

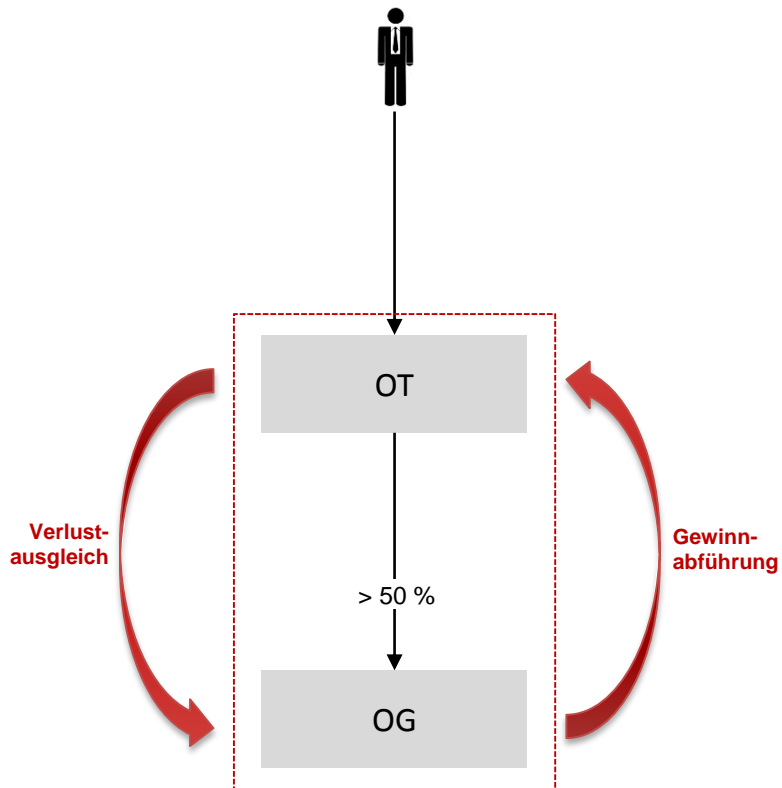
Update Organschaft §§ 14 ff. KStG

Aus der Vortragsreihe: Beratungsempfehlungen zur Körperschaftsteuer

Agenda

1. Allgemeines
2. Gründe
3. Voraussetzungen
4. Rechtsfolgen
5. Gestaltungsalternativen

1. Allgemeines



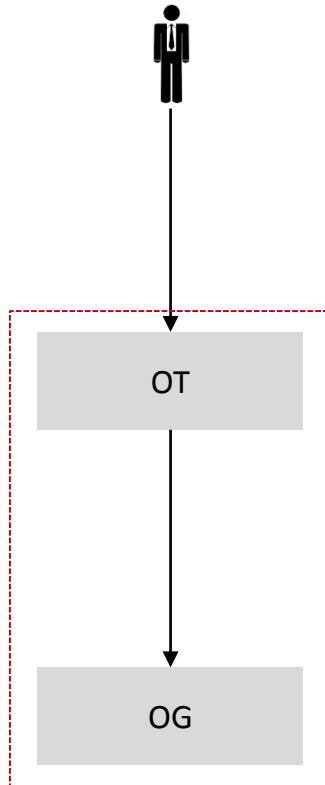
Voraussetzungen

1. Qualifizierter Organträger
2. Qualifizierte Organgesellschaft
3. Finanzielle Eingliederung
4. Gewinnabführungsvertrag

Rechtsfolgen

- Gewinnabführung / Verlustausgleich
- Einkommenszurechnung
- Betriebsstättenfiktion

2. Gründe



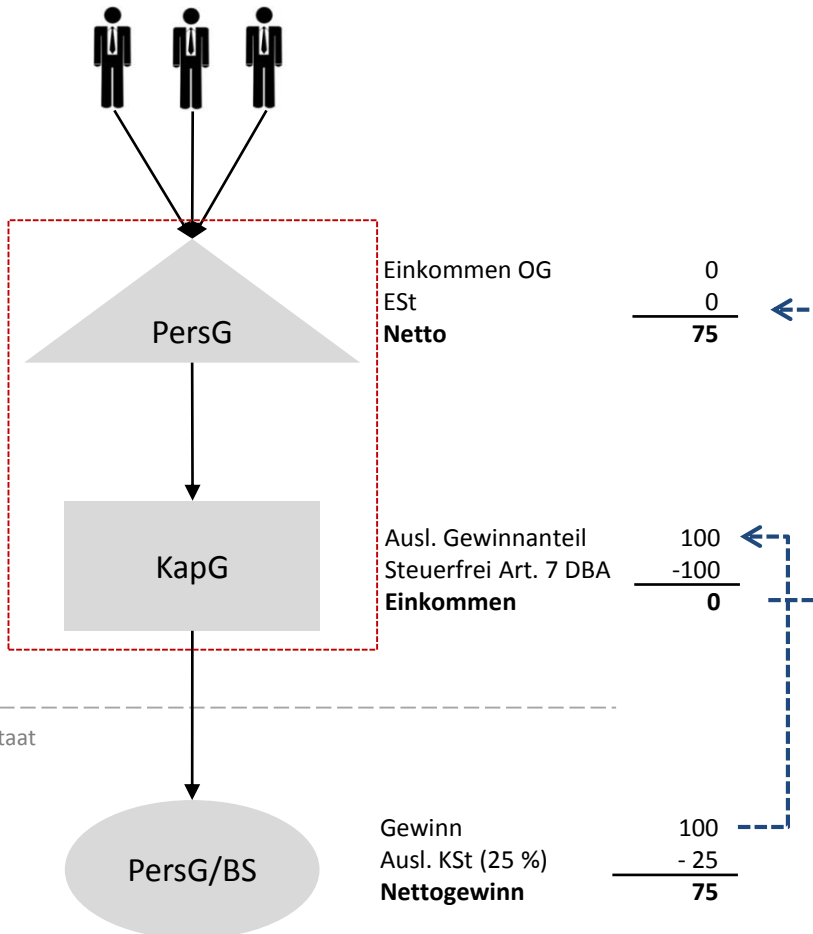
Vorteile

- Gewinn- und Verlustverrechnung
- Vermeidung der Schachtelstrafe (§ 8b Abs. 5 KStG)
- Ein Betrieb i. S. d. Zinsschranke (§ 15 Nr. 3 KStG)
- Keine gewerbesteuerlichen Hinzurechnungen im Organkreis

