



Westfälischer Steuerkreis e.V.

Aktuelle steuerliche Problemfelder aus dem Bereich der Körperschaftsteuer

Dipl.-Finanzwirt, M.A. Taxation Marcel Oster

November 2025

Agenda

I. Beteiligung an anderen Körperschaften § 8b KStG

- a. mittelbare Veräußerungskosten anh. I R 7/25
- b. Nahestehen über eine natürliche Person und Zinsforderung als wirtschaftlich vergleichbare Rechtshandlung anh. I R 11/24
- c. Konfusionsgewinn/-verlust anh. I R 10/23

II. Verlustabzug bei Körperschaften §§ 8c und 8d KStG

- a. Kürzung eines Verlustrücktrags Urt. I R 1/23
- b. unterjähriger schädlicher Beteiligungserwerb im Organkreis anh. I R 11/25
- c. schädliche MU-Stellung bei gewstl. fortführungsgeb. Fehlbeträgen anh. I R 17/24

III. nachträgliche Erfassung einer Einlage im steuerlichen Einlagekonto § 27 KStG

- a. aufgrund offensichtlicher Unrichtigkeit § 129 Satz 1 AO Urt. VIII R 33/21
- b. im Rahmen einer Nennkapitalerhöhung und –herabsetzung Urt. VIII R 41/23

IV. ertragsteuerliche Organschaft §§ 14 ff. KStG

- a. tatsächliche Durchführung des Gewinnabführungsvertrags anh. I R 37/22
- b. atypisch stille Beteiligung an Vertragsparteien Urt. I R 17/21 u. 33/22

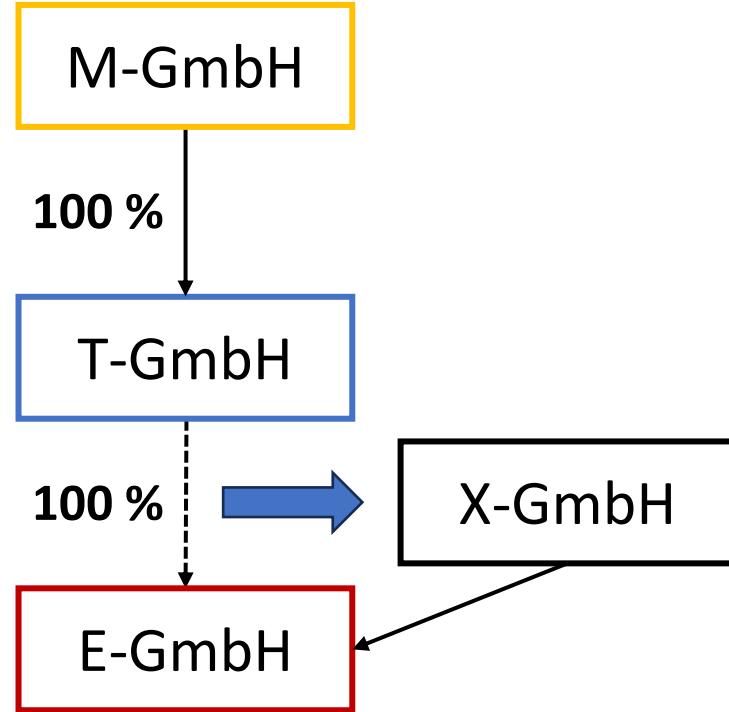


I.a mittelbare Veräußerungskosten

§ 8b Abs. 2 KStG, § 8 Abs. 3 Satz 3 KStG

- anhängiges Verfahren I R 7/25 -

Veräußerungskosten § 8b Abs. 2 Satz 2 KStG



Ermittlung des steuerfreien V-Gewinns gem. § 8b Abs. 2 Satz 2 KStG:

Veräußerungspreis (bzw. gemeiner Wert)

