3.1976 I R 123/74, FR 1976 S. 361; *Schmidt, Ludwig*, Einzelfragen des Körperschaftsteuerrechts, JbFFSt 1982/83 S. 343, 356; *Schmidt, Werner*, Parallele Zulässigkeit von steuerlicher Organschaft und atypisch stiller Beteiligung, GmbHR 2010 S. 29; *Schnittker/Hartmann*, Zur Verfassungsmäßigkeit des Ausschlusses der Lebens- und Krankenversicherungsunternehmen von der körperschaft- und gewerbesteuerlichen Organschaft, BB 2002 S. 277; *Schöneborn*, Aktuelle Formfragen der ertragsteuerlichen Organschaft, DB 2010 S. 245; *Schröder*, Körperschaftsteuerrechtliche Behandlung vorvertraglicher versteuerter stiller Rücklagen von Organgesellschaften, StBp 1986 S. 269; *Schulze zur Wiesche*, Die Personengesellschaft als Holdinggesellschaft, DB 1988 S. 252; *Schumacher*, Umwandlungssteuerrecht und Organschaft zum übernehmenden Rechtsträger, DStR 2006 S. 124; *Sedemund*, Ungelöste Fragen bei vor- und innerorganschaftlichen Mehr- und Minderabführungen, DB 2010 S. 1255; *Skibbe*, Gesellschaftsrechtliche Aspekte des Ergebnisabführungsvertrags bei einer GmbH, GmbHR 1968 S. 245; *Storck*, Die Zurechnung des Organeinkommens und die Bildung einer Rückstellung für drohende Organverluste, StuW 1976 S. 217; *Sturm*, Verlustübernahme bei verunglückter Organschaft – eine Steueroase für verbundene Unternehmen?, DB 1991 S. 2055; *Suchanek*, Ergänzendes zur Organträgereigenschaft der atypisch stillen Gesellschaft nach § 14 KStG n.F., DStR 2006 S. 836; *Süß/Mayer*, BFH: Formal-zivilrechtliche Betrachtungsweise bei Organschaft gilt auch bei Änderung des Ergebnisabführungsvertrags, DStR 2009 S. 789; *Taetzer/Protz*, Wenn das Handelsregister Ergebnisabführungsverträge zu spät bearbeitet: abweichende Steuerfestsetzung im Billigkeitsweg, BB 2012 S. 2795; *Theiselmann*, Der Stimmrechtsausschluss für GmbH-Gesellschafter nach § 47 Abs. 4 GmbHG in der Konzernpraxis, BB 2011 S. 2819; *Thiel*, Die körperschaftsteuerliche Organschaft, StbKRep 1971 S. 179; *Thiel*, Abzugsverbot für Finanzierungskosten einer Organbeteiligung, DB 2002 S. 1340; *Thiel*, Kann die Korrektur der verdeckten Gewinnausschüttung einer Organgesellschaft zu einem Verlust der Muttergesellschaft führen?, DB 2006 S. 633; *Timm*, Der Abschluss des Ergebnisübernahmevertrages im GmbH-Recht, BB 1981 S. 1491; *Timm*, Geklärte und offene Fragen im Vertragskonzernrecht der GmbH, GmbHR 1987

S. 8; *Töben/Schulte-Rummel*, Doppelte Verlustberücksichtigung in Organschaftsfällen mit Auslandsberührung, FR 2002 S. 425; *Trautmann/Faller*, Mehr- und Minderabführungen in der Organschaft nur bei einkommenserheblichen Abweichungen zwischen Handels- und Steuerbilanz?, DStR 2012 S. 890; *Ulmer*, Fehlerhafte Unternehmensverträge im GmbH-Recht, BB 1989 S. 10; *Viebrock/Loose*, Erste Gedanken zu § 2 Abs. 4 Sätze 3 bis 6 UmwStG, DStR 2013 S. 1364; *von Freeden/Joisten*, Auflösung organschaftlicher Ausgleichsposten bei mittelbarer Organschaft, DB 2016 S. 1099; *von Freeden/Lange*, Ertragszuschuss eines Organträgers an seine Organgesellschaft, DB 2017 S. 2055; *von Freeden/Liekenbrock*, Neue Zinsabzugsbeschränkung für Inbound-Akquisitionsfinanzierungen durch § 14 Abs. 1 Nr. 5 KStG n. F., DB 2013 S. 1690; *Wachter*, Verunglückte Organschaft wegen verspäteter Eintragung im Handelsregister, DB 2018 S. 272; *Walter*, Organschaft und Mindestlaufzeit des Ergebnisabführungsvertrags, GmbHR 1995 S. 649; *Walter*, Gewinnabführungsvertrag mit Schwestergesellschaft aus zivilrechtlicher Sicht, DB 2014 S. 2016; *Wassermeyer*, Teilwertabschreibung bei Organschaft – Systembedingte Folge oder Denkfehler?, StBj 1992/93 S. 219; *Wehrheim/Marquardt*, Zur Zuordnung von Gewinnen einer Komplementär-GmbH zum Gesamtgewinn der KG und der Eigenschaft der GmbH als Organgesellschaft zum Zweck der Ergebniskonsolidierung, DB 2002 S. 1676; *Weipert*, Organschaftsverhältnisse zwischen Komplementär-GmbH und GmbH und Co. KG, DB 1973 S. 249; *Wendt*, Die Betriebsaufspaltung im Steuerrecht nach neuestem Stand, GmbHR 1973 S. 33; *Wendt*, StSenkG: Pauschale Gewerbesteueranrechnung bei Einzelunternehmen, Mitunternehmerschaft und Organschaft, FR 2000 S. 1173; *Wernsmann/Nippert*, Gemeinschaftsrechtliche Vorgaben für die grenzüberschreitende Verlustberücksichtigung im Konzern, FR 2006 S. 153; *Wichmann*, Bilanzierung bei „verunglückter Organschaft“, BB 1992 S. 394; *Willenberg/Welte*, Ausschüttung vororganschaftlicher Gewinnrücklagen nach Abschluss eines Ergebnisabführungsvertrags – Anwendung des sog. „Leg-ein-Hol-zurück-Verfahrens“, DB 1994 S. 1688; *Winter*, Die Mehrmutterorganschaft, StBp 1975 S. 8, 36; *Wittgens/Fischer*, Unterjährige Aufhebung von Unternehmensverträgen mit abhängiger GmbH, DB 2015 S. 2315; *Zinowsky/Jochimsen*, Körperschaftsteuerliche Behandlung von Dividendenerträgen im Fall von Organträgerpersonengesellschaften, DStR 2016 S. 285.