Nachteile

- Einschränkung der Flexibilität
- Verlustübernahmeverpflichtung / Aufhebung der Haftungsbeschränkung

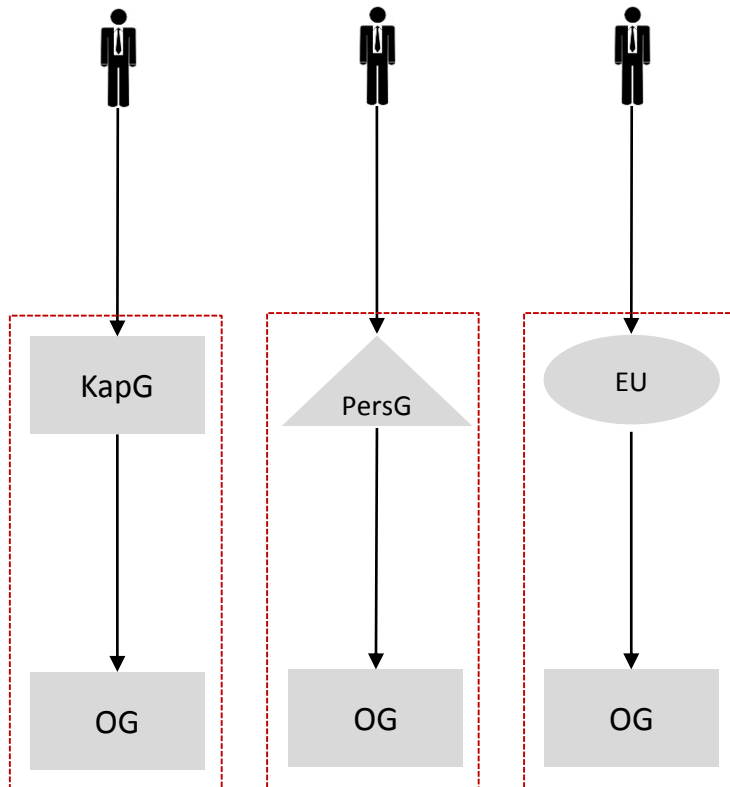
2. Gründe



Optimierung der internationalen Besteuerung

- Deutsche Kapitalgesellschaft schließt einen Ergebnisabführungsvertrag mit Personengesellschaft
- Folge: innerdeutsche Organschaft
- DE-KapG ist im Ausland beschränkt körperschaftsteuerpflichtig
- DE-KapG unterliegt im Ausland der dortigen Unternehmensbesteuerung (z.B. Öster.: 25 %)
- Gem. Art. 7 DBA hat Deutschland i.d.R. kein Besteuerungsrecht
- Die Steuerfreistellung wird durch die Organschaft zur PerG (OT) geschleust
- Vorteil:
 - Ausland besteuert zum (geringen) Körperschaftsteuersatz
 - Deutschland stellt Gewinne steuerfrei

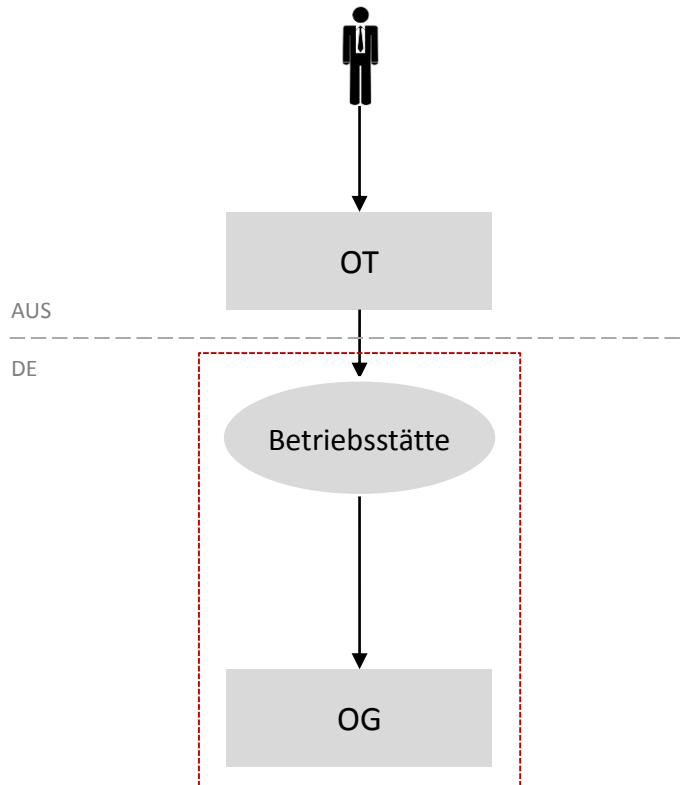
3. Voraussetzungen



Qualifizierter Organträger

- KapG
 - PersG (originär gewerbliche Tätigkeit)
 - Gewerblicher Einzelunternehmer
-
- Zurechnung der Beteiligung an OG zu inländischer Betriebsstätte des OT nach
 - Nationalem Recht
 - DBA

