

3. Hamburger Forum für Unternehmensteuerrecht 14./15. Februar 2013

Unternehmensteuerrechtliche Änderungen 2013 – Jahressteuergesetz 2013 und Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts

Dr. Stefan Mayer

Die vergangenen 12 Monate waren ein sehr bewegtes Jahr in puncto Gesetzgebungsvorhaben zur Unternehmensbesteuerung. Mit einem kleinen Paukenschlag startete das Jahr 2012 durch die Veröffentlichung des sog. 12-Punkte-Plans der Bundesregierung¹, der insbesondere mit den Anliegen Aufsehen erregte, den Betriebsausgabenabzug beim fremdfinanzierten Beteiligungserwerb einzuschränken. Auch wenn dieser Punkt nicht Eingang in die aktuellen Gesetzgebungsverfahren erlangt hatte, sind einige Vorschläge jedenfalls teilweise aufgegriffen worden (z.B. betreffend hybride Finanzierungen, Wertpapierleihe oder Verlustnutzung bei Verschmelzung einer Gewinn-Gesellschaft auf eine Verlust-Gesellschaft).

Die Kerngesetzgebungsverfahren waren zum einen das Jahressteuergesetz 2013 sowie zum anderen das Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts. Während die Regelungen des Jahressteuergesetzes 2013 anders als noch Ende 2012 erhofft nun doch nicht kurzfristig in Kraft getreten sind, hat das Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts die erforderlichen politischen Mehrheiten gefunden.

1. Jahressteuergesetz 2013 – (vorläufig) gescheitert

Das Jahressteuergesetz 2013 enthielt eine ganze Reihe von unternehmensteuerlich relevanten Änderungsvorschlägen, u.a. Neuerungen zu § 8b Abs. 1 und 10 KStG (betreffend hybride Finanzierungen und Wertpapierleihe), § 2 Abs. 4 UmwStG (Ein-

¹ Zu finden etwa unter http://www.ihk-koeln.de/upload/12_Punkte_Papier_20231.pdf.

schränkung der Verlustnutzung bei der Verschmelzung einer Gewinn-Gesellschaft auf eine Verlust-Gesellschaft) sowie die Verhinderung sog. RETT-Blocker-Strukturen durch Einführung eines neuen § 1 Abs. 3a GrEStG. Sämtliche dieser Regelungen waren weder im Regierungsentwurf vom 23.05.2012² noch im Gesetzesbeschluss vom 25.10.2012³ enthalten, sondern sind erst durch die Bundesländer eingeführt worden, zunächst in ihrer Stellungnahme vom 06.07.2012⁴ (dann aber nicht im Gesetzesbeschluss übernommen) und schließlich im Einigungsvorschlag des Vermittlungsausschusses vom 12.12.2012.⁵ Aufgrund der im Vermittlungsvorschlag enthaltenen Regelungen zur Gleichstellung von Ehepartnern und eingetragenen Lebenspartnern ist dieser dann aber am 17.01.2013 vom Bundestag abgelehnt worden.⁶ Inwieweit Teile des Jahressteuergesetzes 2013 trotzdem in dieser Legislaturperiode noch umgesetzt werden können, wird sich in den nächsten Tagen und Wochen erweisen.

2. Kleine Organschaftsreform

Hingegen hat der Bundestag am 17.01.2013 das Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reiskostenrechts in der Fassung des vom Vermittlungsausschuss beschlossenen Einigungsvorschlags⁷ angenommen.⁸ Das Gesetz ist aus einer Prüfbitte der Bundesländer zum Jahressteuergesetz 2013 entstanden,⁹ und sieht im Kern die Anpassung der Regelungen zur er-

² BT-Drs. 17/10000.

³ BR-Drs. 632/12.

⁴ Vgl. BR-Drs. 302/12 (Beschluss).

⁵ Vgl. BT-Drs. 17/11844.

⁶ Vgl. BR-Drs. 33/13.

⁷ BT-Drs. 17/11841 i.V.m. BR-Drs. 633/12 – bei Redaktionsschluss für diese Tagungsunterlage ist auch mit einer Zustimmung des Bundesrats zu rechnen.

⁸ Vgl. BR-Drs. 34/13.

⁹ Vgl. Stellungnahme des Bundesrates vom 06.07.2012, BR-Drs. 302/12 (Beschluss), S. 75; der eingebrachte Gesetzentwurf der Regierungsfractionen stammt vom 25.09.2012 (BT-Drs. 17/10774), der daraufhin ergangene Bundestagsbeschluss vom 25.10.2012 (BR-Drs. 633/12).

tragsteuerlichen Organschaft vor. Beigefügte Anlage enthält eine Gegenüberstellung der bisherigen Fassung der §§ 14 ff. KStG zur Neufassung.

2.1. Hintergrund der Änderungen

Schon nach dem Koalitionsvertrag der Regierungsfractionen¹⁰ wurde als mittelfristige Maßnahme zur Stärkung des „Holdingstandorts Deutschland“ die Einführung eines „modernen Gruppenbesteuerungssystems anstelle der bisherigen Organschaft“ ins Auge gefasst. Während es Anfang des Jahres 2012 im Zuge der Veröffentlichung des Grünbuchs der Deutsch-Französischen Zusammenarbeit über Konvergenzpunkte bei der Unternehmensbesteuerung¹¹ sowie des sog. 12-Punkte-Plans der Bundesregierung¹² zunächst ganz danach aussah, dass es noch in dieser Legislaturperiode zu einem „großen Wurf“ kommen könnte, wurde das Vorhaben letztlich Mitte 2012 fallen gelassen. Übrig geblieben ist lediglich eine kleinere Reform, die nach dem politischen Willen v.a. zum Ziel hat, einige Schwachstellen im Bereich unnötiger „formeller Erfordernisse“ auszubessern sowie eine Vereinfachung im Bereich der Verfahrensregeln herbeizuführen.¹³

Die Gründe für eine tiefgreifende Organschaftsreform sind vielfältig (ebenso wie diesbezügliche widerstreitende Interessen),¹⁴ und insbesondere die Abschaffung des in der praktischen Handhabung beschwerlichen und wegen seiner Zivilrechtlastigkeit fehleranfälligen Gewinnabführungsvertrags („**GAV**“) würde viele Vorteile mit sich bringen.¹⁵ Am Ende dürfte das Vorhaben (vorläufig) an taktischen politischen Wider-

¹⁰ Koalitionsvertrag zwischen CDU, CSU und FDP vom 26.10.2009, S. 14, zu finden z.B. unter www.cdu.de/doc/pdfc/091026-koalitionsvertrag-cducsu-fdp.pdf.

¹¹ Siehe dort Seiten 5 und 21 – zu finden z.B. unter: www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Themen/Steuern/gruenbuch-deutsch-franzoesische-zusammenarbeit-unternehmensbesteuerung-anlage.pdf?__blob=publicationFile&v=4.

¹² Zu finden z.B. unter http://www.ihk-koeln.de/upload/12_Punkte_Papier_20231.pdf.