I. Grundlegung

1. Rechtsgrundlagen, Rechtsentwicklung, Verwaltungsanweisungen

1.1 Rechtsgrundlagen

- 1 Die körperschaftsteuerliche Organschaft ist in den §§ 14 bis 19 KStG 1977 ff. (im Folgenden nur noch als KStG bezeichnet) geregelt; außerdem enthalten die §§ 36, 37 KStG in den Fassungen vor Inkrafttreten des StSenkG besondere Vorschriften für körperschaftsteuerrechtliche Organschaftsverhältnisse, die sich aus der Eigenart des Anrechnungsverfahrens erklären, d. h. Vorschriften über die Gliederung des Eigenkapitals einer Organgesellschaft und über die

Gliederung des Eigenkapitals eines Organträgers, der seiner Rechtsform nach in das Anrechnungsverfahren einbezogen ist (Rz. 851).

1.2 Rechtsentwicklung

Die §§ 14 bis 19 KStG sind mit Wirkung vom Veranlagungszeitraum 1977 an die Stelle des § 7a des früheren Körperschaftsteuergesetzes (im Folgenden KStG a.F.) getreten, der durch das Gesetz zur Änderung des Körperschaftsteuergesetzes und anderer Gesetze vom 15.8.1969¹ in das KStG a.F. eingefügt worden war. Bis dahin fehlten – anders als bei der Gewerbesteuer und der Umsatzsteuer – gesetzliche Bestimmungen über die Voraussetzungen und die Rechtswirkungen eines Organschaftsverhältnisses im Körperschaftsteuerrecht. Gleichwohl hat die Rechtsprechung mehr als 40 Jahre hindurch die Organschaft im Körperschaftsteuerrecht anerkannt, d.h. bestimmte steuerliche Folgerungen aus einem Sachverhalt gezogen, dessen Kern die durch ein bestimmtes Abhängigkeitsverhältnis und eine Gewinnabführungsverpflichtung indizierte wirtschaftliche Unselbständigkeit rechtlich selbständiger juristischer Personen ist und der üblicherweise als **Organschaftsverhältnis mit Ergebnisabführungsvertrag** umschrieben wird. 2

Erst als der BFH mit Urteil vom 4.3.1965² zwar im Grundsatz bestätigte, dass die durch die Rechtsprechung bei der Körperschaftsteuer anerkannte Organschaft mit Ergebnisabführungsvertrag aufrechterhalten werde, es aber gleichzeitig für geboten erklärte, „dass der Gesetzgeber in angemessener Zeit die Organschaft mit EAV gesetzlich regelt“, und als der BFH darüber hinaus es mit Urteil vom 17.11.1966³ ablehnte, ohne einschlägige gesetzliche Bestimmungen wie bisher auch weiterhin ein Organschaftsverhältnis zu natürlichen Personen und Personengesellschaften aus natürlichen Personen anzuerkennen, entschloss sich die Bundesregierung, die bereits im Zusammenhang mit der Verabschiedung des Aktiengesetzes 1965 geäußerte Absicht zu verwirklichen und zu kodifizieren, „unter welchen Voraussetzungen ein Organschaftsverhältnis bei der Besteuerung des Einkommens als rechtserheblich anzusehen ist und welche steuerlichen Wirkungen mit ihm verbunden sind“.

Über das Wesen und die rechtlichen Wirkungen der körperschaftsteuerrechtlichen Organschaft waren vor ihrer erstmaligen gesetzlichen Regelung in der Rechtslehre und in der Rechtsprechung verschiedene **Organtheorien** (Einheits- 3

1 BGBl 1969 I S. 1182; BStBl 1969 I S. 471.

2 I 249/61 S, BStBl 1965 III S. 329.

3 I 280/63, BStBl 1967 III S. 118.

oder Filialtheorie, Angestelltentheorie, Zurechnungstheorie, Bilanzierungstheorie) entwickelt worden.¹

- 4 Die Entwicklung der Rechtsprechung zur körperschaftsteuerlichen Organschaft vor ihrer erstmaligen gesetzlichen Regelung durch § 7a KStG a. F. ist im Einzelnen im BFH-Urteil vom 4.3.1965² dargestellt.
- 5 Nähere Auskunft über die Entstehungsgeschichte des § 7a KStG a. F. und zur Neuregelung der Vorschriften über die körperschaftsteuerliche Organschaft im Rahmen der Körperschaftsteuerreform 1977 geben die Gesetzesmaterialien.³
- 6 Bei der Beschlussfassung über das StSenkG, mit dem der Systemwechsel vom Anrechnungsverfahren zum Halbeinkünfteverfahren vollzogen wurde, forderte der Bundestag die Bundesregierung auf, bis zum 31.3.2001 einen Bericht über die Fortentwicklung der Unternehmensbesteuerung vorzulegen, der u. a. die Besteuerung von „verbundenen Unternehmen“ behandeln sollte. In dem Bericht des BMF vom 19.4.2001 werden verschiedene Vorschläge zur Modifizierung der Besteuerung verbundener Unternehmen gemacht, eine – von der Wirtschaft geforderte – grundsätzliche Neuorientierung wird jedoch abgelehnt.⁴ Einzelne Vorschläge hat der Gesetzgeber mittlerweile insbesondere im StSenkG und dem UntStFG übernommen.⁵

1.3 Verwaltungsanweisungen

- 7 Zum Vollzug der §§ 14 bis 19 KStG hat die Finanzverwaltung umfangreiche Verwaltungsanweisungen erlassen, die in den Körperschaftsteuer-Richtlinien (KStR) enthalten und im Kapitel E dieses Buches abgedruckt sind.

1 Vgl. dazu im Einzelnen Hübl, DStZ A 1965 S. 17; Kolbe in Herrmann/Heuer/Raupach, § 14 KStG Anm. 3.

2 I 249/61 S, BStBl 1965 III S. 329.

3 Zu § 7a KStG a. F.: BT-Drucks. V/3017 und V/3382; zur Körperschaftsteuerreform: BT-Drucks. 7/1470, 7/5310 und 7/5502.

4 Zu Einzelheiten s. Krebs, BB 2001 S. 2029.

5 Zu weiteren Reformüberlegungen aus Sicht der Wirtschaft s. z. B. Krebühl, Zur Reform und Reformnotwendigkeit der deutschen Konzernbesteuerung, DStR 2001 S. 1730; ders., Besteuerung der Organschaft im neuen Unternehmenssteuerrecht, DStR 2002 S. 1241.