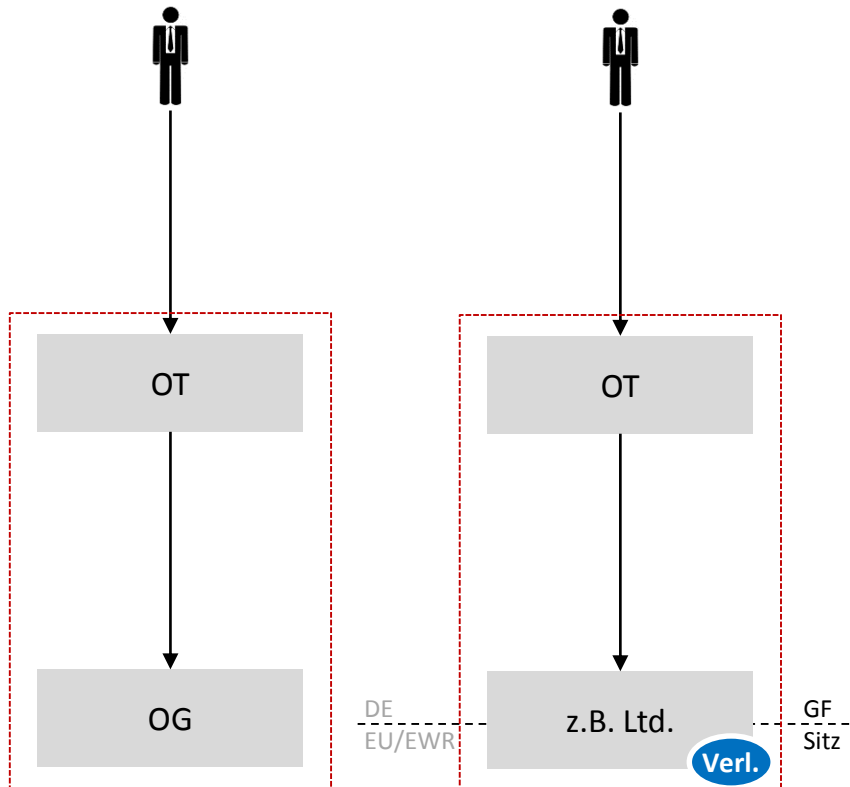
3. Voraussetzungen



Qualifizierter Organträger

- OT kann auch im Ausland ansässig sein
- Seit JStG 2013 (Anpassung an BFH v. 09.02.2011, Az. I R 54, 55/10)
 - Zurechnung der Beteiligung zur inländischen Betriebsstätte des OT (§ 12 AO)
 - Betriebsstätte muss Besteuerungsrecht nach DBA zustehen
- Keine Verrechnung des Organschaftseinkommens mit positiven/negativen Einkünften des OT in anderen Staaten (§ 14 Abs. 1 Nr. 5 KStG)

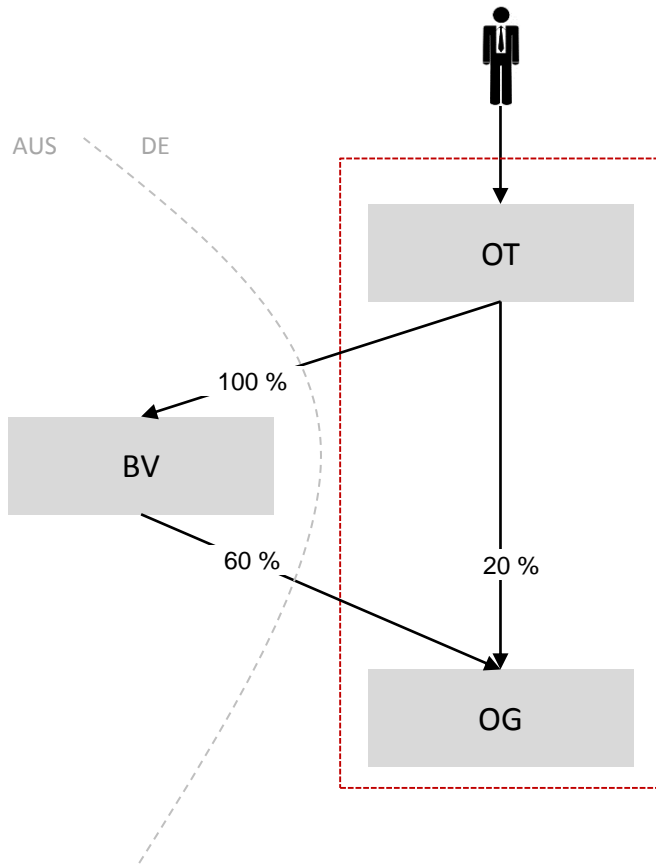
3. Voraussetzungen



Qualifizierte Organgesellschaft

- AG
- SE
- KGaA
- GmbH (§ 17 KStG)
- EU-/EWR-KapG mit Geschäftsführung im Inland (zugezogene Gesellschaft, § 17 KStG)
- Keine Verrechnung des Organschaftseinkommens mit positiven/negativen Einkünften der OG in anderen Staaten (§ 14 Abs. 1 Nr. 5 KStG)