¹³ Vgl. Stellungnahme des Bundesrates zum Entwurf des Jahressteuergesetzes 2013, BR-Drs. 302/12 (Beschluss), S. 75, sowie den Gesetzesentwurf der Regierungsfractionen vom 25.09.2012, BT-Drs. 17/10774, S. 2 u. 9.

¹⁴ Siehe etwa *Rödter*, Ubg 2011, S. 473 ff., *ders.*, Ubg 2012, S. 717 f.

¹⁵ So bleibt dies auch eine der Hauptforderungen einer grundlegenden Reform, vgl. nur *Hey*, FR 2012, S. 994, 997 f. sowie *Viskorf u.a.*, Bericht zum 2. Münchener Unternehmenssteuerforum, DStR 2010, Beihefter zu Heft 30, S. 53 ff.

ständen sowie ggf. auch der erforderlichen Reife der Überlegungen gescheitert sein. Die nunmehr verabschiedete kleine Organschaftsreform bringt dennoch in einigen Teilen eine gewisse Erleichterung, wirft aber ebenso neue Zweifelsfragen auf. Die wesentlichen Aspekte der Reform werden nachfolgend kurz skizziert.

2.2. Neuregelung zur Verlustübernahme

Von praktisch großer Relevanz ist die (kleine, aber feine) Änderung in § 17 Satz 2 Nr. 2 KStG, welche die Situation der GmbH als Organgesellschaft betrifft.

2.2.1. Inhalt der Gesetzesänderung

§ 17 Satz 2 Nr. 2 KStG bisheriger Fassung verlangt für die Wirksamkeit der Organschaft, dass eine Verlustübernahme „entsprechend den Vorschriften des § 302 AktG [im GAV] vereinbart wird“. Nach Auffassung der Finanzverwaltung ist es zulässig, diese Vereinbarung entweder durch einen Verweis auf die Vorschriften des § 302 AktG oder durch eine Wortlautwiedergabe dieser Norm umzusetzen.¹⁶ Gem. § 17 Satz 2 Nr. 2 KStG neuer Fassung ist hingegen erforderlich, dass eine Verlustübernahme „*durch Verweis auf die Vorschriften des § 302 AktG in seiner jeweils gültigen Fassung vereinbart wird*“. Die Neufassung bedeutet damit zweierlei:

- Es bedarf zwingend eines technischen Verweises auf § 302 AktG im GAV, d.h. eine isolierte Wortlautwiedergabe von § 302 AktG ist nicht mehr möglich.
- Der Verweis auf § 302 AktG muss ein dynamischer sein („in seiner jeweils gültigen Fassung“). Ein rein statischer Verweis auf § 302 AktG wäre ungenügend.

Nach der Regierungsbegründung dient die Anpassung des § 17 KStG dazu, eine „klare Vorgabe“ zu machen – Anlass für die Gesetzesänderung sind ungenaue Formulierungen der Verlustübernahme in GAVs innerhalb eines GmbH-Konzerns, die in der Vergangenheit häufig dazu führten, dass steuerliche Organschaften gescheitert sind.¹⁷ Hinzu kommt, dass auch die Finanzverwaltung insbesondere durch die Verfü-

¹⁶ R 66 Abs. 3 Satz 3 KStR 2004.

¹⁷ Vgl. Begründung des Gesetzesentwurfs der Koalitionsfraktionen vom 25.09.2012, BT-Drs. 17/10774, S. 21.

gung der OFD Rheinland und Münster¹⁸ Auslegungstreitigkeiten in der Vergangenheit noch befeuert hat und erst das BMF im Anschluss an eine BFH-Entscheidung (gezwungenermaßen) zugunsten des Steuerpflichtigen eingelenkt ist.¹⁹ Mit solchen Problemen soll nun nach dem Willen des Gesetzgebers Schluss sein. Obwohl die neue Formulierung zwar sprachlich klar ist, ergeben sich bei ihrer Umsetzung dennoch Auslegungsfragen, was an den folgenden Formulierungsbeispielen erläutert werden soll.

Formulierungsvorschlag 1:

„Die Vorschriften des § 302 AktG in seiner jeweils gültigen Fassung gelten entsprechend.“

Diese Formulierung ist unstreitig zulässig, sie entspricht minimalistisch genau den Vorgaben des § 17 Satz 2 Nr. 2 KStG n.F.

Formulierungsvorschlag 2:

„Der Organträger ist entsprechend den Vorschriften des § 302 AktG in seiner jeweils gültigen Fassung verpflichtet, jeden während der Vertragsdauer sonst entstehenden Jahresfehlbetrag auszugleichen, soweit dieser nicht dadurch ausgeglichen wird, dass den anderen Gewinnrücklagen Beträge entnommen werden, die während der Vertragsdauer in sie eingestellt worden sind.“²⁰

Nach einer ersten skeptischen (inoffiziellen) Äußerungen seitens der Finanzverwaltung zu dieser Formulierung unter der Geltung des neuen § 17 Satz 2 Nr. 2 KStG wird hiervon nunmehr tendenziell abgeraten.²¹ Die Skepsis der Verwaltung rührt offenbar von einer strengen Lesart des geänderten Gesetzes, welches zunächst nur den reinen Verweis auf § 302 AktG verlangt. Nach der hier vertretenen Auffassung kann es aber nicht schädlich sein, über den geforderten dynamischen Verweis hinaus mehr zu sagen, zumal dies für ein flüssiges Lesen des GAV (und der Hand-

¹⁸ Vom 12.08.2009 – S 2770-1015-St 131 (Rhld.) / S 2770-249-St 13-33 (MS).

¹⁹ BFH vom 28.07.2010 – I B 27/10, BStBl II 2010, S. 932 und BMF vom 19.10.2010 – IV C 2-S 2770/08/10004, BStBl. I 2010, S. 836.

²⁰ In Anlehnung an die de lege lata vom BMF akzeptierte Formulierung (BMF v. 19.10.2010 – IV C 2-S 2770/08/10004, BStBl. I 2010, S. 836).

²¹ Vgl. Rödder, Ubg 2012, S. 717, 719; Schneider/Sommer, GmbHR 2013, S. 22, 29.

lungsanweisung an Personen im Unternehmen, die den Vertrag in der Praxis umzusetzen haben) sehr hilfreich ist. In § 17 Nr. 2 Satz 2 KStG n.F. ist ein Verweis auf § 302 AktG in seiner jeweils gültigen Fassung verlangt; die Vorschrift untersagt hingegen nicht, *zusätzlich* die teilweise oder vollständige Wortlautwiedergabe von § 302 AktG im GAV zu integrieren.²² Auch aus der Regierungsbegründung ergibt sich nichts Gegenteiliges,²³ so dass o.g. Formulierung nichts entgegensteht. Jede andere Sichtweise wäre ein übertriebener Formalismus.²⁴

Formulierungsvorschlag 3:

„Zur Verlustübernahmeverpflichtung des Organträgers gegenüber der Organ- gesellschaft gelten die Vorschriften des § 302 AktG in seiner jeweils gültigen Fassung entsprechend.“

Aus o.g. Gründen sollte auch diese Formulierung zulässig sein, zumal hier noch nicht einmal der Vertragstext des § 302 AktG wiederholt wird. Es bleibt aber zu befürchten, dass die Finanzverwaltung auch hier Bedenken äußern könnte.