2. Rechtfertigung und Zweck der Organschaft im Körperschaftsteuerrecht

2.1 Wirtschaftliche Grundlagen

Die gesetzliche Regelung der Organschaft im Körperschaftsteuerrecht geht 8 ebenso wie die frühere Rechtsprechung zu diesem Rechtsinstitut von bestimmten Gegebenheiten des Wirtschaftslebens aus, nämlich der Tatsache, dass Kapitalgesellschaften zu einem anderen Unternehmen in einem bestimmten tatsächlichen und rechtlichen Abhängigkeitsverhältnis stehen können, das diese Kapitalgesellschaften – ebenso wie eine natürliche Person, die in einem Arbeitsverhältnis steht – als wirtschaftlich unselbständig erscheinen lässt. Der Gesetzgeber sieht in diesen wirtschaftlichen Gegebenheiten einen zureichenden Grund dafür, bei der Besteuerung nach dem Einkommen (Körperschaftsteuer, Einkommensteuer) die Betriebsergebnisse einer Kapitalgesellschaft, die in einem solchen Abhängigkeitsverhältnis befangen ist und auf diese Weise mit dem herrschenden Unternehmen in gewissem Umfang eine wirtschaftliche Einheit bildet, grds. mit den Betriebsergebnissen des herrschenden Unternehmens zusammenzurechnen.

2.2 Zweck der Organschaft in einem Körperschaftsteuersystem mit Doppelbelastung

In einem Körperschaftsteuersystem, das von dem Prinzip der Doppelbelastung 9 der von einer Kapitalgesellschaft erwirtschafteten und ausgeschütteten Gewinne mit Körperschaftsteuer und Einkommensteuer (und bis 1976 von dem Prinzip der Mehrfachbelastung dieser Gewinne mit Körperschaftsteuer) beherrscht ist, hat die an die einheitliche Betrachtung mehrerer rechtlich selbständiger Unternehmen geknüpfte Rechtsfolge der Zusammenrechnung der Einkommen dieser rechtlich selbständigen Unternehmen die steuerliche Wirkung und damit den funktionalen Zweck,

- ▶ bei natürlichen Personen als Organträger oder Personengesellschaften als Organträger, deren Gesellschafter natürliche Personen sind, die systembestimmende Doppelbelastung mit Körperschaftsteuer und Einkommensteuer ausnahmsweise auszuschalten, also das Prinzip für bestimmte Fälle zu durchbrechen,
- ▶ zwischen mehreren rechtlich selbständigen Unternehmen einen Ausgleich von Gewinnen mit Verlusten, insbesondere einen Ausgleich von Verlusten des abhängigen mit Gewinnen des herrschenden Unternehmens zu ermöglichen,

- ▶ das Ergebnis der Organgesellschaft **phasengleich** zu vereinnahmen, während eine Gewinnausschüttung statt einer Gewinnabführung im Regelfall phasenverschoben zu erfassen ist.¹
- 10 Die Organschaft kann jedoch nicht dazu dienen, trotz der Unternehmensteuerreform 2001 den Kaufpreis für Kapitalgesellschaftsanteile in Abschreibungsvolumen zu transformieren (sog. **Organschaftsmodell**).² Dem hat der Gesetzgeber mit der Einführung des § 3c Abs. 2 Satz 2 (heute: Satz 8) EStG durch das UntStFG den Boden entzogen.³

2.3 Zweck der Organschaft in einem Körperschaftsteuersystem mit Anrechnungsverfahren

- 11 Das von 1977 bis grds. VZ 2001 gültige Körperschaftsteuersystem verwirklichte für Kapitalgesellschaften das Anrechnungsverfahren, d. h., die Gewinne einer Kapitalgesellschaft unterlagen zwar der Körperschaftsteuer und, soweit sie ausgeschüttet wurden, bei den Anteilseignern der Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer; aber die von den ausgeschütteten Gewinnen bei der Kapitalgesellschaft zu erhebende Körperschaftsteuer wurde auf die Einkommensteuer- oder Körperschaftsteuerschuld der Anteilseigner in gleicher Weise wie deren eigene Einkommensteuer- oder Körperschaftsteuervorauszahlungen angerechnet und ggf. an sie erstattet.

Zur Organschaft in einem solchen System siehe Voraufgabe Rz. 12, 13.

12–13 (unbesetzt)

3. Aufbau der gesetzlichen Vorschriften über die körperschaftsteuerliche Organschaft (§§ 14 bis 19 KStG)

- 14 Die §§ 14 bis 19 KStG ordnen im Grundsatz an, dass das Einkommen einer Kapitalgesellschaft (Organgesellschaft), die sich verpflichtet hat, den ganzen Gewinn an ein anderes gewerbliches Unternehmen abzuführen, und tatsächlich entsprechend verfährt und die finanziell in dieses Unternehmen eingegliedert ist, dem Träger dieses Unternehmens (Organträger) zuzurechnen ist.
- 15 Der besseren Übersicht wegen sind die früher in § 7a KStG a. F. zusammengefassten Vorschriften über die Voraussetzungen und die Rechtswirkungen eines

1 BFH, Beschluss v. 7.8.2000 - GrS 2/99, BStBl 2000 II S. 632, und Nachfolgerechtsprechung.

2 Hierzu s. Blumers/Beinert/Witt, Unternehmenskaufmodelle nach der Steuerreform, DStR 2001 S. 233.

3 Trossen in Herrmann/Heuer/Raupach, EStG/KStG, Jahresband 2002, § 3c EStG Anm. J 01-3.

körperschaftsteuerlichen Organschaftsverhältnisses auf mehrere Paragraphen, eben die §§ 14 bis 19 KStG, aufgefächert worden.

§ 14 KStG regelt die Voraussetzungen und die grundsätzlichen Rechtswirkungen eines Organschaftsverhältnisses mit Gewinnabführung bei der Besteuerung des Einkommens für Fälle, in denen die Organgesellschaft die Rechtsform einer SE, AG oder einer KGaA hat. Dabei knüpft das Gesetz an den Abschluss und die Durchführung eines Gewinnabführungsvertrags i. S. des § 291 Abs. 1 AktG an. 16

§ 17 KStG regelt die Voraussetzungen und die grundsätzlichen Rechtswirkungen eines Organschaftsverhältnisses mit Gewinnabführung bei der Besteuerung des Einkommens für Fälle, in denen die Organgesellschaft die Rechtsform einer anderen Kapitalgesellschaft i. S. des KStG hat, also eine GmbH ist (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG); dies geschieht durch Verweisung auf die §§ 14 bis 16 KStG und durch zusätzliche besondere Vorschriften, die sich primär daraus erklären, dass die konzernrechtlichen Vorschriften des AktG, insbesondere die Bestimmungen über den GAV, nur für beherrschte Unternehmen in der Rechtsform der AG oder KGaA gelten. 17

§ 18 KStG enthielt Bestimmungen über die Voraussetzungen und die grundsätzlichen Rechtswirkungen eines Organschaftsverhältnisses mit Gewinnabführung zu einem ausländischen Organträger. Die Vorschrift wurde durch das Organschaftsreformgesetz mit Wirkung ab VZ 2012 aufgehoben (s. hierzu Rz. 47 ff.). 18

