

DEUTSCHER INDUSTRIE- UND  
HANDELSKAMMERTAG E. V.  
Breite Str. 29  
10178 Berlin

ZENTRALVERBAND DES  
DEUTSCHEN HANDWERKS E. V.  
Mohrenstr. 20/21  
10117 Berlin

BUNDESVERBAND DEUTSCHER  
BANKEN E. V.  
Burgstr. 28  
10178 Berlin

HANDELSVERBAND  
DEUTSCHLAND – HDE E. V.  
Am Weidendamm 1A  
10117 Berlin

BUNDESVERBAND DER DEUTSCHEN  
INDUSTRIE E. V.  
Breite Str. 29  
10178 Berlin

BUNDESVEREINIGUNG DER DEUTSCHEN  
ARBEITGEBERVERBÄNDE E. V.  
Breite Str. 29  
10178 Berlin

GESAMTVERBAND DER DEUTSCHEN  
VERSICHERUNGSWIRTSCHAFT E. V.  
Wilhelmstr. 43/43 G  
10117 Berlin

BUNDESVERBAND GROSSHANDEL,  
AUSSENHANDEL, DIENSTLEISTUNGEN E. V.  
Am Weidendamm 1A  
10117 Berlin

Herrn Ministerialdirektor  
Michael Sell  
Abteilungsleiter IV  
Bundesministerium der Finanzen  
Mauerstraße 75  
10117 Berlin

25. Mai 2016

**Zweifelsfragen bei Bilanzkorrekturen nach der "kleinen Organschaftsreform"  
hier: Anwendung des § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 Satz 4 KStG**

Sehr geehrter Herr Sell,

die ertragsteuerliche Organschaft erfordert auch nach der sog. kleinen Organschaftsreform im Jahr 2013 einen Gewinnabführungsvertrag (GAV). Dieser muss zivilrechtlich wirksam abgeschlossen sein, eine Mindestlaufzeit von fünf Jahren vorsehen, während seiner ganzen Laufzeit tatsächlich durchgeführt werden und darf nicht vor dem Ende der fünfjährigen Mindestlaufzeit ohne wichtigen Grund beendet werden. Dadurch wird eine der Kernregelungen der Unternehmensbesteuerung in erheblichem Maße von außersteuerlichen (teils umstrittenen) Vorfragen abhängig gemacht. Die Fehlerquellen für eine „verunglückte Organschaft“ sind deshalb zahlreich.

Ein GAV gilt steuerlich mithin nur dann als tatsächlich durchgeführt, wenn die Organgesellschaft ihren ganzen Gewinn in Anwendung des § 301 AktG an den Organträger abführt bzw. der Organträger den Jahresfehlbetrag im Sinne des § 302 Abs. 1 AktG der Organgesellschaft ausgleicht. Bei handelsrechtlichen Bilanzierungsfehlern drohte eine Organschaft bisher zu scheitern, sofern nicht eine aufwändige Rückwärtsberichtigung der fehlerhaften Bilanzen erfolgte, was insbesondere bei börsennotierten Gesellschaften enorme Herausforderungen bedeutete.

Mit der sog. kleinen Organschaftsreform wurde deshalb § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 Satz 4 ff. KStG eingefügt, wonach sich eine Heilungsmöglichkeit hinsichtlich solcher Bilanzierungsfehler, die nicht zur Nichtigkeit des Jahresabschlusses führen, für die Steuerpflichtigen eröffnet. Die wesentliche Verbesserung liegt darin, dass solche Bilanzierungsfehler regelmäßig „in laufender Rechnung“ korrigiert werden können, also keine Rückwärtsberichtigung fehlerhafter Bilanzen zu erfolgen braucht.

Rechtstechnisch fingiert die Neuregelung eine ordnungsgemäße tatsächliche Durchführung des GAV, wenn ein von der Finanzverwaltung beanstandeter (handelsbilanzieller) Fehler spätestens in dem nächsten nach dem Zeitpunkt der Beanstandung des Fehlers aufzustellenden Jahresabschluss der Organgesellschaft und des Organträgers korrigiert und das korrigierte Ergebnis entsprechend abgeführt bzw. ausgeglichen wird.