2.2.2. Übergangsregelung

Zusätzlicher Diskussionsbedarf im Zusammenhang mit dem neugefassten § 17 Satz 2 Nr. 2 KStG entsteht durch die Übergangsregelung in § 34 Abs. 10b KStG n.F. (siehe genauer Wortlaut in Anlage). Sie enthält zusammengefasst drei Kernaussagen:

- Die Neuregelung gilt erstmals für GAVs, die nach dem Tag des Inkrafttretens des neuen Gesetzes abgeschlossen oder geändert werden. Das bedeutet praktisch, dass ab sofort sämtliche Neuverträge, aber ebenso Altverträge, die

²² Ebenso *Schneider/Sommer*, GmbHR 2013, S. 22, 29.

²³ BT-Drs. 17/10774, S. 21: Hier heißt es lediglich, dass die Wortlautwiedergabe nicht mehr „ausreichend“ ist. Das kann nur für die isolierte Wortlautwiedergabe gemeint sein, nicht aber eine solche mit dynamischen Verweis auf § 302 AktG. A.A. ggf. *Rödler*, Ubg 2012, S. 717, 719.

²⁴ Zutreffend insoweit auch *Lenz/Adrian/Handwerker*, BB 2012, S. 2851, 2859, die die Neuregelung für sich genommen schon als unnötigen Formalismus sehen, welcher nicht geeignet ist, die an sich gewollte Erleichterung herbeizuführen.

jetzt geändert werden (und zwar egal aus welchem Grund), den dynamischen Verweis auf § 302 AktG enthalten müssen.

- Enthält ein Alt-GAV keinen den Anforderungen des § 17 Satz 2 Nr. 2 KStG bisheriger Fassung entsprechenden Verweis auf § 302 AktG, so ist dies unschädlich, wenn eine Verlustübernahme entsprechend § 302 AktG tatsächlich erfolgt und eine Anpassung an § 17 Satz 2 Nr. 2 KStG n.F. bis zum Ablauf des 31.12.2014 umgesetzt wird.^{25/26} Nach der hier vertretenen Auffassung bedeutet dies im Umkehrschluss, dass zumindest jeder Altvertrag, der einen ausdrücklichen Verweis auf § 302 AktG enthält, egal ob statisch oder dynamisch und ob mit oder ohne Wortlautwiedergabe der Norm kombiniert, keinem Änderungszwang unterliegt.²⁷
- Vereinfachungsregel: O.g. Alt-GAVs müssen nicht mehr angepasst werden, wenn die Organschaft vor dem 01.01.2015 beendet wird, und es wird klargestellt, dass eine Anpassung des alten Vertrags durch Einfügung des dynamischen Verweises auf § 302 AktG kein Neuabschluss ist (d.h. keine neue Fünfjahreslaufzeit für den GAV).

Anhand folgender Beispiele soll potentieller Änderungsbedarf bei bestehenden Verlustübernahmeverpflichtungen in Alt-GAVs erörtert werden.

Beispiel 1:

„Der Organträger ist entsprechend den Vorschriften des **§ 302 AktG** verpflichtet, jeden während der Vertragsdauer sonst entstehenden Jahresfehlbetrag auszugleichen, soweit dieser nicht dadurch ausgeglichen wird, dass den anderen Gewinnrücklagen Beträge entnommen werden, die während der Vertragsdauer in sie eingestellt worden sind.“

²⁵ Nach der Gesetzesbegründung (BT-Drs. 17/11217, S. 10) sollen durch die Übergangsregelungen v.a. Altverträge erfasst werden, die ggf. noch nicht einmal den Anforderungen nach dem alten § 17 Satz 2 Nr. 2 KStG standhalten (sofern eine tatsächliche Verlustübernahme erfolgt). Hierin liegt eine Form von Amnestie, wobei allerdings fraglich ist, wie weit diese in die Vergangenheit zurückreichen würde (siehe im Einzelnen *Schneider/Sommer*, GmbH 2013, S. 22, 30).

²⁶ Zur Problematik der Übergangsregel im Zusammenhang mit abweichendem Wirtschaftsjahr siehe *Lenz/Adrian/Handwerker*, BB 2012, S. 2851, 2855.

²⁷ Zu Verträgen, die nur den Wortlaut von § 302 AktG ohne Verweis auf diese Norm wiedergeben siehe Beispiel 3 unten.

Bei dieser Formulierung ist unstrittig keine Änderung notwendig, da sie einen der bisherigen Fassung des § 17 Satz 2 Nr. 2 KStG entsprechenden Verweis auf § 302 AktG enthält; sie entspricht der vom BMF in 2010 abgesehenen Formulierung.²⁸

Beispiel 2:

„Der Organträger ist entsprechend den Vorschriften des **§ 302 AktG in seiner jeweils gültigen Fassung** verpflichtet, jeden während der Vertragsdauer sonst entstehenden Jahresfehlbetrag auszugleichen, soweit dieser nicht dadurch ausgeglichen wird, dass den anderen Gewinnrücklagen Beträge entnommen werden, die während der Vertragsdauer in sie eingestellt worden sind.“

Hier besteht erst recht kein Änderungsbedarf – die Formulierung steht ebenso im Einklang mit vorgenanntem BMF-Schreiben (die zusätzliche Dynamisierung sollte unschädlich sein), und entspricht nach der hier vertretenen Auffassung sogar den Anforderungen des § 17 Satz 2 Nr. 2 KStG neuer Fassung (s.o. 2.2.1.).

Beispiel 3:

„Der Organträger ist verpflichtet, jeden während der Vertragsdauer sonst entstehenden Jahresfehlbetrag auszugleichen, soweit dieser nicht dadurch ausgeglichen wird, dass den anderen Gewinnrücklagen Beträge entnommen werden, die während der Vertragsdauer in sie eingestellt worden sind. § 302 Abs. 3 und 4 AktG finden [in ihrer jeweils gültigen Fassung] entsprechende Anwendung.“

Auch diese Formulierung löst nach der hier vertretenen Auffassung keinen Änderungszwang aus. Es fehlt zwar im ersten Satz der Verweis auf die Kernregel des § 302 Abs. 1 KStG, diese ist nur im Wortlaut wiedergegeben. Es wäre aber falsch, § 34 Abs. 10b Satz 2 KStG so zu lesen, dass Altverträge nur dann geschützt sind, wenn diese tatsächlich einen technischen Verweis auf § 302 AktG (und insbesondere auf § 302 Abs. 1 AktG) enthalten. Dies würde wenig Sinn machen, und würde sich auch nicht in die bisherige Praxis einfügen, wie generell mit Alt-GAVs bei Änderung des Gesetzes umzugehen ist. Die Neuformulierung des § 17 Satz 2 Nr. 2 KStG dient

²⁸ BMF vom 19.10.2010 – IV C 2-S 2770/08/10004, BStBl. I 2010, S. 836.