§ 15 KStG enthält besondere Vorschriften zur Ermittlung des Einkommens der Organgesellschaft. § 16 KStG behandelt die Besteuerung der Ausgleichszahlungen an außenstehende Gesellschafter der Organgesellschaft. § 19 KStG regelt (erstmalig) für Organgesellschaften die Anwendung besonderer Tarifvorschriften, die einen Abzug von der Körperschaftsteuer vorsehen (Abs. 1 bis 4), und die Anrechnung von Steuerabzugsbeträgen (Abs. 5). 19

Dieser Aufbau des Gesetzes entspricht dem vom Gedanken einer einheitlichen Rechtsordnung getragenen Bestreben, bei der gesetzlichen Regelung der Organschaft für den Bereich der Einkommensbesteuerung soweit wie möglich an die konzernrechtlichen Vorschriften des Aktiengesetzes anzuknüpfen. 20

4. Zeitlicher Geltungsbereich der gesetzlichen Regelung

Die Vorschriften der §§ 14 bis 19 KStG, insbesondere § 14 KStG, sind seit 1999 mehrmals geändert worden. Welche Fassung für welchen VZ gilt, ist einigermaßen unübersichtlich. In diesem Buch wird der zeitliche Geltungsbereich je- 21

weils bei den einzelnen Normen dargestellt. **Wenn nichts anderes vermerkt ist, wird die derzeit geltende Gesetzeslage dargestellt.**

22–24 (unbesetzt)

II. Die Voraussetzungen der Organschaft im Körperschaftsteuerrecht (der Tatbestand der §§ 14 bis 19 KStG)

1. Die Organgesellschaft

1.1 Rechtsform

- 25 Die Organgesellschaft muss gem. § 14 Abs. 1 Satz 1 KStG die **Rechtsform einer Europäischen Gesellschaft (SE), Aktiengesellschaft oder Kommanditgesellschaft auf Aktien** haben. § 17 Satz 1 KStG **erweitert** den Kreis der als Organgesellschaft in Betracht kommenden Gesellschaften **auf andere Kapitalgesellschaften** i. S. des KStG. Dies sind gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG in der Fassung des SEStEG alle Gesellschaften, die ihrer Struktur nach einer der im Klammerzusatz genannten Gesellschaftsformen entsprechen. In Deutschland ist dies nur noch die **Gesellschaft mit beschränkter Haftung**. Zu Kolonialgesellschaften und bergrechtlichen Gewerkschaften siehe 5. Auflage Rz. 41.
- 26 Andere Körperschaftsteuersubjekte, wie z. B. die Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaft (§ 1 Abs. 1 Nr. 2 KStG), der Versicherungsverein auf Gegenseitigkeit (§ 1 Abs. 1 Nr. 3 KStG) und sonstige juristische Personen des Privatrechts wie etwa Stiftungen und rechtsfähige Vereine (§ 1 Abs. 1 Nr. 4 KStG), können nicht Organgesellschaften sein.
- 27 Eine **GmbH & Co. KG** ist sowohl gesellschaftsrechtlich als auch steuerrechtlich keine Kapitalgesellschaft, sondern eine Personengesellschaft¹ und kommt deshalb als Organgesellschaft nicht in Betracht.²
- 28 Die **Vorgesellschaft** einer Kapitalgesellschaft ist sowohl nach zivilrechtlicher als auch nach steuerrechtlicher Auffassung wesensgleich mit der durch Eintra-

1 BFH, Beschluss v. 25.6.1984 - GrS 4/82, BStBl 1984 II S. 751, 757 ff.

2 BFH, Urteile v. 7.3.1973 - I R 119/71, BStBl 1973 II S. 562 und v. 17.4.1986 - IV R 221/84, EAAAB-28818 = BFH/NV 1988 S. 116; s. auch Rz. 903.

gung in das Handelsregister entstandenen Gesellschaft¹ und kann deshalb Organgesellschaft nach § 14 Abs. 1 Satz 1 KStG sein.² Ein Organschaftsverhältnis zu einer solchen Vorgesellschaft scheitert nicht daran, dass der für die körperschaftsteuerliche Organschaft erforderliche Gewinnabführungsvertrag erst mit der Eintragung ins Handelsregister wirksam wird (vgl. hierzu Rz. 212), die nicht vor der Eintragung der Gesellschaft vorgenommen werden kann. Die Neuregelung durch das StVergAbG, für welches Kalenderjahr das Einkommen der Organgesellschaft dem Organträger erstmals zugerechnet werden kann, führt jedoch dazu, dass die Folgen der Organschaft nicht vor dem Wirtschaftsjahr eintreten können, in dem die Vorgesellschaft in das Handelsregister eingetragen wird (zu Einzelheiten siehe Rz. 204). Zu einer mangels Eintragung **fehlgeschlagenen Vorgesellschaft** kann deshalb kein Organschaftsverhältnis begründet werden, unabhängig von der Frage, ob diese zu einer Personengesellschaft wird oder ein Rechtssubjekt sui generis bleibt.³

Eine **Vorgründungsgesellschaft** kommt hingegen nicht als Organgesellschaft in Betracht,⁴ da diese nicht mit der später entstehenden Kapitalgesellschaft identisch ist. 29

Bei einer **Kapitalgesellschaft & Still** kann die Kapitalgesellschaft nur dann Organgesellschaft sein, wenn es sich um eine typische stille Gesellschaft handelt. 30
Bei einer atypisch stillen Gesellschaft ist eine Organschaft nicht möglich, da die Kapitalgesellschaft nicht ihren „ganzen“ Gewinn an den Organträger abführt, sondern diesen vielmehr mit dem atypisch Stillen teilen muss.⁵

1.2 Geschäftsleitung und Sitz im Inland

Die Kapitalgesellschaft musste Geschäftsleitung **und** Sitz im Inland haben (§ 14 Abs. 1 Satz 1 und § 17 Satz 1 KStG i. d. F. vor dem Organschaftsreformge- 31

1 BFH, Urteil v. 13.3.1981 - III R 12/79, BStBl 1981 II S. 600; zur Terminologie s. BFH, Urteil v. 8.11.1989 - I R 174/86, BStBl 1990 II S. 91, 92.

2 Dötsch in Dötsch/Pung/Möhlenbrock, § 14 KStG n.F. Tz. 56; Güroff in Glanegger/Güroff, § 2 GewStG Anm. 366.

3 Vgl. hierzu BFH, Urteil v. 18.3.2010 - IV R 88/06, VAAAD-43398 = BFH/NV 2010 S. 1368.

4 Güroff in Glanegger/Güroff, § 2 GewStG Anm. 366; a. A. wohl Walter in Ernst&Young, § 14 KStG Rz. 64, der annimmt, dass die Vorgründungsgesellschaft unter der aufschiebenden Bedingung der Übernahme der Verpflichtung durch die spätere Vorgesellschaft bzw. Kapitalgesellschaft als Organgesellschaft in Betracht kommt.

