

GESTALTUNGSMÖGLICHKEITEN DURCH DIE ERTRAGSTEUERLICHE ORGANSCHAFT

MERKBLATT NR. 1764 | 10 | 2023

INHALT

1. Einleitung
2. Überlegungen zum Gestaltungsmittel der ertragsteuerlichen Organschaft
 - 2.1 Zivilrechtliche Grundlagen und wirtschaftliche Aspekte
 - 2.2 Steuerliche Aspekte
 - 2.3 Organschaft versus GmbH & Co. KG
 - 2.4 Beteiligungskauf und Organschaft
3. Voraussetzungen der ertragsteuerlichen Organschaft
 - 3.1 Die körperschaftsteuerliche Organschaft
 - 3.2 Die gewerbesteuerliche Organschaft
4. Durchführung der ertragsteuerlichen Organschaft
 - 4.1 Grundbedingung: die korrekte Durchführung
 - 4.2 Einkommensermittlung
 - 4.3 „Störungen“ der Organschaft
 - 4.4 Ausnahmetatbestand: Kündigung aus wichtigem Grund
 - 4.5 Durchführung der Gewinnabführung bei fehlerhaftem Bilanzansatz
 - 4.6 Organschaftliche Minder- und Mehrabführungen
5. Gesondertes und einheitliches Feststellungsverfahren für die Organschaft
6. Aktuelle Entwicklungen
7. Fazit

1. EINLEITUNG

Im Unternehmenssteuerrecht stellt die ertragsteuerliche Organschaft ein wichtiges Instrument zur Optimierung der Steuerquote im Konzern dar, das in Unternehmensgruppen häufig zur Anwendung kommt. Dabei ist die ertragsteuerliche Organschaft als Gestaltungsmittel nicht nur attraktiv für internationale (Groß-) Konzerne, sondern sie kann auch mittelständischen Unternehmensgruppen als Verlustnutzungs- und Finanzierungsinstrument dienen. Zugleich unterliegt die ertragsteuerliche Organschaft

jedoch durch Gesetzesänderungen¹ und höchstrichterliche Rechtsprechung einem steten Wandel, den es für den Praktiker zu überblicken gilt. Von großer Bedeutung ist die Dynamik der Rechtsprechung im Bereich der ertragsteuerlichen Organschaft. Ebenso trägt die Tatsache, dass das Themenfeld der Organschaft aufgrund des Erfordernisses eines Ergebnisabführungsvertrags stark mit dem Gesellschafts- und Handelsrecht verbunden ist, erheblich zur Komplexität der ertragsteuerlichen Organschaft bei.² Der vorliegende Beitrag soll dem steuerlichen Berater einen komprimierten Überblick über den aktuellen Stand bei der ertragsteuerlichen Organschaft geben, ihn für wichtige potenzielle Problembereiche sensibilisieren und ihm die für die tägliche Mandantenberatung wichtigen Gestaltungspotenziale und möglichen Fallstricke im Zusammenhang mit der ertragsteuerlichen Organschaft aufzeigen. Den folgenden Ausführungen liegt dafür das Modell eines GmbH-Konzerns zugrunde, das auch in der Praxis in mittelständischen und kleinen Unternehmensgruppen häufig vorzufinden ist.

2. ÜBERLEGUNGEN ZUM GESTALTUNGSMITTEL DER ERTRAGSTEUERLICHEN ORGANSCHAFT

2.1 Zivilrechtliche Grundlagen und wirtschaftliche Aspekte

Eine Organschaft kann im gesellschaftsrechtlichen Sinne als ein Modell gekennzeichnet werden, in dem zwei rechtlich selbstständige Unternehmen eine rechtliche und tatsächliche Verbindung eingehen, die im Ergebnis dazu führt, dass die beiden rechtlich selbstständigen Gesellschaften eine funktionale unternehmerische Einheit bilden. Dies wird über Unternehmensverträge im engeren Sinne erreicht, zu denen auch der für eine ertragsteuerliche Organschaft erforderliche Gewinnabführungsvertrag zählt. Das Aktiengesetz definiert Unternehmensverträge in § 291 Abs. 1 Satz 1 AktG als Verträge, durch die eine Aktiengesellschaft oder

¹ In der jüngeren Vergangenheit z. B. durch die Änderungen der Abbildung körperschaftsteuerlicher Mehr- und Minderabführungen beim Organträger im Rahmen des Gesetzes zur Modernisierung des Körperschaftsteuerrechts (KöMoG) v. 25.06.2021, BGBl. I 2021, S. 2050.

² Vgl. Walter, in: Bott/Walter, KStG-Kommentar, Februar 2021, § 14 KStG, Rn. 531.