nach dem Willen des Gesetzgebers der Vereinfachung und insbesondere dem Zweck, klare Vorgaben zu machen. Diese Intention würde konterkariert, wenn nunmehr Altverträge, die unzweifelhaft im Einklang mit dem bisherigen Recht stehen, wegen dieser Gesetzesänderung angepasst werden müssten. Als im Jahr 2004 § 302 AktG um einen neuen Absatz 4 ergänzt wurde, mussten Altverträge ebenso nicht angepasst werden.²⁹ Die Gesetzesbegründung sieht einen Änderungszwang ausdrücklich nur für solche Altfälle vor, „bei denen Zweifel bestehen, ob die formellen Voraussetzungen für die Formulierung der Verlustübernahmeverpflichtung erfüllt sind“.³⁰ Bei nach Maßgabe von § 17 Satz 2 Nr. 2 KStG bisheriger Fassung gesetzeskonformen GAVs muss daher nach der hier vertretenen Auffassung keine Vertragsanpassung vollzogen werden.³¹

2.3. Erleichterungen bei der tatsächlichen Durchführung³²

Die Anerkennung der ertragsteuerlichen Organschaft setzt nach § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 Satz 1 KStG unter anderem voraus, dass der GAV während seiner gesamten Geltungsdauer tatsächlich durchgeführt wird. Hier bietet eine neu eingefügte Fiktion für den Fall fehlerhafter Bilanzansätze eine deutliche Erleichterung. Die Formulierung von § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 Sätze 4 und 5 KStG n.F. lautet wie folgt:

„Der Gewinnabführungsvertrag gilt auch als durchgeführt, wenn der abgeführte Gewinn oder ausgeglichene Verlust auf einem Jahresabschluss beruht, der fehlerhafte Bilanzansätze enthält sofern

- a) der Jahresabschluss wirksam festgestellt ist,
- b) die Fehlerhaftigkeit bei Erstellung des Jahresabschlusses unter Anwendung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns nicht hätte erkannt werden müssen und

²⁹ BMF v. 16.12.2005 – IV B 7-S 2770-30/05, BStBl. I 2006, S. 12.

³⁰ BT-Drs. 17/11217, S. 10 f.

³¹ Im Ergebnis wohl ebenso *Rödder*, Ubg. 2012, S. 808; *Schneider/Sommer*, GmbHR 2013, S. 22, 30.

³² Eingehend hierzu *Schneider/Sommer*, GmbHR 2013, S. 22, 23 ff.

- c) ein von der Finanzverwaltung beanstandeter Fehler spätestens in dem nächsten nach dem Zeitpunkt der Beanstandung des Fehlers aufzustellenden Jahresabschluss der Organgesellschaft und des Organträgers korrigiert und das Ergebnis entsprechend abgeführt oder ausgeglichen wird, soweit es sich um einen Fehler handelt, der in der Handelsbilanz zu korrigieren ist.

Die Voraussetzung des Satzes 4 Buchstabe b gilt bei Vorliegen eines uneingeschränkten Bestätigungsvermerks nach § 322 Absatz 3 des Handelsgesetzbuchs zum Jahresabschluss, zu einem Konzernabschluss, in den der handelsrechtliche Jahresabschluss einbezogen worden ist, oder über die freiwillige Prüfung des Jahresabschlusses oder der Bescheinigung eines Steuerberaters oder Wirtschaftsprüfers über die Erstellung eines Jahresabschlusses mit umfassenden Beurteilungen als erfüllt.“

Diese Fiktion ist ein echtes Novum. Bislang bestand die Problematik der tatsächlichen Durchführung eines GAV unter anderem darin, dass sie in vollem Einklang mit den zivilrechtlichen Anforderungen geschehen musste und für die richtige Höhe der Gewinnabführung bzw. des Verlustausgleichs nicht der festgestellte Jahresabschluss maßgeblich war, sondern vielmehr der objektive, nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung zu ermittelnde Gewinn bzw. Verlust (unter Einschluss der einschlägigen aktienrechtlichen Vorschriften).³³ Dieses Erfordernis bedeutete eine erhebliche Bürde, da festgestellte, geprüfte und testierte Jahresabschlüsse und darauf basierende Gewinnabführungen bzw. Verlustübernahmen dennoch dem Risiko der steuerlichen Nichtanerkennung ausgesetzt waren. Eine potentielle Abhilfemöglichkeit bestand in der Praxis darin, bei entdeckten Fehlern – je nach Bereitschaft sowie den gestellten Anforderungen in der Betriebsprüfung – den Jahresabschluss der Organgesellschaft und ggf. auch des Organträgers entweder rückwirkend bis zur Fehlerquelle oder in laufender Rechnung zu korrigieren.³⁴

³³ Z.B. BGH vom 14.02.2005 – II ZR 361/02, BB 2005, S. 1104. Näher zu dieser Zivilrechtslastigkeit des GAV z.B. *Walter*, in: Ernst & Young, KStG, § 14 Rn. 649 (Stand: November 2012); *Dötsch*, in: Dötsch/Pung/Möhlenbrock, KStG, § 14 Rn. 177 (Stand: Dezember 2012).

³⁴ *Dötsch*, in: Dötsch/Pung/Möhlenbrock, KStG, § 14 Rn. 181 (Stand: September 2012) hält etwa eine solche Heilung ohne zeitliche Grenzen für möglich (einschränkend jedoch FG Düsseldorf v. 27.03.2007 – 3 K 4024/05 F, EFG 2007, S. 1104 ff.), verlangt aber die „schmerzhaft“ rückwirkende Korrektur der Handelsbilanz sowohl der Organgesellschaft als auch des Organträgers (!).

In der Sache bedeutet die Änderung nunmehr, dass festgestellte und mit einem uneingeschränkten Testat versehene Jahresabschlüsse und darauf basierende Gewinnabführungen und Verlustübernahmen steuerlich grundsätzlich nicht mehr angreifbar sind. Zusammenfassend lassen sich folgende Kernthesen festhalten:

- Durch § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 Sätze 4 und 5 KStG n.F. wird die enge Anlehnung an die zivilrechtlichen Voraussetzung einer „richtigen“ Gewinnabführung bzw. Verlustübernahme gemäß der vom BGH aufgestellten Grundätze gelockert. Die Fehlerhaftigkeit des Jahresabschlusses der Organgesellschaft ist damit nicht mehr per se schädlich, solange der Jahresabschluss wirksam festgestellt und nicht nichtig ist.³⁵
- Bei einem (objektiven) Fehler kann sich der Steuerpflichtige exkulpieren, wenn dieser Fehler nicht hätte erkannt werden müssen (Maßstab des ordentlichen Kaufmanns) – zur Vermeidung von Streitigkeiten um dieses subjektive Tatbestandsmerkmal sieht das Gesetz eine Fiktion zugunsten des Steuerpflichtigen vor, wenn der Jahresabschluss mit einem uneingeschränkten Bestätigungsvermerk etc. versehen ist.
- Ein nach Maßgabe des Vorstehenden unschädlicher Fehler des Jahresabschlusses löst zunächst keinerlei Korrekturpflicht aus, weder rückwirkend noch in laufender Rechnung.³⁶ Eine potentielle Korrekturpflicht (in laufender Rechnung) ergibt sich erst bei einer etwaigen Beanstandung des Fehlers durch die Finanzverwaltung.³⁷
- Transaktionen: Beim Verkauf von Anteilen an der Organgesellschaft ist Obacht geboten, da eine Beanstandung durch die Finanzverwaltung möglicherweise erst Jahre später erfolgt. Insofern sind im Kaufvertrag Regelungen

³⁵ Bei Nichtigkeit des Jahresabschlusses ist die Organschaft (vorbehaltlich rückwirkender Korrekturen) nach wie vor gescheitert, so ausdrücklich auch die Gesetzesbegründung (BT-Drs. 17/10774, S. 19).