5 FG Mecklenburg-Vorpommern, Urteil v. 5.9.2018 - 1 K 396/14, YAAAH-15203 = EFG 2019 S. 1228, BFH-Az.: I R 33/18; Müller in Mössner/Seeger/Oellerich, § 14 KStG Rz. 36, m. w. N., auch zu abweichenden Meinungen; ebenso BMF v. 20.8.2015, BStBl 2015 I S. 649, Tz. 2; a. A. die h. L., vgl. Neumann in Gosch, § 14 Rz. 317; Rödder/Liekenbrock in Rödder/Herlinghaus/Neumann, § 14 Rz. 123.

setz). Es genüge nicht, dass sie unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtig ist, weil sie Geschäftsleitung **oder** Sitz im Inland hat (vgl. § 1 Abs. 1 KStG). Die **doppelte Inlandsbindung** sollte gewährleisten, dass die Organschaftsvoraussetzungen im Inland nachgeprüft werden können.

- 32 Es ist zweifelhaft, ob dieser doppelte Inlandsbezug unionsrechtlich haltbar ist.¹ Der EuGH hat zwar in seinem Urteil vom 13.12.2005² das Verbot der Verlustverrechnung über die Grenze in eingeschränktem Umfang unionsrechtlich abgesegnet.³ In einem weiteren Verfahren betreffend die Begrenzung eines Gruppenbesteuerungssystems auf inlandsansässige Gesellschaften hält die Generalanwältin Kokott dies nicht für unionsrechtswidrig.⁴ Auch der EuGH⁵ hat eine Regelung des niederländischen Rechts für gemeinschaftskonform gehalten, wonach eine Muttergesellschaft mit ihren gebietsansässigen Tochtergesellschaften, nicht aber mit ihren gebietsfremden Tochtergesellschaften, eine steuerliche Einheit bilden darf.⁶

Gleichwohl hat die EU-Kommission ein Vertragsverletzungsverfahren gegen Deutschland eingeleitet, worauf zunächst das BMF mit Schreiben vom 28.3.2011⁷ regelte, dass auch eine in einem EU-/EWR-Staat gegründete Kapitalgesellschaft mit deutscher Geschäftsleitung Organgesellschaft sein könne, wenn die übrigen Voraussetzungen der §§ 14 ff. KStG erfüllt seien. Nachdem die EU-Kommission Deutschland dennoch am 22.3.2012 vor dem EuGH verklagt hat, hat der Gesetzgeber mit dem Organschaftsreformgesetz für alle noch nicht bestandskräftig veranlagte Fälle § 14 Abs. 1 Satz 1 KStG dahingehend geändert, dass der doppelte Inlandsbezug aufgegeben wurde. Organgesellschaft kann auch eine Kapitalgesellschaft mit Geschäftsleitung im Inland und Sitz in einem EU-/EWR-Mitgliedstaat sein. Damit ist zwar das personenbezogene Hindernis weggefallen. Gleichwohl dürften Kapitalgesellschaf-

1 Zu Einzelheiten s. Müller in Mössner/Seeger/Oellerich, KStG, § 14 Rz. 46.

2 Rs. C-446/03 „Marks&Spencer“, ZAAAB-79456 = DStR 2005 S. 2168.

3 Zu Einzelheiten s. Herzig/Wagner, DStR 2006 S. 1 und Wernsmann/Nippert, FR 2006 S. 153.

4 Schlussanträge v. 12.9.2006 in der Rs. C-231/05 „Oy AA“, bestätigt durch EuGH v. 18.7.2007, IStR 2007 S. 631.

5 Urteil v. 25.2.2010 - Rs. C-337/08 „X-Holding BV“, UAAAD-40977 = BFH/NV 2010 S. 1064.

6 Zum Abzug ausländischer Betriebsstättenverluste im Inland s. Fehling/Wichert, NWB 2010 S. 1835; zum Abzug finaler ausländischer Betriebsstättenverluste s. auch BFH, Urteile v. 9.6.2010 - I R 100/09, BStBl 2010 II S. 1065 und I R 107/09, EAAAD-48038 = BFH/NV 2010 S. 1744; FG Köln, Urteil v. 13.3.2013 - 10 K 2067/12, BAAAE-39392, rkr. nach Zurücknahme der Revision I R 40/13 durch FA.

7 BMF, Schreiben v. 28.3.2011, BStBl 2011 I S. 300.

ten mit Sitz im EU/EWR-Ausland durch die Gesetzesänderung nichts gewonnen haben, da sie keinen GAV i. S. des § 291 Abs. 1 AktG abschließen können.¹

Ihren Sitz hat eine Kapitalgesellschaft an dem Ort, der durch Satzung oder Gesellschaftsvertrag bestimmt ist (§ 11 AO; § 5 AktG, § 3 Abs. 1 Nr. 1 GmbHG). 33

Die **inländische Zweigniederlassung eines ausländischen Unternehmens** kann körperschaftsteuerrechtlich – und seit EZ 2002 auch gewerbesteuerrechtlich (siehe Rz. 906) – nicht Organgesellschaft sein.² 34

Die Geschäftsleitung ist an dem Ort, an dem sich der **Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung** befindet (§ 10 AO). Die geschäftliche Oberleitung befindet sich dort, wo der für die Geschäftsführung maßgebliche Wille gebildet wird. Es kommt darauf an, wo nach den tatsächlichen Verhältnissen dauernd die für die Geschäftsführung nötigen Maßnahmen von einiger Wichtigkeit angeordnet werden. Bei einer Gesellschaft befindet sich der Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung regelmäßig an dem Ort, an dem die zur Vertretung der Gesellschaft befugte Person die ihr obliegende geschäftsführende Tätigkeit entfaltet.³ Die Tatsache, dass die Organgesellschaft finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in das Unternehmen des Organträgers eingegliedert ist, ändert den Ort der Geschäftsleitung der Organgesellschaft nicht.⁴ Zum Ort der Geschäftsleitung bei einer Organgesellschaft mit Betriebsstätten oder Beteiligungen an Personengesellschaften im Ausland siehe Pryszka.⁵ 35

1.3 Tätigkeit

Das Gesetz verlangt nicht, dass die Organgesellschaft gewerblich tätig sein muss. Sie kann sich auch auf die Vermögensverwaltung beschränken.⁶ Zur Frage, ob sich aus dem Erfordernis der wirtschaftlichen Eingliederung der Organgesellschaft in das Unternehmen des Organträgers bestimmte Anforderungen an die Tätigkeit der Organgesellschaft ergeben, siehe Rz. 121 f.⁷ 36

1 Dötsch/Pung, DB 2013 S. 305, 306; diese auch zu den weiter bestehenden unionsrechtlichen Bedenken; zur Problematik s. auch Schleswig-Holsteinisches FG, Urteil v. 13.3.2019 - 1 K 218/15, BFH-Az.: I R 26/19.