./. Buchwert der veräußerten Beteiligung

./. Veräußerungskosten

= außerbilanziell zu korrigierender steuerfreier V-Gewinn

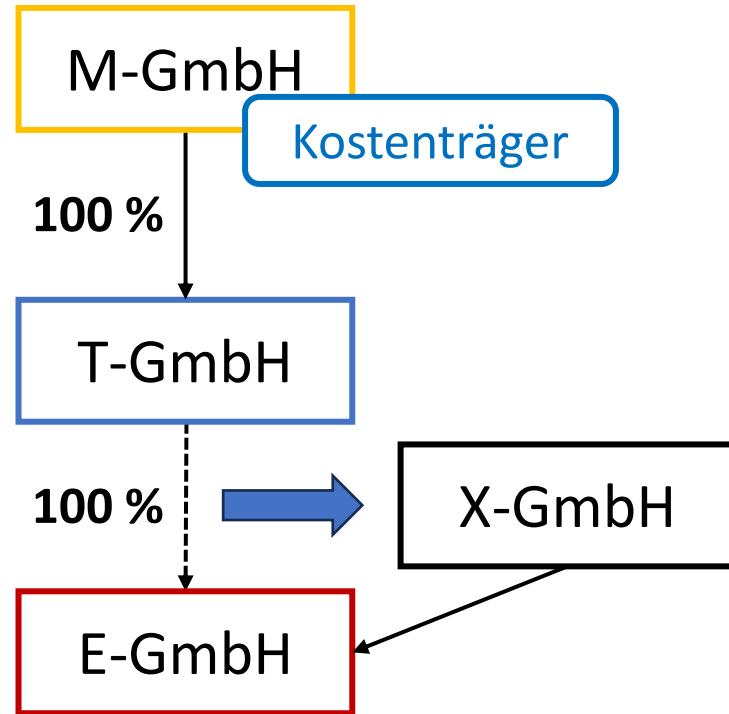


Veräußerungskosten faktisch nicht abzugsfähig

Definition:

- Gefestigte BFH-Rechtsprechung (Urteil v. 12.03.2014 - I R 45/13 - BStBl II 2014, 719 und v. 09.04.2014 - I R 52/12 - BStBl II 2014, 861)
- **Kosten die einen objektiven Veranlassungszusammenhang mit der Veräußerung aufweisen**
- Hierbei ist auf das "**auslösende Moment**" für die Entstehung der Aufwendungen und ihre **größere Nähe zur Veräußerung** als zum laufenden Gewinn abzustellen

mittelbare Veräußerungskosten § 8b Abs. 2 Satz 2 KStG



→ Soweit **Verbindlichkeit der T-GmbH** getilgt wird, unstrittig vE
(Minderung eines Passivpostens; = insgesamt einkommensneutral)

→ Soweit **eigene Verbindlichkeit** für Veräußerungskosten aufgenommen grds. Nutzungseinlage ≠ vE

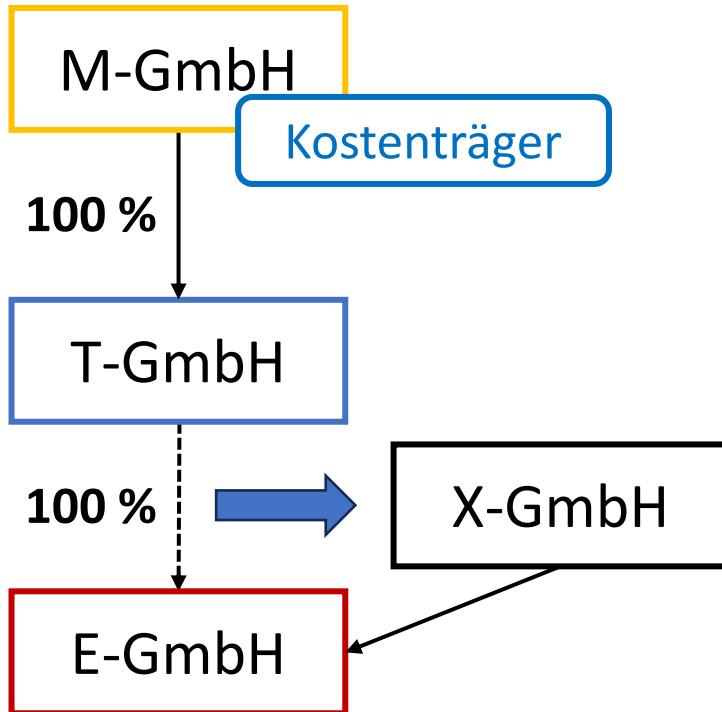
Aber zwei Argumentationsstränge die vE begründen könnten:

1. abgekürzter Vertragsweg

- **BFH-Urteile** v. 15.11.2005 Az. IX R 25/03, BStBl II 2006, 623, v. 15.01.2008 Az. IX R 45/07, BStBl II 2008, 572 und v. 28.09.2010 Az. IX R 42/09, BStBl II 2011, 271 zu § 23 EStG
- **Aufwendungen eines Dritten** im eigenen Namen für den StpfL können nach den Grundsätzen der Abkürzung des Vertragsweges **beim StpfL** (als Werbungskosten) abgezogen werden