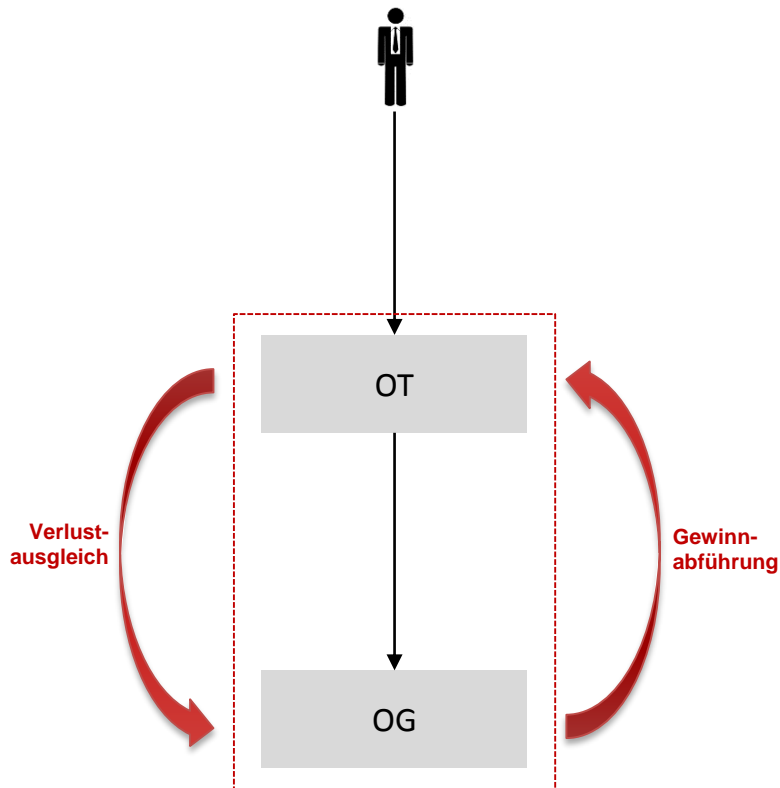
3. Voraussetzungen



Finanzielle Eingliederung

- Mehrheit der Stimmrechte (> 50 %)
- Zu Beginn des WJ der OG
- Mittelbare Beteiligung einzubeziehen, wenn Stimmrechtsmehrheit an jeder zwischengeschalteten Gesellschaft; Zwischengeschaltete Gesellschaft muss nicht selbst Voraussetzungen als OG erfüllen

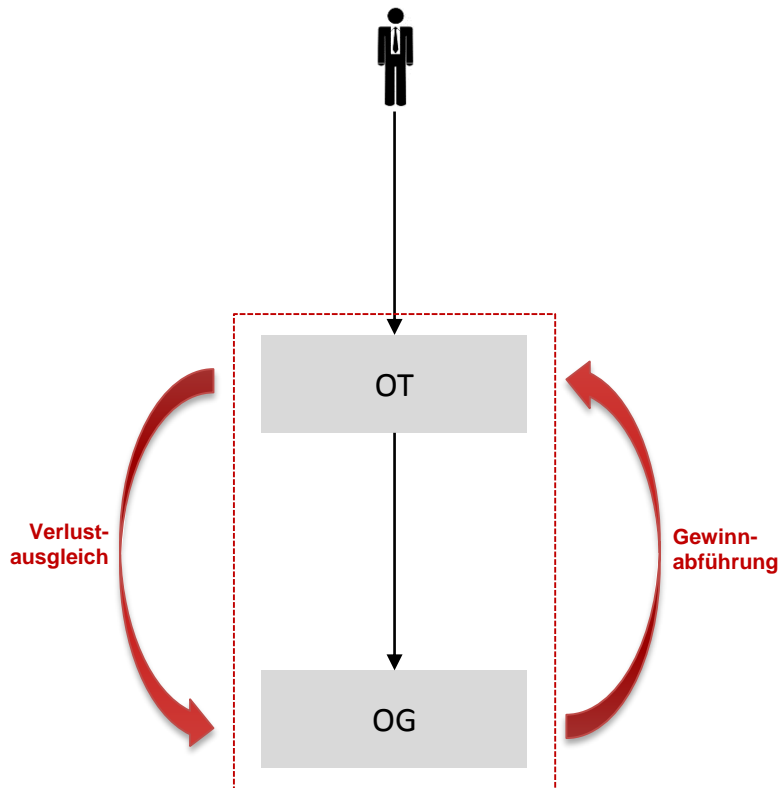
3. Voraussetzungen



Gewinnabführungsvertrag

- Umfasst gemäß § 302 Abs. 1 AktG auch die Verlustübernahmeverpflichtung
- Zustimmung 75 % Mehrheit der Hauptversammlung von OT und OG
- Voraussetzung zur Wirksamkeit: Eintragung im HR der OG bis Ende WJ (=> Organschaft wirkt auf Beginn des WJ zurück)
- Steuerrechtliche Mindestlaufzeit: 5 Jahre
 - h.M.: 5 Zeitjahre, nicht WJ
 - Kündigung aus wichtigem Grund
 - Umwandlung der OG
 - Verkauf der OG an Dritte
 - Nicht: Verkauf der OG innerhalb Konzern (BFH v. 13.11.2013, Az. I R 45/12) – Vereinbarung von beeinflussbaren Kündigungsgründen führt nicht zum Wegfall der Gültigkeit der Vereinbarung einer fünfjährigen Mindestvertragslaufzeit –> Einschränkung von R 60 Abs. 6 S. 2 KStR