#### *Probleme nach Beendigung der Organschaft*

Unklar ist jedoch, ob die Korrekturmöglichkeit nach § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 Satz 4 KStG noch besteht, wenn im Zeitpunkt der Fehlerbeanstandung durch die Finanzverwaltung, die zumeist im Rahmen einer zeitlich nachgelagerten steuerlichen Betriebsprüfung erfolgt, die Organschaft bereits beendet ist. Denn zur Herbeiführung der Fiktion der tatsächlichen Durchführung muss (i) der bestehende Fehler in den Jahresabschlüssen der Organgesellschaft und des Organträgers korrigiert werden können, und (ii) muss das aus der Korrektur resultierende Ergebnis auch tatsächlich abgeführt bzw. ausgeglichen werden.

Das letztgenannte Erfordernis kann aber dann zum Problem werden, wenn es zwischenzeitlich zu einer Beendigung der Organschaft gekommen ist. Denn eine Abführung (bei Gewinn) bzw. ein Ausgleich (bei Verlust) des Ergebniskorrekturbetrages im technisch verstandenen Sinne ist nicht möglich, da die Korrektur dann erfolgt, wenn der GAV nicht mehr besteht.

Es wäre aber nicht nachvollziehbar, wenn Steuerpflichtige bei beendeten Organschaften steuerlich schlechter stünden als innerhalb bestehender Organkreise. Um dem Erfordernis der „tatsächlichen Durchführung“ zu genügen, sollte es deshalb trotz einer Beendigung des GAV

ausreichend sein, wenn für Zwecke der Korrektur nach § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 S. 4 KStG ein tatsächlicher Ausgleich zwischen den ehemaligen Vertragsparteien im Nachlauf zu dem beendeten GAV erfolgt. Ein solcher Ausgleich kann auch auf Grundlage schuldrechtlicher Vereinbarungen erfolgen.

Eine derartige nachträgliche Korrekturmöglichkeit lässt sich damit begründen, dass die Verpflichtung zur Abführung des ganzen Gewinns bzw. zum Ausgleich eines sonst entstehenden Jahresfehlbetrages auch für die Zeit nach Beendigung des GAV fortbesteht, soweit der entsprechende Gewinn bzw. Verlust im Zeitraum der Gültigkeit des GAV verursacht ist (vgl. BGH-Urteil vom 5. Juni 1989, II ZR 172/88, BB 1989 S. 1518). Auch nach Ablauf eines GAV muss eine letztmalige Gewinnabrechnung bzw. eine etwaige Verlustübernahme entsprechend dem GAV durchgeführt werden (vgl. *Wilhelm*, Die Beendigung des Beherrschungs- und Gewinnabführungsvertrages, 1976, S. 46).

**Petitum:**

Wir bitten um Klarstellung der vorstehenden nachträglichen Heilungsmöglichkeit im Sinne des § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 Satz 4 KStG nach Beendigung einer Organschaft.

Für Rückfragen stehen wir gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

DEUTSCHER INDUSTRIE- UND  
HANDELSKAMMERTAG E. V.



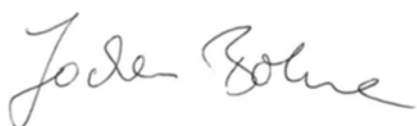
ZENTRALVERBAND DES DEUTSCHEN  
HANDWERKS E. V.



BUNDESVERBAND DEUTSCHER  
BANKEN E. V.



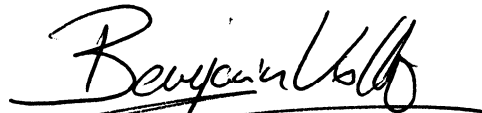
HANDELSVERBAND DEUTSCHLAND  
(HDE) E. V.



BUNDESVERBAND  
DER DEUTSCHEN INDUSTRIE E. V.



BUNDESVEREINIGUNG DER DEUTSCHEN  
ARBEITGEBERVERBÄNDE E. V.



GESAMTVERBAND DER DEUTSCHEN  
VERSICHERUNGSWIRTSCHAFT E. V.



BUNDESVERBAND GROSSHANDEL,  
AUSSENHANDEL, DIENSTLEISTUNGEN E. V.