2 Dötsch in Dötsch/Pung/Möhlenbrock, § 14 KStG n. F. Tz. 59a.

3 BFH, Urteile v. 23.1.1991 - I R 22/90, BStBl 1991 II S. 554; v. 16.12.1998 - I R 138/97, BStBl 1999 II S. 437.

4 BFH, Urteil v. 7.12.1994 - I K 1/93, BStBl 1995 II S. 175.

5 IStR 1998 S. 333.

6 Blümich/Danelsing, § 14 KStG Rz. 57; vgl. auch BFH, Urteil v. 21.1.1970 - I R 90/67, BStBl 1970 II S. 348, zur Rechtslage vor Inkrafttreten des § 7a KStG a. F.

7 Ferner Jurkat, Tz. 241.

1.4 Persönliche Steuerbefreiung

- 37 Eine Kapitalgesellschaft, die persönlich von der Körperschaftsteuer befreit ist (z. B. wegen Gemeinnützigkeit nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG oder als rechtsfähige Unterstützungskasse nach § 5 Abs. 1 Nr. 3 KStG), kann nicht Organgesellschaft sein. Mindestens würde die finanzielle, organisatorische und wirtschaftliche Eingliederung einer solchen Kapitalgesellschaft in das Unternehmen des Organträgers die Steuerfreiheit der Kapitalgesellschaft infrage stellen.¹ Dies gilt u. E. auch nach Wegfall des Erfordernisses der wirtschaftlichen und organisatorischen Eingliederung. Der Abschluss eines GAV mit einem nicht gemeinnützigen Organträger stellt einen Verstoß gegen § 55 Abs. 1 Nr. 1 AO (Selbstlosigkeit) dar. Anders könnte es nur sein, wenn der Organträger selbst eine gemeinnützige Körperschaft ist.

1.5 Lebens- und Krankenversicherungsunternehmen als Organgesellschaften

- 38 Durch das Steuerverkürzungsbekämpfungsgesetz (StVBG) wurde mit Wirkung ab VZ 2002 (§ 34 Abs. 6 Nr. 3 KStG) eine steuerverschärfende Sonderregelung für Versicherungsunternehmen eingeführt. Nach § 14 Abs. 3 KStG (bzw. § 14 Abs. 2 KStG i. d. F. des StVergAbG) war § 14 Abs. 1 KStG „auf Organgesellschaften, die Lebens- oder Krankenversicherungsunternehmen sind, nicht anzuwenden“. Zu **Lebens- und Krankenversicherungsunternehmen** konnte danach **kein wirksames körperschaftsteuerliches – und durch die Verknüpfung mit dem Körperschaftsteuerrecht auch kein gewerbesteuerliches – Organschaftsverhältnis** begründet werden.

Hintergrund dieser überraschenden Änderung war die Befürchtung, dass nach der Umstellung vom Anrechnungs- auf das Halbeinkünfteverfahren Lebens- und Krankenversicherungen versuchen könnten, durch die Begründung einer Organschaft ihre steuerlichen Verluste (als Organgesellschaften) mit den Gewinnen im Bereich der Sachversicherungsunternehmen (als Organträger) zu verrechnen.² Durch die steuerliche Beteiligungsertragsbefreiung nach § 8b KStG einerseits und die auf der Handelsbilanz aufbauende Rückstellung für Beitragsrückerstattungen gem. § 21 KStG andererseits erzielten vor allem Lebens- und Krankenversicherer ab 2002 „strukturbedingte Verluste“, die in der Praxis durch organschaftliche Anbindungen an Sachversicherer genutzt wer-

1 Vgl. das zur gewerbesteuerlichen Organschaft ergangene BFH-Urteil v. 9.10.1974 - I R 5/73, BStBl 1975 II S. 179.

2 Zu Einzelheiten s. Schnittker/Hartmann, BB 2002 S. 277.

den sollten. Im Hinblick auf die einseitige Belastung einer Unternehmenssparte bestehen gegen die Verfassungsmäßigkeit der Vorschrift erhebliche Bedenken.¹

Die vorstehende Einschränkung wurde durch das JStG 2009 wieder aufgehoben. 39

2. Der Organträger

2.1 Rechtsform

Organträger können sein: natürliche Personen, Personengesellschaften i. S. des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG, Kapitalgesellschaften und andere rechtsfähige oder nichtrechtsfähige Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen i. S. des § 1 KStG, also z. B. auch eine rechtsfähige Stiftung (§ 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 KStG). Die Rechtsform des Organträgers ist demnach grds. ohne Bedeutung. 40

Organträger kann auch eine **Vorgesellschaft**, die steuerlich mit der durch die Eintragung in das Handelsregister entstehenden Kapitalgesellschaft wesensgleich ist (vgl. Rz. 34), sein. Gesellschaftsrechtlich ist es zulässig, dass eine GmbH in Gründung Gesellschafterin einer anderen GmbH ist.² 41

Die Frage, ob natürliche Personen und Personengesellschaften mit Beteiligung natürlicher Personen Organträger sein können, war im Rahmen des Gesetzgebungsverfahrens, das zu § 7a KStG a. F. geführt hat, umstritten,³ weil die Anerkennung natürlicher Personen als Organträger in einem Ertragsteuersystem, das auf dem Prinzip der Doppelbelastung ausgeschütteter Gewinne von Kapitalgesellschaften mit Körperschaftsteuer und Einkommensteuer beruhte, bedenklich ist.⁴ Im Rahmen eines Körperschaftsteuersystems, das mithilfe des Anrechnungsverfahrens die Doppelbelastung mit Körperschaftsteuer und Einkommensteuer ausschaltet, ist selbstverständlich auch die körperschaftsteuerliche Organschaft zu natürlichen Personen unbedenklich. Nach dem Systemwechsel zum Halbeinkünfteverfahren sind die früheren Bedenken nicht mehr geltend gemacht worden. 42