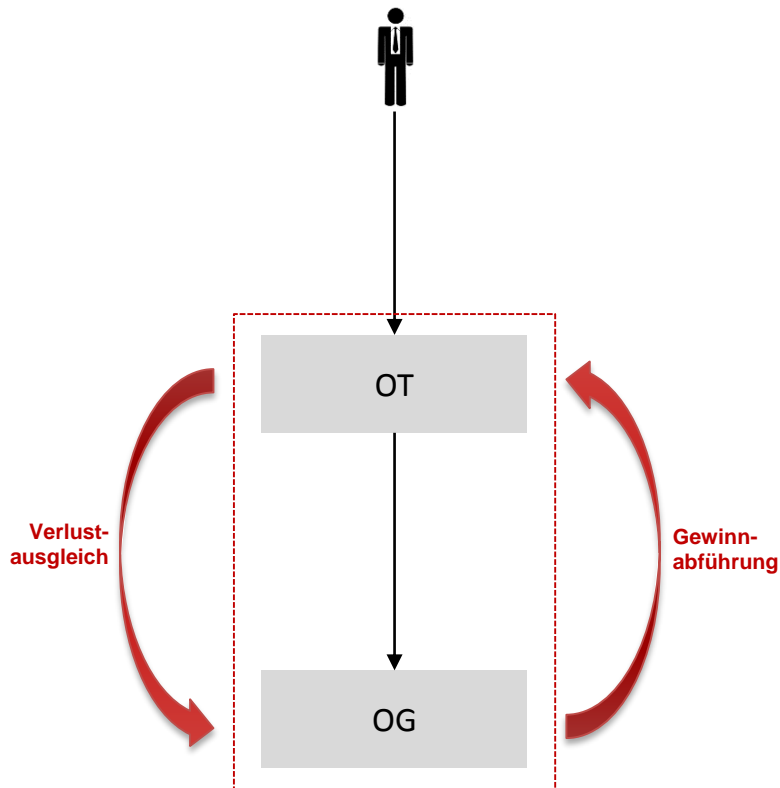
3. Voraussetzungen



Gewinnabführungsvertrag

- Abführung des „ganzen Gewinns“ gem. HGB (Ausnahme: Rücklagenbildung bei OG)
- Falsche handelsrechtliche Bilanzierung kann zur verunglückten Organschaft führen
- JStG 2013 - Durchführungsfiktion bei subjektiven Fehlern (vgl. § 14 Abs. 3 S. 4 u. 5 KStG), wenn:
 - Jahresabschluss wirksam festgestellt (ggf. Nachholung der Feststellung, § 256 Abs. 6 AktG)
 - Fehler hätte nicht erkannt werden können (z.B. bei WP-Testat)
 - Beanstandung durch BP -> Korrektur des Fehlers in nächster Handelsbilanz
- Verzinsung des Korrekturbetrages nicht erford.
- Achtung: Bei Rechtsstreit über den Bilanzierungsfehler droht Aberkennung der Organschaft, wenn der Fehler nicht berichtigt wird.

3. Voraussetzungen



Gewinnabführungsvertrag

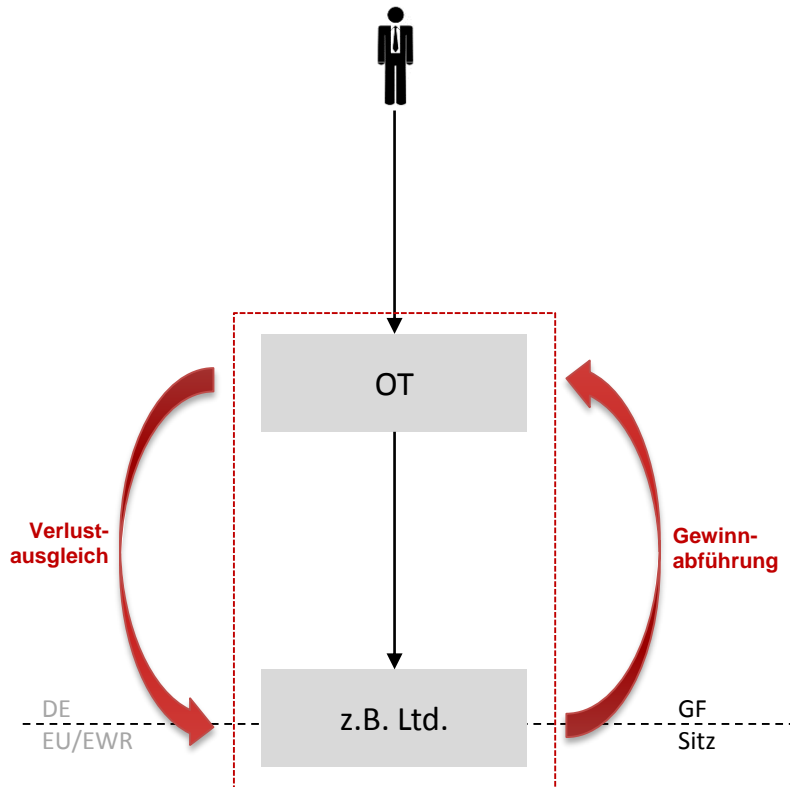
Abschluss GAV nach 26.02.2013:

- KapG i. S. d. § 17 KStG (z.B. GmbH, Ltd.)
Verweis in GAV auf die Verlustübernahmeverpflichtung nach § 302 AktG in der jeweiligen gültigen Fassung (dynamischer Verweis)
- OFD Karlsruhe v. 16.01.2014:
„Für die Verlustübernahme gelten die Vorschriften des § 302 AktG in seiner jeweils gültigen Fassung“

Abschluss GAV bis 26.02.2013:

- Anpassung GAV bis zum 31.12.2014 (gilt nicht als Neuabschluss, keine erneute 5-Jahres-Bindung)
- Ausnahme bei GAV, der vor dem 01.01.2015 endet

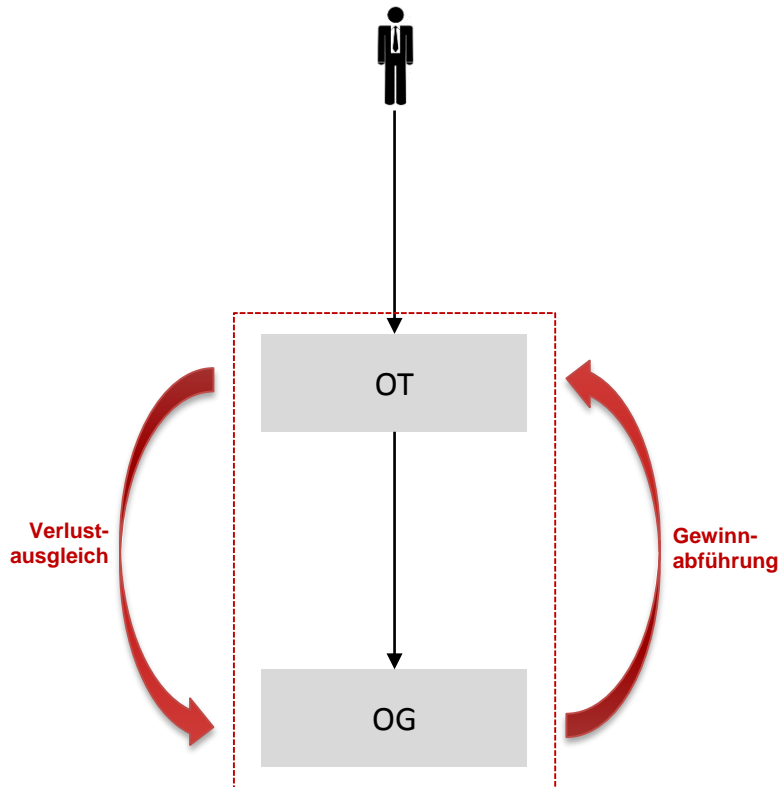
3. Voraussetzungen



Gewinnabführungsvertrag

- OFD Karlsruhe v. 16.01.2014: Auch GAV zugezogener OG muss am Sitz der OG im HR eingetragen werden
- Praktisch nahezu unmöglich, da ausländisches HR meist das Rechtsinstitut des GAV nicht kennt
- Weiterhin verdeckte Diskriminierung?