³⁶ Damit scheidet denklogisch auch eine Korrektur nach § 153 AO aus: Die auf die fehlerhafte Bilanz bezogene Steuererklärung ist weder im Sinne der Neufassung von § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 KStG unrichtig noch steht eine Steuerverkürzung im Raum – selbst bei Beanstandung durch die Finanzverwaltung würde die Ergebnisabführung – erst später – in laufender Rechnung korrigiert werden müssen.

³⁷ Zu der Frage, was Beanstandung bedeutet, und den damit zusammenhängenden Zweifelsfällen siehe im Einzelnen *Schneider/Sommer*, GmbHR 2013, S. 22, 26 ff.

zum Schutz des ehemaligen Organträgers aufzunehmen, damit er seine Rechte auf Erhalt der Organschaft nach Maßgabe von § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 KStG n.F. wahren kann.³⁸

- Die Neuregelungen zur Fiktion der Durchführung des GAV gelten nach der einschlägigen Übergangsregelung erfreulicherweise für alle, noch nicht bestandkräftig veranlagten Fälle (§ 34 Abs. 9 Nr. 7 KStG n.F.).

2.4. Internationale Regelungen

Weitere Anpassungen sieht das Gesetz bei grenzüberschreitenden Sachverhalten vor.

2.4.1. Aufgabe des doppelten Inlandsbezugs

Bereits nach bisheriger Rechtslage war durch ein Schreiben des BMF³⁹ klargestellt, dass entgegen dem alten Wortlaut von §§ 14 Abs. 1 Satz 1, 17 Satz 1 KStG eine taugliche Organgesellschaft (europarechtskonform) auch eine solche sein darf, die lediglich ihre Geschäftsleitung im Inland hat, während ihr Sitz sich im EU-/EWR-Ausland befindet. Die Neufassung von § 14 Abs. 1 Satz 1 KStG sowie § 17 Satz 1 KStG stellt dies nunmehr ausdrücklich klar.

2.4.2. Ausländischer Organträger

Auch das Konzept zur Ansässigkeit des Organträgers ist neugefasst. § 18 KStG bisheriger Fassung wird aufgehoben, im Gegenzug entfällt der Inlandsbezug in § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 KStG, d.h. Organträger kann im Ausgangspunkt jeder Rechtsträger unabhängig von Sitz, Geschäftsleitung etc. sein. Kernvoraussetzung ist jetzt

³⁸ Allerdings sind solche Regelungen auch schon nach bisheriger Rechtslage angezeigt gewesen, etwa um eine rückwirkende Korrektur von Jahresabschlüssen möglich zu machen. Im Übrigen weist die Neuregelung die Schwäche auf, dass eine Korrektur bei strenger Lesart nur durch Anpassung der Gewinnabführung bzw. des Verlustausgleichs in laufender Rechnung möglich ist und damit nach Beendigung des GAV nicht mehr greift. Nach Sinn und Zweck der Regelung müssen aber auch Ausgleichszahlungen nach dem Ende des GAV möglich sein – es wäre wünschenswert, wenn die Finanzverwaltung dies in einem Erlass klarstellte.

³⁹ BMF v. 28.03.2011 – IV C 2 – S 2770/09/10001, BStBl. I 2011, S. 300.

aber, dass die Beteiligung an der Organgesellschaft einer inländischen Betriebsstätte des Organträgers zuzurechnen sein muss (und die relevanten Einkünfte dieser Betriebsstätte sowohl nach innerstaatlichem Recht als auch nach einem anzuwendenden DBA der inländischen Besteuerung zu unterliegen haben)⁴⁰ – § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Sätze 4 ff. KStG n.F.

In der Praxis wird sich hierdurch wenig ändern – Hauptanwendungsfall ist und bleibt der im Inland steueransässige Organträger. Wegen des Stammhausprinzips wird es nur in seltenen Fällen möglich sein, die Organbeteiligung einer inländischen Betriebsstätte eines ausländischen Organträgers zuzuordnen (z.B. bei operativ tätigen Personengesellschaften mit ausländischen Gesellschaftern).

2.4.3. Einschränkung der doppelten Verlustnutzung

Schließlich ist § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 5 KStG deutlich verschärft worden. Bislang regelte die Vorschrift nur, dass ein negatives Einkommen des Organträgers bei der inländischen Besteuerung unter bestimmten Voraussetzungen unberücksichtigt bleibt, insbesondere weil der Organträger in verschiedenen Ländern in eine Gruppenbesteuerung einbezogen war. Nunmehr sollen von der Vorschrift auch negative Einkünfte der Organgesellschaft erfasst sein (soweit diese in einem ausländischen Staat berücksichtigt werden). Die Erweiterung des Wortlauts auf Organgesellschaften – so die Gesetzesbegründung – folge daraus, dass durch den Wegfall der doppelten Inlandsanknüpfung bei Organgesellschaften nunmehr auch eine doppelte Verlustnutzung in verschiedenen Staaten denkbar sei.⁴¹ Insgesamt ist der Wortlaut aber sehr weit gefasst und kann – unabhängig von einer Doppelansässigkeit – immer dann greifen, wenn Verluste in welcher Form auch immer im Ausland Berücksichtigung finden. Die zwischenzeitlich vom Finanzausschuss vorgeschlagene Einschränkung

⁴⁰ Diese doppelte Anknüpfung an innerstaatliches Recht und ein ggf. einschlägiges DBA soll nach der Gesetzesbegründung die Gefahr der Nichtbesteuerung im Fall widerstreitender Betriebsstättenbegriffe bannen (BT-Drs. 17/10774, S.19) – und ist wohl von der Sorge vor Besteuerungslücken infolge des BFH-Urteils v. 09.02.2011 getrieben (I R 54,55/10, BStBl. II 2012, S. 106; dazu Nichtanwendungserlass vom 27.12.2011 – IV C 2-S 2770/11/10002, BStBl. I 2012, S. 119). Zu Unschärfen dieser Zurechnungsregel vgl. auch Rödder, Ubg 2012, S. 717, 722.