→ **Geldzuwendung = vE**

mittelbare Veräußerungskosten § 8b Abs. 2 Satz 2 KStG



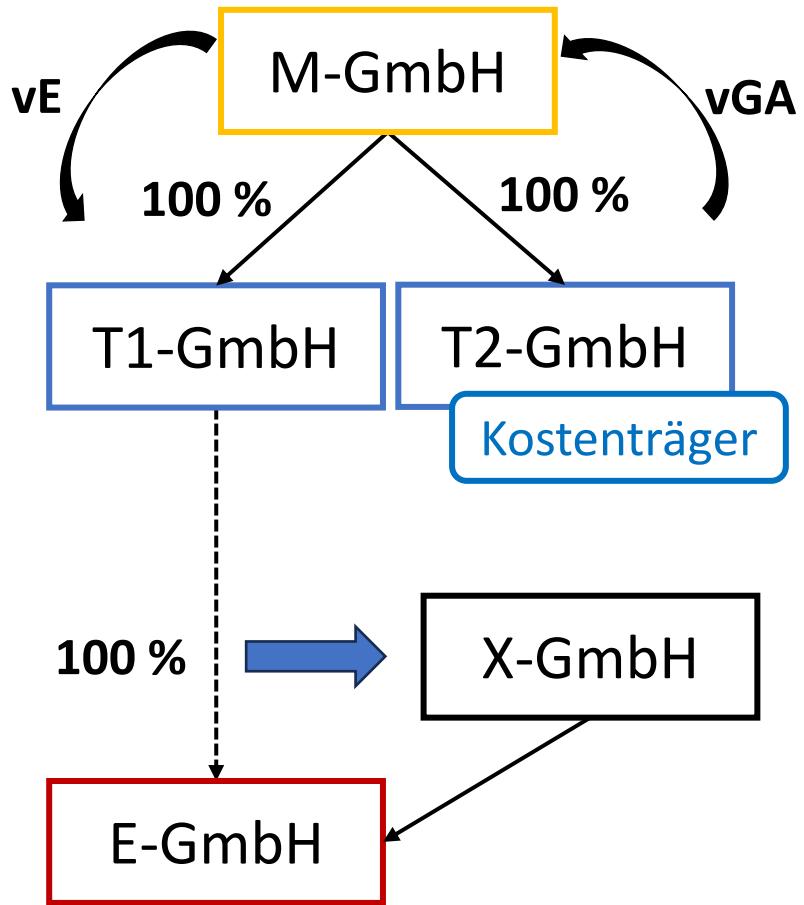
2. Geschäftsführung ohne Auftrag (§§ 677, 683 BGB)

- Setzt voraus, dass jemand (**Geschäftsführer**) ein Geschäft für einen anderen (Geschäftsherrn) besorgt, ohne dass dafür ein Auftrag oder eine sonstige Berechtigung gegeben ist
- Aufwandsersatzanspruch** für Kosten i.Z.m. Geschäftsbesorgung
→ **Nichtgeltendmachung** des Aufwandsersatzanspruchs entspricht konkludentem Verzicht = **vE**

Folgen der Annahme einer **vE** bei eigener Verbindlichkeit:

- M-GmbH** → innerbilanziell wird der **Aufwand** gegen den Beteiligungsbuchwert der T-GmbH **neutralisiert**
- T-GmbH** → innerbilanziell keine Auswirkung (Aufwand an Ertrag) und außerbilanziell ist der Ertrag der **vE** nach § 8 Abs. 3 Satz 3 KStG zu **korrigieren** und die **Veräußerungskosten** sind bei der Ermittlung des steuerfreien V-Gewinns **zu berücksichtigen**