4. Rechtsfolgen



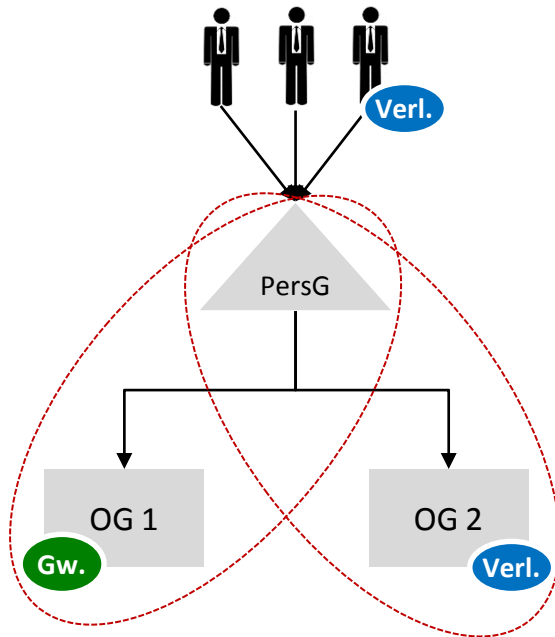
Abführung des handelsrechtlich ermittelten Gewinns der OG an OT

- Gewinn nach HGB ist an OT abzuführen
- Ausweis als Verbindlichkeit im Jahresabschluss
- Tatsächliche Durchführung/Überweisung erforderlich

Ausgleich des handelsrechtlich ermittelten Verlustes der OG durch den OT

- W.O.

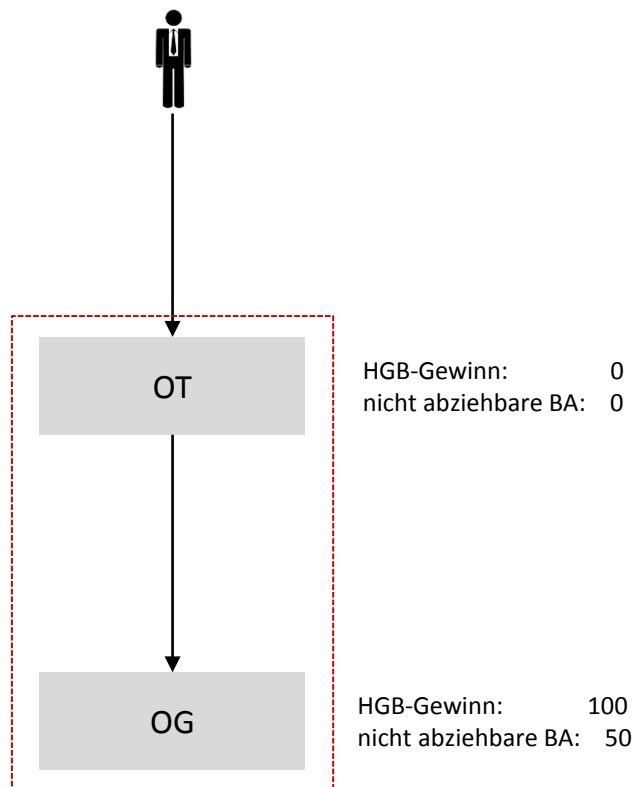
4. Rechtsfolgen



Zurechnung Einkommen der OG an OT

- Steuerarten:
 - Körperschaftsteuer
 - Einkommensteuer
 - Gewerbesteuer
- Gewinn bzw. Verlust der OG wird dem OT zugerechnet
- Ggf. Wechsel von KSt-Pflicht zu ESt-Pflicht, wenn OT der ESt unterliegt
- Verrechnung mit anderen Einkunftsarten, wenn OT eine PersG oder eine natürliche Person ist

4. Rechtsfolgen



Beispielsrechnung

Organträger:

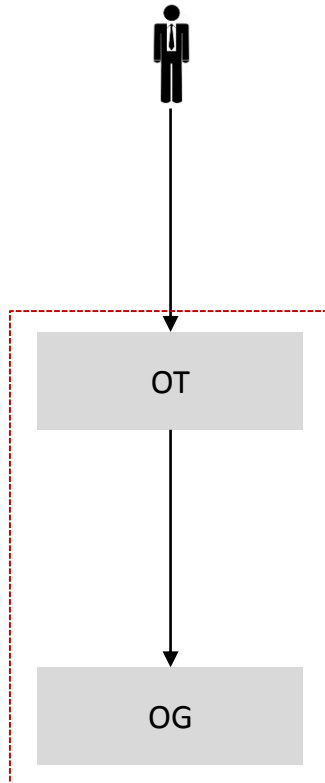
Vorl. Jahresüberschuss	0
Gewinnabführung	+ 100
Jahresüberschuss	100
Korrekturen § 60 EStDV	0
Gewinnabführung	- 100
Nicht abziehbare BA	0
Vorl. Einkommen	0
Zurechnung OG	+ 150
Steuerpflichtig OG	150

Organgesellschaft:

Vorl. Jahresüberschuss	100
Gewinnabführung	- 100
Jahresüberschuss	0
Korrekturen § 60 EStDV	0
Gewinnabführung	+ 100
Nicht abziehbare BA	+ 50
Vorl. Einkommen	+ 150
Zurechnung OT	- 150
Steuerpflichtig OG	0

0	
+ 100	←
100	
0	
- 100	
0	
0	
+ 150	←
150	
100	
- 100	←
0	
0	
+ 100	
+ 50	
+ 150	
- 150	←
0	

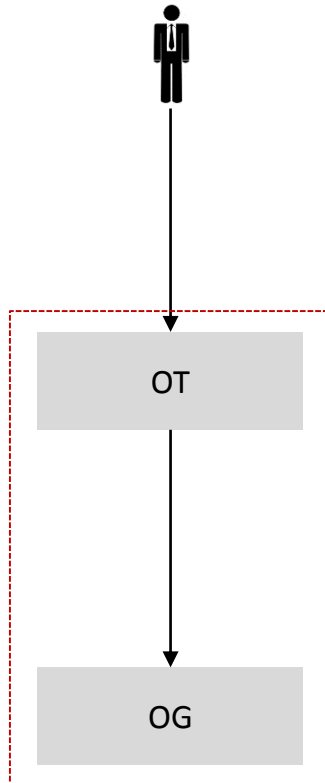
4. Rechtsfolgen



Betriebsstättenfiktion der OG für GewSt

- OG gilt als Betriebsstätte des OT (§ 2 Abs. 2 S. 2 GewStG)
- Gewerbeertrag ist für fiktive Betriebsstätte gesondert zu ermitteln
- Jede OG nimmt selbstständig Hinzurechnungen und Kürzungen vor
- Keine Hinzurechnungen für Finanzierungsaufwendungen innerhalb des Organkreises
- Jede Organgesellschaft hat Freibetrag von TEUR 100 (vgl. BMF v. 2. Juli 2012, Rn. 45)
- Der so bei OG ermittelte Gewerbeertrag wird dem OT zugewiesen, der es nach §§ 28, 29 GewStG auf die (fiktiven) Betriebsstätten aufteilt (Lohnsummenverhältnis)

4. Rechtsfolgen



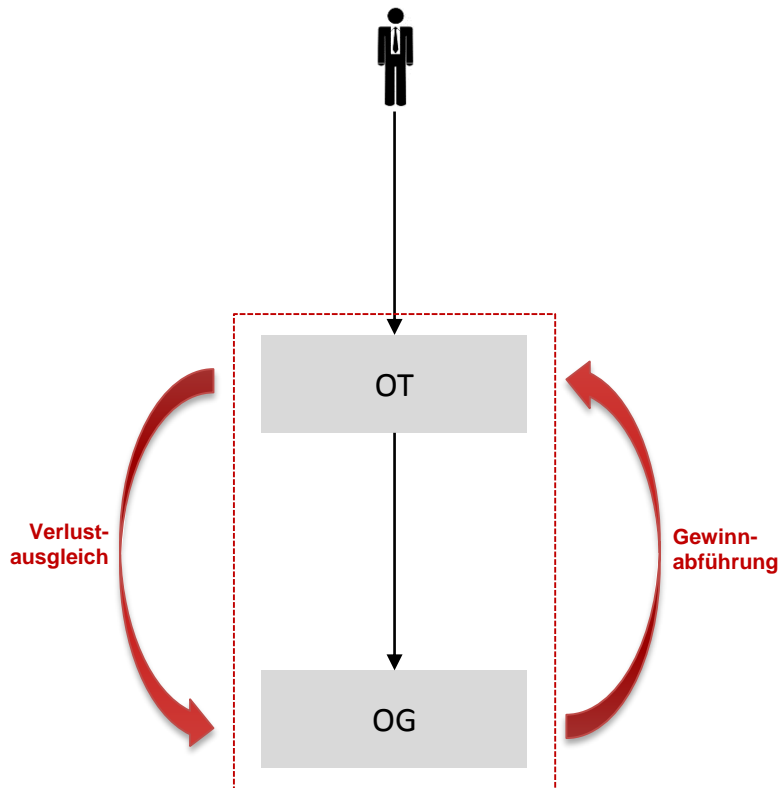
Mehr-/Minderabführungen in vororganschaftlicher Zeit (§ 14 Abs. 3 KStG)

- Mehrabführung
 - z.B. Auflösung Drohverlustrückstellung
 - Gelten als Gewinnausschüttungen (§ 8b KStG bzw. TEV)
- Minderabführung
 - z.B. zwingende TWA auf AV in HB
 - Gelten als verdeckte Einlage

Mehr-/Minderabführungen in organschaftlicher Zeit (§ 14 Abs. 4 KStG)

- Passiver/Aktiver Ausgleichsposten
- Zweck: Dokumentation der Anschaffungskosten