⁴¹ BT-Drs. 17/10774, S. 20.

auf die Versagung der Verlustnutzung nur bei Doppelansässigkeit in Nicht-EU-Fällen wurde im Vermittlungsausschuss leider wieder gekippt.⁴²

2.5. Verfahrensregeln

Sehr erfreulich ist hingegen die Einführung des § 14 Abs. 5 KStG n.F. Hierdurch ist erstmalig eine logische Zuständigkeit im Rahmen der ertragsteuerlichen Organschaft festgeschrieben worden. Nach bisherigem Recht gab es keine besonderen Regeln. Sowohl Organgesellschaft als auch Organträger sind selbständige Rechtssubjekte und haben jeweils eine eigene Steuererklärung abzugeben, die entsprechenden Bescheide waren aber bisher verfahrensrechtlich nicht miteinander verknüpft.⁴³ So hat auch der BFH mehrfach bestätigt, dass ein gegenüber der Organgesellschaft ergangener Bescheid keine Bindungswirkung für den Organträger entfaltet.⁴⁴ Welches Finanzamt bei Beantragung einer verbindlichen Auskunft (z.B. für Umstrukturierungen) zuständig ist, wenn die Einkommensermittlung der Organgesellschaft betroffen ist, war ebenso nicht eindeutig geklärt.⁴⁵

Nunmehr wird gesetzlich geregelt, dass das für die Einkommensbesteuerung der Organgesellschaft zuständige Finanzamt in Form eines Grundlagenbescheids für das Organträger-Finanzamt sowohl das Bestehen der Organschaft⁴⁶ als auch das zuzurechnende Einkommen (ebenso wie damit zusammenhängende andere Besteuerungsgrundlagen, z.B. § 27 Abs. 6 KStG) verbindlich festlegt.⁴⁷ Damit haben sich die bisherigen Zweifelsfragen erledigt, und insbesondere auch mit Blick auf die Beantra-

⁴² Vgl. BT-Drs. 17/11180, S. 21 u. BT-Drs. 17/11841, S. 2.

⁴³ Einzelheiten hierzu bei *Wolfersdorff/Rödder/Schmidt-Fehrenbacher/Beisheim*, DB 2012, S. 2241, 2246.

⁴⁴ BFH v. 06.03.2008 – IV R 74/05, BStBl. II 2008, S. 663; v. 28.01.2004 – I R 84/03, BStBl. II 2004, S. 539. Die Einkommenszurechnung wird derzeit verwaltungsintern (durch Kontrollmitteilung) ohne Bindungswirkung für das Organträger-Finanzamt gelöst.

⁴⁵ Vgl. hierzu *Walter*, in: Ernst & Young, KStG, § 14 Rn. 9 (Stand: September 2012).

⁴⁶ So ausdrücklich die Gesetzesbegründung, BT-Drs. 17/10774, S. 20. Zutreffend weisen *Wolfersdorff/Rödder/Schmidt-Fehrenbacher/Beisheim*, DB 2012, S. 2241, 2247, darauf hin, dass insoweit in aller Regel eine Abstimmung mit dem Organträger-Finanzamt erforderlich sein wird, da wesentliche Tatbestandsvoraussetzungen für die Organschaft die Sphäre des Organträgers betreffen.

⁴⁷ Der Bescheid richtet sich sowohl an die Organgesellschaft als auch den Organträger und bindet auch das Organgesellschafts-Finanzamt für die weitere Einkommensbesteuerung.

gung von verbindlichen Auskünften ist nunmehr klar, dass Effekte, die die Einkommensermittlung auf Ebene der Organgesellschaft betreffen, ausschließlich beim für die Besteuerung der Organgesellschaft zuständigen Finanzamt abgefragt werden müssen – der auf Grundlage einer positiven Auskunft erteilte Grundlagenbescheid bindet damit auch den Organträger.

Nach der Übergangsregel in § 34 Abs. 9 Nr. 9 KStG n.F. gilt das neue Verfahren erstmals für Feststellungszeiträume, die nach dem 31.12.2013 beginnen.⁴⁸

2.6. Fazit

Die kleine Organschaftsreform ist ein Schritt in die richtige Richtung, insbesondere durch die Einführung der neuen Verfahrensregeln sowie die Erleichterungen bei der tatsächlichen Durchführung. Im Bereich des § 302 AktG ist die gewollte Vereinfachung aber missglückt. Es bleibt zu hoffen, dass die Finanzverwaltung hier mit einem Erlass die verbleibenden Zweifelsfragen ausräumt.

⁴⁸ Nach der Gesetzesbegründung bedarf es eines gewissen Vorlaufs, um die technischen Voraussetzungen für das neue Verfahren zu schaffen (BT-Drs. 17/11217, S. 10).

Gegenüberstellung der Regelungen zur Körperschaftsteuerlichen Organschaft in der bisher geltenden Fassung zur Neufassung nach dem Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts

§ 14 KStG a.F.	§ 14 KStG n.F.
<p>(1) ¹Verpflichtet sich eine Europäische Gesellschaft, Aktiengesellschaft oder Kommanditgesellschaft auf Aktien mit Geschäftsleitung und Sitz im Inland (Organgesellschaft) durch einen Gewinnabführungsvertrag im Sinne des § 291 Abs. 1 des Aktiengesetzes, ihren ganzen Gewinn an ein einziges anderes gewerbliches Unternehmen abzuführen, so ist das Einkommen der Organgesellschaft, soweit sich aus § 16 nichts anderes ergibt, dem Träger des Unternehmens (Organträger) zuzurechnen, wenn die folgenden Voraussetzungen erfüllt sind:</p>	<p>(1) ¹Verpflichtet sich eine Europäische Gesellschaft, Aktiengesellschaft oder Kommanditgesellschaft auf Aktien mit Geschäftsleitung im Inland und Sitz in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Vertragsstaat des EWR-Abkommens (Organgesellschaft) durch einen Gewinnabführungsvertrag im Sinne des § 291 Abs. 1 des Aktiengesetzes, ihren ganzen Gewinn an ein einziges anderes gewerbliches Unternehmen abzuführen, ist das Einkommen der Organgesellschaft, soweit sich aus § 16 nichts anderes ergibt, dem Träger des Unternehmens (Organträger) zuzurechnen, wenn die folgenden Voraussetzungen erfüllt sind:</p>
<p>1. ¹Der Organträger muss an der Organgesellschaft vom Beginn ihres Wirtschaftsjahrs an ununterbrochen in einem solchen Maße beteiligt sein, dass ihm die Mehrheit der Stimmrechte aus den Anteilen an der Organgesellschaft zusteht (finanzielle Eingliederung). ²Mittelbare Beteiligungen sind zu berücksichtigen, wenn die Beteiligung an jeder vermittelnden Gesellschaft die Mehrheit der Stimmrechte gewährt.</p>	<p>(keine Änderung)</p>
<p>2. ¹Der Organträger muss eine unbeschränkt steuerpflichtige natürliche Person oder eine nicht steuerbefreite Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse im Sinne des § 1 mit Geschäftsleitung im Inland sein. ²Organträger kann auch eine Personengesellschaft im Sinne des § 15 Abs. 1 Nr. 2 des Einkommensteuergesetzes mit Geschäftsleitung im Inland sein, wenn sie eine Tätigkeit im Sinne des § 15 Abs. 1 Nr. 1 des Einkommensteuergesetzes ausübt. ³Die Voraussetzung der Nummer 1 muss im Verhältnis zur Personengesellschaft selbst erfüllt sein.</p>	<p>2. ¹Organträger muss eine natürliche Person oder eine nicht von der Körperschaftsteuer befreite Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse sein. ²Organträger kann auch eine Personengesellschaft im Sinne des § 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 des Einkommensteuergesetzes sein, wenn sie eine Tätigkeit im Sinne des § 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 des Einkommensteuergesetzes ausübt. ³Die Voraussetzung der Nummer 1 muss im Verhältnis zur Personengesellschaft selbst erfüllt sein. ⁴Die Beteiligung im Sinne der Nummer 1 an der Organgesellschaft oder, bei mittelbarer Beteiligung an der Organgesellschaft, die Beteiligung im Sinne der Nummer 1 an der vermittelnden Gesellschaft, müs-</p>