1 Schnittker/Hartmann, a. a. O.; Prinz, FR 2002 S. 66, 69.

2 Roth/Altmeppen, GmbHG, § 1 Rz. 29.

3 Vgl. dazu Schmidt, StuW 1969 S. 445, 449, Fn. 29 bis 30a.

4 Zur Rechtslage vor Inkrafttreten des § 7a KStG a. F. vgl. BFH, Urteil v. 17.10.1966 - I 280/63, BStBl 1967 III S. 118.

2.2 Steuerpflicht

2.2.1 Rechtslage bis einschließlich VZ 2011

- 43 Ist **Organträger** eine **natürliche Person**, so muss diese grds. (Ausnahme siehe Rz. 53) **unbeschränkt einkommensteuerpflichtig** (§ 1 Abs. 1 und 2 EStG) sein. Unbeschränkt einkommensteuerpflichtig ist eine Person, die im Inland einen Wohnsitz (§ 8 AO) oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt (§ 9 AO) hat. U. E. reicht es auch aus, wenn eine natürliche Person nur nach §§ 1 Abs. 3, 1a EStG als unbeschränkt steuerpflichtig behandelt wird (sog. **fiktive unbeschränkte Steuerpflicht**). Zum einen enthält § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 KStG keine Einschränkung auf bestimmte Arten der unbeschränkten Einkommensteuerpflicht; zum anderen würde dieser Personenkreis ansonsten kaum als Organträger in Betracht kommen, da die Voraussetzungen des § 18 KStG im Regelfall nicht erfüllt sein werden (insbesondere Fehlen eines ausländischen gewerblichen Unternehmens). Vgl. auch Rz. 50.
- 44 Ist der **Organträger** eine **Kapitalgesellschaft** oder eine andere Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse i. S. des § 1 KStG, so musste diese ebenfalls grds. **Geschäftsleitung und Sitz im Inland** haben (zur Neuregelung ab VZ 2001 s. Rz. 47). Der Grund für diese Regelung bestand darin, dass der Gesetzgeber – abgesehen von den Sonderfällen des § 18 KStG (siehe Rz. 53) – die erforderliche Nachprüfbarkeit der Organschaftsvoraussetzungen im Inland bei Körperschaften im Allgemeinen nicht schon mit der unbeschränkten Steuerpflicht (z. B. wegen des Sitzes der Körperschaft im Inland), sondern nur dann hinreichend sichergestellt sah, wenn die Körperschaft Sitz und Geschäftsleitung im Inland hat. Unbeschränkt Körperschaftsteuerpflichtige, die nur Geschäftsleitung oder Sitz im Inland haben, schieden somit als mögliche Organträger aus. Teilweise wird die Auffassung vertreten, dass insoweit eine Gesetzeslücke vorliege, die dahin zu schließen sei, dass unbeschränkt Steuerpflichtige, die nur Geschäftsleitung **oder** Sitz im Inland haben, bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 18 KStG Organträger sein können.¹ Dieser Auffassung konnte angesichts des klaren und eindeutigen Wortlautes des § 14 Nr. 3 Satz 1 KStG in den Fassungen bis VZ 2000 nicht gefolgt werden.²

1 Frotscher/Drüen, § 14 KStG Rz. 16 und § 18 KStG Rz. 3; ebenso bereits zu § 7a KStG a. F. Hübl, DStZ A 1972 S. 81, 83.

2 Ebenso BFH, Beschluss v. 13.11.1991 - I B 72/91, BStBl 1992 II S. 263 in Bestätigung des FG Köln, Beschluss v. 30.5.1990 - 13 V 300/90, EFG 1991 S. 152, 153; Dötsch/Witt in Dötsch/Pung/Möhlenbrock, § 14 KStG n. F. Tz. 77; Lademann/Gassner, § 14 KStG Anm. 18.

Die Anwendung des § 18 KStG sollte daran scheitern, dass die Gesellschaft nicht nur beschränkt steuerpflichtig ist.¹

Entsprechendes galt für Personengesellschaften. Hatte der Organträger die Rechtsform einer Personengesellschaft, so musste diese Geschäftsleitung und Sitz im Inland haben. Es reichte nicht aus, dass sämtliche Gesellschafter unbeschränkt steuerpflichtig waren. 45

Es sprachen allerdings gute Gründe dafür, dass die vorstehend wiedergegebene Regelung des § 14 Nr. 3 KStG gegen Art. 52 und 58 EGV (Art. 43 und 48 EGV in der Amsterdamer Fassung) verstieß. Die Bedenken ergeben sich aus dem EuGH-Urteil vom 9.3.1999.² Die Reichweite des EuGH-Urteils beschränkt sich dabei nicht auf Gesellschaften, die nach dem Recht eines Mitgliedstaats der EU gegründet sind; es gilt auch für Gesellschaften aus dem Europäischen Wirtschaftsraum (EWR) und bestimmten assoziierten Ländern.³ 46

Durch das UntStFG ist der **doppelte Inlandsbezug aufgehoben** worden. Von § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 KStG wird bei Körperschaften als Organträger nur noch verlangt, dass diese ihre Geschäftsleitung im Inland haben. Nach der Gesetzesbegründung soll durch den Verzicht auf den doppelten Inlandsbezug der zunehmenden internationalen Verflechtung der deutschen Wirtschaft Rechnung getragen werden. Durch das Anknüpfen an die inländische Geschäftsleitung soll sichergestellt werden, dass das inländische Besteuerungsrecht nicht verloren geht, weil nach Art. 2 des OECD-Musterabkommens bei doppelansässigen Gesellschaften für das Besteuerungsrecht der Sitz der tatsächlichen Geschäftsleitung maßgeblich ist. 47

Gesellschaften, die nur ihre Geschäftsleitung im Inland haben, fehlte nach der bisher vom BGH vertretenen „**Sitztheorie**“ die inländische Rechtsfähigkeit. Diese Sitztheorie ist nicht mit dem Gemeinschaftsrecht vereinbar.⁴ Im Anschluss an dieses Urteil hat der BGH mit Urteil vom 13.3.2003⁵ entschieden, dass eine im EG-(bzw. EWR)Ausland wirksam gegründete Kapitalgesellschaft nach Verlegung ihres tatsächlichen Verwaltungssitzes auch im Inland als Kapitalgesell- 48

1 BFH, a. a. O.; ebenso FG Köln, Urteil v. 16.9.1998 - 13 K 1558/95, EFG 1999 S. 309, aufgehoben durch BFH, Urteil v. 29.1.2003 - I R 6/99, BStBl 2004 II S. 1043, der in der Ablehnung der Organträgerschaft einer US-amerikanischen Kapitalgesellschaft mit Sitz in den USA und Geschäftsleitung in Deutschland einen Verstoß gegen den deutsch-amerikanischen Freundschafts-, Handels- und Schifffahrtsvertrag v. 29.10.1954 sieht.

2 Rs. C-212/97 „Centros Ltd.“, PAAAB-72644 = DB 1999 S. 625, m. Anm. Meilicke.

3 Vgl. hierzu Meilicke, BB 1995, Beilage 9, S. 17.

4 EuGH, Urteil v. 5.11.2002 - Rs. C-208/00 „Überseering“, BAAAB-72640 = DB 2002 S. 2425.

5 VII ZR 370/98, AAAAC-03523 = DB 2003, 986.

schaft zu behandeln ist.¹ Daraus folgt, dass diese Gesellschaft auch Organträgerin sein kann. Die Gesetzesbegründung zum UntStFG enthält zu dieser Fragestellung den Hinweis, dass sich „das Steuerrecht insoweit für künftige Entwicklungen des Zivilrechts“ öffne.