mittelbare Veräußerungskosten § 8b Abs. 2 Satz 2 KStG



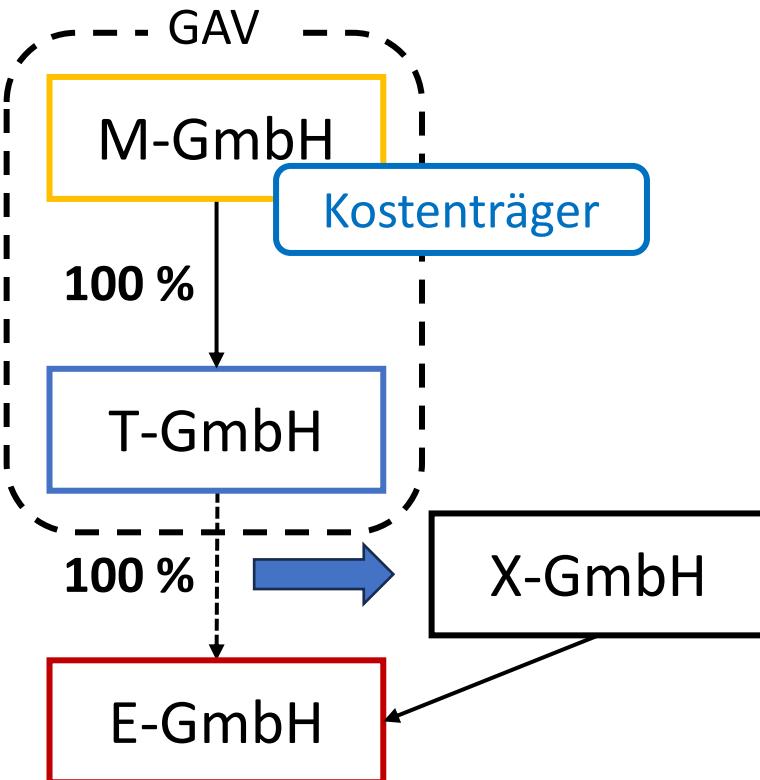
- Soweit **Verbindlichkeit der T1-GmbH** getilgt wird, unstrittig **vGA/vE im Dreieck**
- Soweit **eigene Verbindlichkeit für Veräußerungskosten** aufgenommen
 - weiterhin **unstreitig vGA** an M-GmbH
 - aber hinsichtlich **vE** der M-GmbH in die T1-GmbH vorstehende Diskussion zur Einlagefähigkeit

Folgen der vGA/vE im Dreieck bei eigener Verbindlichkeit

- T2-GmbH → außerbilanzielle Hinzurechnung gem. § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG
- M-GmbH → innerbilanziell wird Beteiligungsertrag als vE verbraucht (Bet. T2-GmbH an Bet. Ertrag); außerbilanziell § 8b KStG für vGA
- T1-GmbH → innerbilanziell Aufwand an Ertrag; außerbilanziell vE nach § 8 Abs. 3 Satz 3 KStG zu korrigieren und Berücksichtigung Veräußerungskosten bei Ermittlung des steuerfreien V-Gewinns

mittelbare Veräußerungskosten § 8b Abs. 2 Satz 2 KStG

FG Düsseldorf mit Urteil v. 26.02.2025 (6 K 1811/21):



- Brutto-Methode i.Sd § 15 Satz 1 Nr. 2 KStG führe nicht dazu, dass von M-GmbH getragene Kosten bei § 8b Abs. 2 Satz 2 KStG zu berücksichtigen sind ≠ wirtschaftliche Betrachtungsweise (stand-alone)
 - Kosten stellen **keine Gewinnminderung** i.S.d. **§ 8b Abs. 3 Satz 3 KStG** auf die Beteiligung an der T-GmbH dar
 - **abgekürzter Vertragsweg** sei **nicht** auf Körperschaften **zu übertragen**, da die einhergehende doppelte Fiktion nicht zulässig sei und eigenständige Korrekturvorschriften vorhanden seien
 - Fraglich, ob überhaupt ein für GoA notwendiges (Auch-)Fremdgeschäfts vorliegt
 - **Aufwandsersatzanspruch entstehe losgelöst** hiervon **bei GoA nicht**, wenn von vornherein beabsichtigt sei, sich die Kosten nicht erstatten zu lassen (§ 685 BGB)
- **Revisionsverfahren** beim BFH unter **I R 7/25**



I.b Nahestehen über eine natürliche Person und Zinsforderung als wirtschaftlich vergleichbare Rechtshandlung