	<p>sen ununterbrochen während der gesamten Dauer der Organschaft einer inländischen Betriebsstätte im Sinne des § 12 der Abgabenordnung des Organträgers zuzuordnen sein. ⁵Ist der Organträger mittelbar über eine oder mehrere Personengesellschaften an der Organgesellschaft beteiligt, gilt Satz 4 sinngemäß. ⁶Das Einkommen der Organgesellschaft ist der inländischen Betriebsstätte des Organträgers zuzurechnen, der die Beteiligung im Sinne der Nummer 1 an der Organgesellschaft oder, bei mittelbarer Beteiligung an der Organgesellschaft, die Beteiligung im Sinne der Nummer 1 an der vermittelnden Gesellschaft zuzuordnen ist. ⁷Eine inländische Betriebsstätte im Sinne der vorstehenden Sätze ist nur gegeben, wenn die dieser Betriebsstätte zuzurechnenden Einkünfte sowohl nach innerstaatlichem Steuerrecht als auch nach einem anzuwendenden Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung der inländischen Besteuerung unterliegen.</p>
<p>3. ¹Der Gewinnabführungsvertrag muss auf mindestens fünf Jahre abgeschlossen und während seiner gesamten Geltungsdauer durchgeführt werden. Eine vorzeitige Beendigung des Vertrags durch Kündigung ist unschädlich, wenn ein wichtiger Grund die Kündigung rechtfertigt. ²Die Kündigung oder Aufhebung des Gewinnabführungsvertrags auf einen Zeitpunkt während des Wirtschaftsjahrs der Organgesellschaft wirkt auf den Beginn dieses Wirtschaftsjahrs zurück.</p>	<p>3. ¹Der Gewinnabführungsvertrag muss auf mindestens fünf Jahre abgeschlossen und während seiner gesamten Geltungsdauer durchgeführt werden. ²Eine vorzeitige Beendigung des Vertrags durch Kündigung ist unschädlich, wenn ein wichtiger Grund die Kündigung rechtfertigt. ³Die Kündigung oder Aufhebung des Gewinnabführungsvertrags auf einen Zeitpunkt während des Wirtschaftsjahrs der Organgesellschaft wirkt auf den Beginn dieses Wirtschaftsjahrs zurück. ⁴Der Gewinnabführungsvertrag gilt auch als durchgeführt, wenn der abgeführte Gewinn oder ausgeglichene Verlust auf einem Jahresabschluss beruht, der fehlerhafte Bilanzansätze enthält, sofern</p> <ul style="list-style-type: none"> a) der Jahresabschluss wirksam festgestellt ist, b) die Fehlerhaftigkeit bei Erstellung des Jahresabschlusses unter Anwendung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns nicht hätte erkannt werden müssen und c) ein von der Finanzverwaltung beanstandeter Fehler spätestens in dem nächsten nach dem Zeitpunkt der Beanstandung des Fehlers aufzustellen-

	<p>den Jahresabschluss der Organgesellschaft und des Organträgers korrigiert und das Ergebnis entsprechend abgeführt oder ausgeglichen wird, soweit es sich um einen Fehler handelt, der in der Handelsbilanz zu korrigieren ist.</p> <p>⁵Die Voraussetzung des Satzes 4 Buchstabe b gilt bei Vorliegen eines uneingeschränkten Bestätigungsvermerks nach § 322 Absatz 3 des Handelsgesetzbuchs zum Jahresabschluss, zu einem Konzernabschluss, in den der handelsrechtliche Jahresabschluss einbezogen worden ist, oder über die freiwillige Prüfung des Jahresabschlusses oder der Bescheinigung eines Steuerberaters oder Wirtschaftsprüfers über die Erstellung eines Jahresabschlusses mit umfassenden Beurteilungen als erfüllt.</p>
4. Die Organgesellschaft darf Beträge aus dem Jahresüberschuss nur insoweit in die Gewinnrücklagen (§ 272 Abs. 3 des Handelsgesetzbuchs) mit Ausnahme der gesetzlichen Rücklagen einstellen, als dies bei vernünftiger kaufmännischer Beurteilung wirtschaftlich begründet ist.	(keine Änderung)
5. Ein negatives Einkommen des Organträgers bleibt bei der inländischen Besteuerung unberücksichtigt, soweit es in einem ausländischen Staat im Rahmen einer der deutschen Besteuerung des Organträgers entsprechenden Besteuerung berücksichtigt wird.	5. Negative Einkünfte des Organträgers oder der Organgesellschaft bleiben bei der inländischen Besteuerung unberücksichtigt, soweit sie in einem ausländischen Staat im Rahmen der Besteuerung des Organträgers, der Organgesellschaft oder einer anderen Person berücksichtigt werden.
² Das Einkommen der Organgesellschaft ist dem Organträger erstmals für das Kalenderjahr zuzurechnen, in dem das Wirtschaftsjahr der Organgesellschaft endet, in dem der Gewinnabführungsvertrag wirksam wird.	(keine Änderung)
(2) (weggefallen)	
(3) ¹ Mehrabführungen, die ihre Ursache in vororganschaftlicher Zeit haben, gelten als Gewinnausschüttungen der Organgesellschaft an den Organträger. ² Minderabführungen, die ihre Ursache in vororganschaftlicher Zeit haben, sind als Einlage durch den Organträger in die Organgesellschaft zu behandeln. ³ Mehrabführungen nach Satz 1 und Minderabführungen nach Satz 2 gelten in dem Zeitpunkt	(keine Änderung)