- 49 Auch nach dem Wegfall des doppelten Inlandsbezugs sind **nicht alle unbeschränkt steuerpflichtigen Körperschaften als Organträger zugelassen**. Körperschaften, die nur ihren Sitz im Inland haben, können, obwohl unbeschränkt steuerpflichtig, nach wie vor nicht Organträger sein. Für diese Gesellschaften bleibt die bisherige, im Vergleich mit beschränkt steuerpflichtigen Körperschaften (vgl. § 18 KStG, siehe Rz. 55) unbefriedigende Regelung bestehen.²
- 50 Nach § 34 Abs. 6 Nr. 2 KStG in der Fassung des UntStFG (nunmehr § 34 Abs. 9 Nr. 2 KStG) gilt die Neuregelung (Wegfall des doppelten Inlandsbezugs) ab dem VZ 2001.
- 51 Als **Organträger** kommt nach § 18 Satz 1 KStG auch der **beschränkt steuerpflichtige Träger eines ausländischen gewerblichen Unternehmens** in Betracht. Voraussetzungen sind: eine im Inland im Handelsregister eingetragene Zweigniederlassung, Abschluss des GAV unter der Firma der Zweigniederlassung und Zugehörigkeit der für die finanzielle Eingliederung erforderlichen Beteiligung zum Betriebsvermögen der Zweigniederlassung.
- 52 Eine Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse i. S. von § 1 KStG darf darüber hinaus **nicht steuerbefreit** sein, weil andernfalls das dem Organträger zugerechnete Einkommen der Organgesellschaft unbesteuert bliebe. Demgemäß kann eine als gemeinnützig anerkannte und deshalb nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG körperschaftsteuerfreie Körperschaft nicht Organträger sein, es sei denn, dass sie einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb unterhält und insoweit steuerpflichtig ist. Der Ausschluss steuerbefreiter Körperschaften betrifft damit nur persönliche Steuerbefreiungen, die den Rechtsträger als solchen insgesamt von der Steuerpflicht ausschließen (vgl. § 5 Abs. 1 Nr. 1 und 2 KStG).³ Juristische Personen des öffentlichen Rechts können als solche nicht Organträger sein, weil sie nicht steuerpflichtig sind. Hingegen können sie mit

1 Ebenso BayObLG, Beschluss v. 19.12.2002 - 2 Z BR 7/02, DStR 2003 S. 653, zur Rechts- und damit Grundbuchfähigkeit einer solchen Gesellschaft; vgl. auch BGH, Urteil v. 29.1.2003 - VIII ZR 155/02, TAAAC-04224 = DB 2003 S. 818, zum deutsch-amerikanischen Freundschaftsvertrag.

2 Zur Europarechtswidrigkeit dieser Regelung s. Breuninger/Prinz, JbFfSt 1999/2000 S. 538.

3 BFH, Urteil v. 10.3.2010 - I R 41/09, CAAAD-44398 = BFH/NV 2010 S. 1367; zur Ermittlung der 10%-Grenze bei gemeinnützigen Wohnungsgenossenschaften, § 5 Abs. 1 Nr. 10 Satz 2 KStG, s. Vfg. des Landesamts für Steuern Niedersachsen vom 27.6.2019, YAAAH-28358.

ihren zivilrechtlich unselbständigen körperschaftsteuerpflichtigen **Betrieben gewerblicher Art**¹ Organträger sein.²

Ist eine natürliche Person nicht unbeschränkt einkommensteuerpflichtig oder hat eine Personengesellschaft oder eine Körperschaft nicht Geschäftsleitung und Sitz im Inland, so können diese gem. § 18 KStG gleichwohl ausnahmsweise Organträger sein, wenn der ausländische Rechtsträger im Inland eine im Handelsregister eingetragene **Zweigniederlassung** unterhält und die organ-schaftlichen Voraussetzungen im Verhältnis der Organgesellschaft zu dieser Zweigniederlassung erfüllt sind. **Eine allgemeine Organschaft über die Grenze kennt das Körperschaftsteuerrecht nicht.** 53

2.2.2 Rechtslage ab VZ 2012

Durch das Organschaftsreformgesetz wurde der Inlandsbezug des Organträgers rückwirkend zwar völlig umgestaltet, im Ergebnis sind die Änderungen aber nicht sehr gravierend. Mit Wirkung ab VZ 2012 kommt es nicht mehr auf die unbeschränkte Steuerpflicht bzw. den Ort von Sitz und/oder Geschäftsleitung des Organträgers an.³ Mit der Gesetzesänderung wollte Deutschland einer möglichen Unionsrechtswidrigkeit der nationalen Organschaftsregeln vorbeugen. Gleichwohl hat die EU-Kommission am 25.07.2019 beschlossen, Deutschland in einem ersten Schritt eines Vertragsverletzungsverfahrens aufzufordern, Gewinnabführungs- und Verlustübernahmeverträge anzuerkennen, die nach den Rechtsvorschriften eines anderen EU- oder EWR-Mitgliedstaats geschlossen wurden. Die Gesetzesänderung sei gegenstandslos, wenn die deutsche Steuerverwaltung die Vorteile der steuerlichen Konsolidierung weiter mit der Begründung verneine, dass die formalen Anforderungen an den GAV nicht erfüllt würden. 54

Den notwendigen **Inlandsbezug** regelt jetzt § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Sätze 4 bis 7 KStG. Satz 4 bestimmt, dass die Beteiligung an der Organgesellschaft ununterbrochen während der gesamten Dauer der Organschaft einer inländischen Betriebsstätte i. S. des § 12 AO des Organträgers zugeordnet sein muss. Eine Zweigniederlassung, wie bisher von § 18 KStG gefordert, ist nicht erforderlich. Ergänzend bestimmt Satz 7, dass eine inländische Betriebsstätte nur gegeben ist, wenn die dieser Betriebsstätte zuzurechnenden Einkünfte sowohl nach innerstaatlichem Steuerrecht als auch nach einem anzuwendenden DBA der in-

1 § 1 Abs. 1 Nr. 6, § 4 KStG; dazu BFH, Urteil v. 13.3.1974 - I R 7/71, BStBl 1974 II S. 391.

2 Streck/Olbing, § 14 KStG Anm. 26; Dötsch in Dötsch/Pung/Möhlenbrock, § 14 KStG n. F. Tz. 83.

3 Zu Einzelheiten s. Frotscher in Frotscher/Drüen, § 14 KStG Rz. 141a ff., dieser auch zur möglichen Verfassungswidrigkeit der echten Rückwirkung; Dötsch/Pung, DB 2013 S. 305, 306 ff.