

**Hamburger Kreis für Sanierungs- und
Insolvenzsteuerrecht e.V.
Jahrestagung 3.5.2024**

**Die körperschaftsteuerliche Organschaft im
Insolvenzverfahren**

Dr. Sven-Christian Witt
Richter am Bundesfinanzhof

I. Einführung

- Grundvoraussetzungen der körperschaftsteuerlichen Organschaft
 - Finanzielle Eingliederung
 - Abschluss und Durchführung eines GAV mit Mindestvertragslaufzeit von fünf Jahren
- Rechtsfolge: Zurechnung des Einkommens der OG beim OT (teilweise Ausnahme vom Steuersubjektprinzip)
- Umsatzsteuerliche Organschaft
 - Voraussetzungen: Finanzielle, wirtschaftliche und organisatorische Eingliederung nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse
 - Rechtsfolge: Einheitsunternehmen

II. Leitgedanken des I. Senats des BFH

- Besondere Bedeutung des Wortlauts
- Verbindung zum Gesellschaftsrecht und spezifisch steuerliches Verständnis
- Begünstigender Ausnahmecharakter der Organschaft
(Ausnahme vom Steuersubjektprinzip, so dass Verrechnung von Gewinnen und Verlusten)
- Gesetzgeberisches Ziel, Manipulationen zu verhindern
(kein willkürliches „An- und Abschalten“ der Organschaft –
aber einmalige Rückkehr zum Grundprinzip der getrennten Besteuerung gegebenenfalls möglich;
konkrete/abstrakte Manipulationsgefahr?)
- Enge/“strenge“ statt weite Auslegung

III. BFH zu finanzieller Eingliederung

- BFH-Urteil v. 9.8.2023 – I R 50/20 zu qualifizierten Mehrheitserfordernissen in der Satzung
- Sachverhalt: Nach Satzung war generell (!) eine Mehrheit von 91% der Stimmrechte erforderlich
- BFH: Entscheidend ist, ob der OT seinen auf die OG bezogenen Geschäftsleitungswillen durchsetzen kann
- Offene Fragen:
 - Eingeschränkte qualifizierte Mehrheitserfordernisse
 - Übertragbarkeit der umsatzsteuerlichen Rechtsprechung bei Insolvenzen

IV. BFH zur „Durchführung“ des GAV

- Sachverhalt zum Urteil vom 2.11.2022 - I R 37/19:
 - Abschluss GAV und zunächst Gewinne der OG
 - Im 5. Jahr Verlust der OG, ohne dass der Verlustausgleichsanspruch ggü. dem OT in der Bilanz ausgewiesen wurde
 - Tatsächliche Zahlung des Verlustausgleichs mehr als 13 Monate nach Ende des Wirtschaftsjahrs
- Sachverhalt zum Urteil vom 2.11.2022 – I R 29/19:
 - Abschluss GAV ab 2005, doppelte Insolvenz OG/OT in 2009
 - Für Vorjahr (2008) nur vorläufiger Jahresabschluss der OG; endgültiger Jahresabschluss würde davon abweichen
 - Insolvenzverwalter beantragte rückwirkende Nichtanerkennung der Organschaft

1. Zweistufige Prüfung

- „Tatsächliche“ Durchführung des GAV, d.h. GAV muss „gelebt“ werden
- Erste Stufe:
Bilanzierung der zivilrechtlichen Ansprüche aus dem GAV
(deren Anerkennung muss objektiv erkennbar sein)
- Zweite Stufe:
Endgültige Erfüllung der aus dem GAV resultierenden Forderungen und VB durch Zahlung/Aufrechnung
- Folge der Nichtdurchführung während Mindestlaufzeit:
Nicht nur „Organschaftspause“ für einzelne Wirtschaftsjahre, sondern Nichtanerkennung der Organschaft
(Wortlaut: „während der gesamten Geltungsdauer“)

2. Ausweis in der Bilanz

- BFH I R 37/19
 - Nichtdurchführung mangels Ausweis in der Bilanz für das fünfte Jahr der Mindestlaufzeit
(kein Ersatz durch interne Schreiben oder Angaben in Steuererklärung)
 - Zeitlicher Bezug:
Nichtdurchführung betraf Ansprüche für das Jahr 2008 und damit die Mindestlaufzeit;
unerheblich, wann die erforderlichen Maßnahmen vorzunehmen waren
 - Keine Heilung, da dies nur für Korrektur fehlerhafter Bilanzansätze geregelt

3. Erfüllung der Ansprüche

- BFH I R 29/19:
 - Unerheblichkeit insolvenzrechtlicher Restriktionen:
Allein entscheidend, ob es tatsächlich zur Gewinnabführung bzw. Verlustausgleich kommt
 - Insolvenzverwalter kann über Nichtdurchführung des GAV für abgelaufenes Wirtschaftsjahr (hier 2008) entscheiden, sofern nur vorläufiger Jahresabschluss und dieser nicht den GoB entspricht
 - Keine Ausnahmeregelungen für zum Zeitpunkt der Insolvenz bereits abgelaufene Wirtschaftsjahre
(§ 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 Satz 2 und 3 KStG wirken nur für das laufende Wirtschaftsjahr, Satz 4 setzt wirksam festgestellten Jahresabschluss voraus)

3. Erfüllung der Ansprüche

- BFH I R 29/19:
 - Bei Unstimmigkeiten ist gegebenenfalls ein vorläufiger Jahresabschluss zu erstellen, um Durchführung des GAV (vorläufig) sicherzustellen
 - Erfüllung durch Verbuchung auf Verrechnungskonten grundsätzlich möglich (vgl. aber auch FG Köln v. 21.6.2022 – 10 K 1406/18, Rev. BFH I R 37/22 zu einem Ausnahmefall)

4. Offene Fragen

- Gesellschafts- und insolvenzrechtlichen Fragen, insbesondere Weitergeltung eines GAV bei Insolvenz?
- Zeitliche Vorgaben für die tatsächliche Erfüllung der Ansprüche aus dem GAV?
(vgl. auch FG Köln vom 21.6.2022 – 10 K 1406/18, Rev. BFH I R 37/22)
- Tatsächliche Durchführung des GAV bei Cash Pools?
- Geringfügige Unregelmäßigkeiten aus Gründen der Verhältnismäßigkeit unschädlich?