<p>als erfolgt, in dem das Wirtschaftsjahr der Organgesellschaft endet. ⁴Der Teilwertansatz nach § 13 Abs. 3 Satz 1 ist der vororganschaftlichen Zeit zuzurechnen.</p>	
<p>(4) ¹Für Minder- und Mehrabführungen, die ihre Ursache in organschaftlicher Zeit haben, ist in der Steuerbilanz des Organträgers ein besonderer aktiver oder passiver Ausgleichsposten in Höhe des Betrags zu bilden, der dem Verhältnis der Beteiligung des Organträgers am Nennkapital der Organgesellschaft entspricht. ²Im Zeitpunkt der Veräußerung der Organbeteiligung sind die besonderen Ausgleichsposten aufzulösen. ³Dadurch erhöht oder verringert sich das Einkommen des Organträgers. ⁴§ 3 Nr. 40, § 3c Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes und § 8b dieses Gesetzes sind anzuwenden. ⁵Der Veräußerung gleichgestellt sind insbesondere die Umwandlung der Organgesellschaft auf eine Personengesellschaft oder eine natürliche Person, die verdeckte Einlage der Beteiligung an der Organgesellschaft und die Auflösung der Organgesellschaft. ⁶Minder- oder Mehrabführungen im Sinne des Satzes 1 liegen insbesondere vor, wenn der an den Organträger abgeführte Gewinn von dem Steuerbilanzgewinn der Organgesellschaft abweicht und diese Abweichung in organschaftlicher Zeit verursacht ist.</p>	(keine Änderung)
	<p>(5) ¹Das dem Organträger zuzurechnende Einkommen der Organgesellschaft und damit zusammenhängende andere Besteuerungsgrundlagen werden gegenüber dem Organträger und der Organgesellschaft gesondert und einheitlich festgestellt. ²Die Feststellungen nach Satz 1 sind für die Besteuerung des Einkommens des Organträgers und der Organgesellschaft bindend. ³Die Sätze 1 und 2 gelten entsprechend für von der Organgesellschaft geleistete Steuern, die auf die Steuer des Organträgers anzurechnen sind. ⁴Zuständig für diese Feststellungen ist das Finanzamt, das für die Besteuerung nach dem Einkommen der Organgesellschaft zuständig ist. ⁵Die Erklärung zu den gesonderten und einheitlichen Feststellungen nach den Sätzen 1 und 3 soll mit der Körperschaftsteuererklärung der Organgesellschaft verbunden werden.</p>
<p>§ 17 KStG a.F.</p>	<p>§ 17 KStG n.F.</p>
<p>¹Die §§ 14 bis 16 gelten entsprechend, wenn eine andere als die in § 14 Abs. 1 Satz 1 be-</p>	<p>¹Die §§ 14 bis 16 gelten entsprechend, wenn eine andere als die in § 14 Absatz 1 Satz 1 be-</p>

<p>zeichnete Kapitalgesellschaft mit Geschäftsleitung und Sitz im Inland sich wirksam verpflichtet, ihren ganzen Gewinn an ein anderes Unternehmen im Sinne des § 14 abzuführen. ²Weitere Voraussetzung ist, dass</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. eine Gewinnabführung den in § 301 des Aktiengesetzes genannten Betrag nicht überschreitet und 2. eine Verlustübernahme entsprechend den Vorschriften des § 302 des Aktiengesetzes vereinbart wird. 	<p>zeichnete Kapitalgesellschaft mit Geschäftsleitung im Inland und Sitz in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Vertragsstaat des EWR-Abkommens sich wirksam verpflichtet, ihren ganzen Gewinn an ein anderes Unternehmen im Sinne des § 14 abzuführen. ²Weitere Voraussetzung ist, dass</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. eine Gewinnabführung den in § 301 des Aktiengesetzes genannten Betrag nicht überschreitet und 2. eine Verlustübernahme durch Verweis auf die Vorschriften des § 302 des Aktiengesetzes in seiner jeweils gültigen Fassung vereinbart wird.
§ 18 KStG a.F.	§ 18 KStG (weggefallen)
<p>¹Verpflichtet sich eine Organgesellschaft, ihren ganzen Gewinn an ein ausländisches gewerbliches Unternehmen, das im Inland eine im Handelsregister eingetragene Zweigniederlassung unterhält, abzuführen, so ist das Einkommen der Organgesellschaft den beschränkt steuerpflichtigen Einkünften aus der inländischen Zweigniederlassung zuzurechnen, wenn</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. der Gewinnabführungsvertrag unter der Firma der Zweigniederlassung abgeschlossen ist und 2. die für die finanzielle Eingliederung erforderliche Beteiligung zum Betriebsvermögen der Zweigniederlassung gehört. <p>²Im Übrigen gelten die Vorschriften der §§ 14 bis 17 sinngemäß.</p>	
§ 34 Abs. 1 KStG a.F.	§ 34 Abs. 1 KStG n.F.
(1) Diese Fassung des Gesetzes gilt, soweit in den folgenden Absätzen nichts anderes bestimmt ist, erstmals für den Veranlagungszeitraum 2010.	(1) Diese Fassung des Gesetzes gilt, soweit in den folgenden Absätzen nichts anderes bestimmt ist, erstmals für den Veranlagungszeitraum 2012 .
	§ 34 Abs. 9 Nr. 7 bis 9 KStG n.F.
	(9) § 14 ist anzuwenden: ...
	7. Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]) ist in allen noch nicht bestandskräftig veranlagten Fällen anzuwenden.
	8. Absatz 1 Satz 1 erster Halbsatz und Satz 1 Nummer 5 und § 17 Satz 1 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [einsetzen: Datum und

	<p><i>Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes</i>) ist in allen noch nicht bestandskräftig veranlagten Fällen anzuwenden.</p>
	<p>9. Absatz 5 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [<i>einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes</i>]) gilt erstmals für Feststellungszeiträume, die nach dem 31. Dezember 2013 beginnen.</p>
	<p>§ 34 Abs. 10b KStG n.F.</p>
	<p>(10b) § 17 Satz 2 Nummer 2 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [<i>einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes</i>]) ist erstmals auf Gewinnabführungsverträge anzuwenden, die nach dem Tag des Inkrafttretens dieses Gesetzes abgeschlossen oder geändert werden. Enthält ein Gewinnabführungsvertrag, der vor diesem Zeitpunkt wirksam abgeschlossen wurde, keinen den Anforderungen des § 17 Satz 2 Nummer 2 in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4144), das zuletzt durch Artikel 4 des Gesetzes vom 7. Dezember 2011 (BGBl. I S. 2592) geändert worden ist, entsprechenden Verweis auf § 302 des Aktiengesetzes, steht dies der Anwendung der §§ 14 bis 16 für Veranlagungszeiträume, die vor dem 31. Dezember 2014 enden, nicht entgegen, wenn eine Verlustübernahme entsprechend § 302 des Aktiengesetzes tatsächlich erfolgt ist und eine Verlustübernahme entsprechend § 17 Satz 2 Nummer 2 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [<i>einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes</i>]) bis zum Ablauf des 31. Dezember 2014 wirksam vereinbart wird. Für die Anwendung des Satzes 2 ist die Vereinbarung einer Verlustübernahme entsprechend § 17 Satz 2 Nummer 2 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ... [<i>einsetzen: Datum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes</i>]) nicht erforderlich, wenn die steuerliche Organschaft vor dem 1. Januar 2015 beendet wurde. Die Änderung im Sinne des Satzes 2 eines bestehenden Gewinnabführungsvertrags gilt für die Anwendung des § 14 Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 nicht als Neuabschluss.</p>