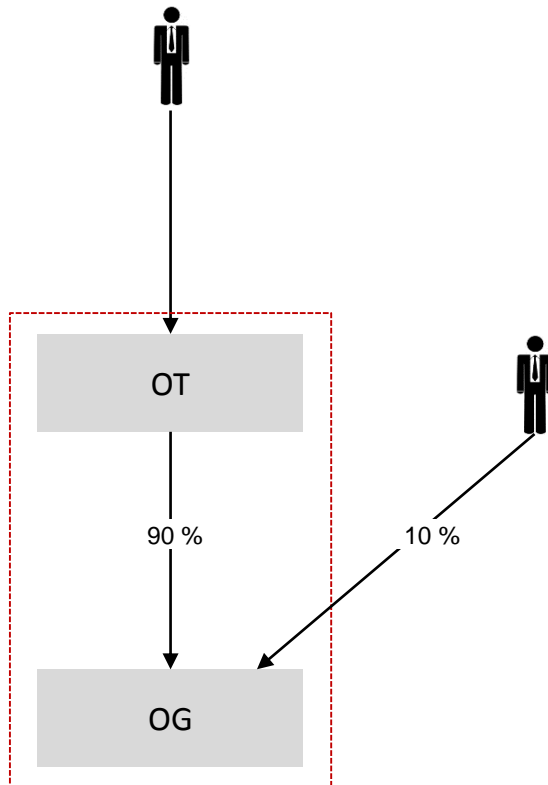
4. Rechtsfolgen



Folgen einer verunglückten Organschaft

- Gewinn der OG:
 - Rückwirkende Korrektur bei OT und Besteuerung auf Ebene der OG
 - Gewinnabführungsbetrag gilt rückwirkend als verdeckte Gewinnausschüttungen -> § 8b KStG bzw. § 3 Nr. 40 EStG beim OT
- Verlust der OG:
 - Rückwirkende Korrektur bei OT und Verlustberücksichtigung bei OG
 - Verlustausgleichsbetrag gilt rückwirkend als verdeckte Einlage -> Erhöhung AK bei OT und steuerfreie Einlage bei OG (§ 8 Abs. 3 S. 3 KStG)

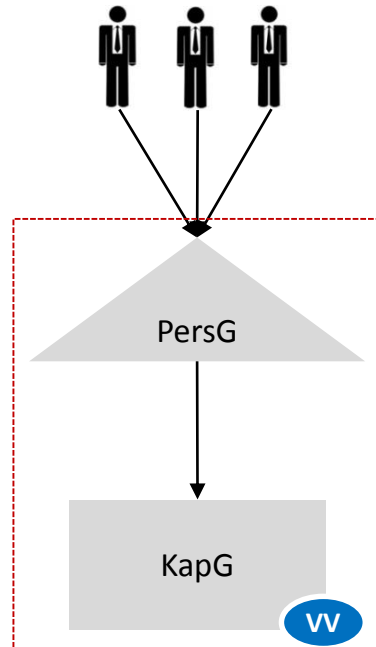
4. Rechtsfolgen



Minderheitsgesellschafter

- Bei Abschluss GAV ist Abfindungsangebot für Minderheitsgesellschafter erforderlich
- Fixe jährliche Ausgleichzahlung (keine variable Vergütung, da sonst nicht gesamter Gewinn abgeführt wird)
- Ausgleichzahlung durch OT oder OG
- OG hat in jedem Fall 20/17 der Ausgleichzahlung selbst zu versteuern
- Ausgleichzahlung ist nicht abziehbare BA (§ 4 Abs. 5 Nr. 9 EStG)

4. Rechtsfolgen



Einzelheiten

- Gesonderte Feststellung des OG-Einkommens
- Verlustvortrag der OG wird eingefroren
- Ein Betrieb im Sinne der Zinsschranke
- Wenn OG eine PersG ist: Ergebnisse aus Betriebsprüfungen der OG schlagen auf die ESt-Belastung der Kommanditisten durch

5. Gestaltungsalternativen

Gestaltungsvariante 1:

Inhalt auf Anfrage

5. Gestaltungsalternativen

Gestaltungsvariante 2:

Inhalt auf Anfrage

5. Gestaltungsalternativen

Gestaltungsvariante 3:

Inhalt auf Anfrage



Christoph Juhn

LL.M. Unternehmensteuerrecht
Steuerberater

Beratungsschwerpunkte

- Steuerrechtliche Gestaltungsberatung
- Unternehmensbesteuerung (Kapital- und Personengesellschaften)
- Umwandlungen und Umstrukturierungen
- Unternehmenskäufe und -verkäufe (M&A)
- Internationales Steuerrecht
- Vermögens- und Unternehmensnachfolgen

Kontakt

JUHN KLEBULA
Kanzlei für Unternehmensteuerrecht
Im Zollhafen 24, 50678 Köln

Telefon +49 221 999 832 - 12

Telefax +49 221 999 832 - 20

E-Mail Christoph.Juhn@Juhn-Klebula.de

Internet www.Juhn-Klebula.de

Urheberrechte

Inhalt, Zusammenstellung und Struktur dieser Präsentation sind urheberrechtlich geschützt. Die Vervielfältigung und Verbreitung von Informationen und Daten (Text, Bild, Grafik und Animationsdateien) sind ohne unsere vorherige schriftliche Zustimmung untersagt. Dies gilt auch für die auszugsweise Vervielfältigung und Verbreitung.

Gewährleistungsausschluss

Bei der Erstellung dieser Präsentation ist die größtmögliche Sorgfalt verwendet worden, dennoch bleiben Änderungen, Irrtümer und Auslassungen vorbehalten. Die in dieser Präsentation getroffenen Aussagen basieren auf zivil- und steuerrechtlichen Einschätzungen zum Zeitpunkt der Erstellung der Präsentation. Eine individuelle zivil- und steuerrechtliche Beratung bezogen auf den Einzelfall kann durch die in dieser Präsentation abstrakte rechtliche Darstellung nicht ersetzt werden. Diese Präsentation gibt unsere Interpretation der Rechtsquellen unter Berücksichtigung veröffentlichter Rechtsprechung und Literatur wieder. Sie basiert auf dem Rechtsstand zum Zeitpunkt des Datums dieser Präsentation. Nachträgliche Änderungen der rechtlichen Rahmenbedingungen, der Auffassungen der Finanzverwaltungen oder der Rechtsprechung, auch mit rückwirkenden Auswirkungen, sind möglich. Es ist möglich, dass die Finanzverwaltung und die zuständigen Gerichte eine von unserer Auffassung abweichende Würdigung des Sachverhaltes vornehmen könnten. Eine Nachsorgepflicht, dass JUHN KLEBULA auf eventuell später eintretende rechtliche oder tatsächliche Veränderungen oder neue Erkenntnisse hinzuweisen hat, besteht nicht. Durch die Überlassung der Präsentation wird weder eine vertragliche Bindung noch eine sonstige Haftung gegenüber dem Empfänger oder Dritten begründet.