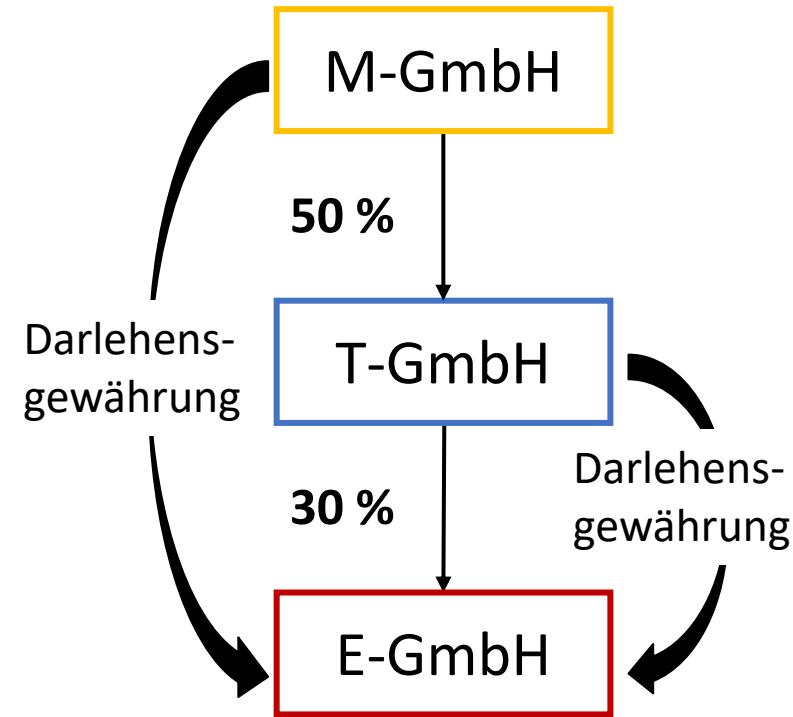
§ 8b Abs. 3 Satz 4 ff. KStG

- anhängiges BFH Verfahren I R 11/24 -

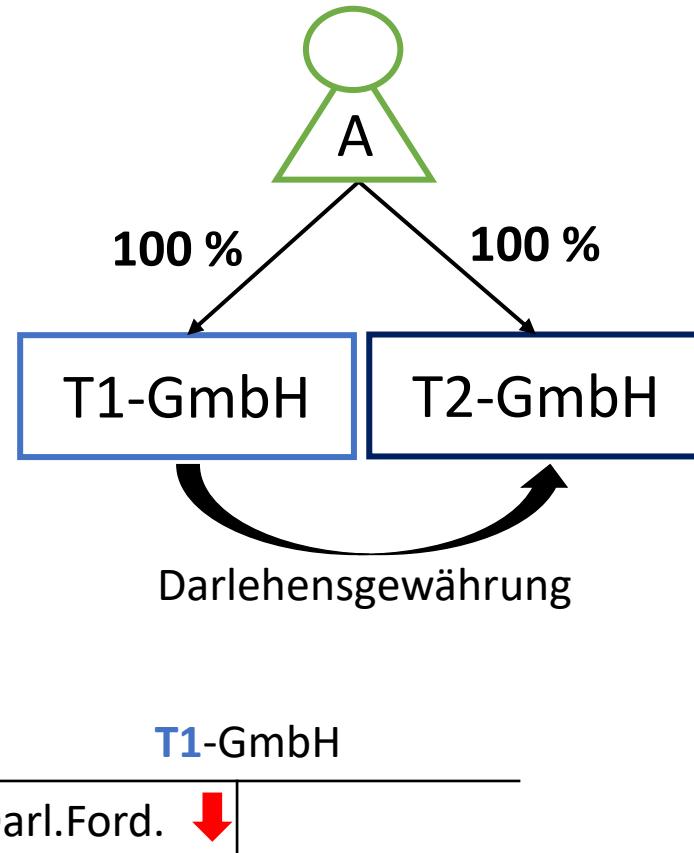
Gewinnminderung i.S.d. § 8b Abs. 3 Satz 4 ff. KStG

Gewinnminderung i.Z.m. mit Darlehensforderungen

- **Satz 4:** Zu den Gewinnminderungen i.S.d. § 8b Abs. 3 Satz 3 KStG, die außerbilanziell zu korrigieren sind, gehören auch solche...
 - i.Z.m. einer Darlehensforderung, wenn
 - das Darlehen von **einem Gesellschafter** gewährt wird,
 - der zu **mehr als 25 %** unmittelbar oder mittelbar (qualifizierter Gesellschafter)
 - an der darlehensnehmenden Gesellschaft **beteiligt ist oder war**
 - **Satz 5:** Das gleiche gilt auch dann, wenn das Darlehen
 - von einer dem qualifizierten Gesellschafter
 - i.S.d. § 1 Abs. 2 AStG **nahestehenden Person**
(Beteiligungsverhältnis von **min. 25 %**) gewährt wird
- Gewinnminderung i.Z.m. Darlehensforderung der
- **T-GmbH** = § 8b Abs. 3 Satz 4 KStG, da qualifizierte Gesellschafterin
 - **M-GmbH** = § 8b Abs. 3 Satz 5 KStG, da nahestehende Person



§ 8b Abs. 3 Satz 5 KStG – Nahestehende Person

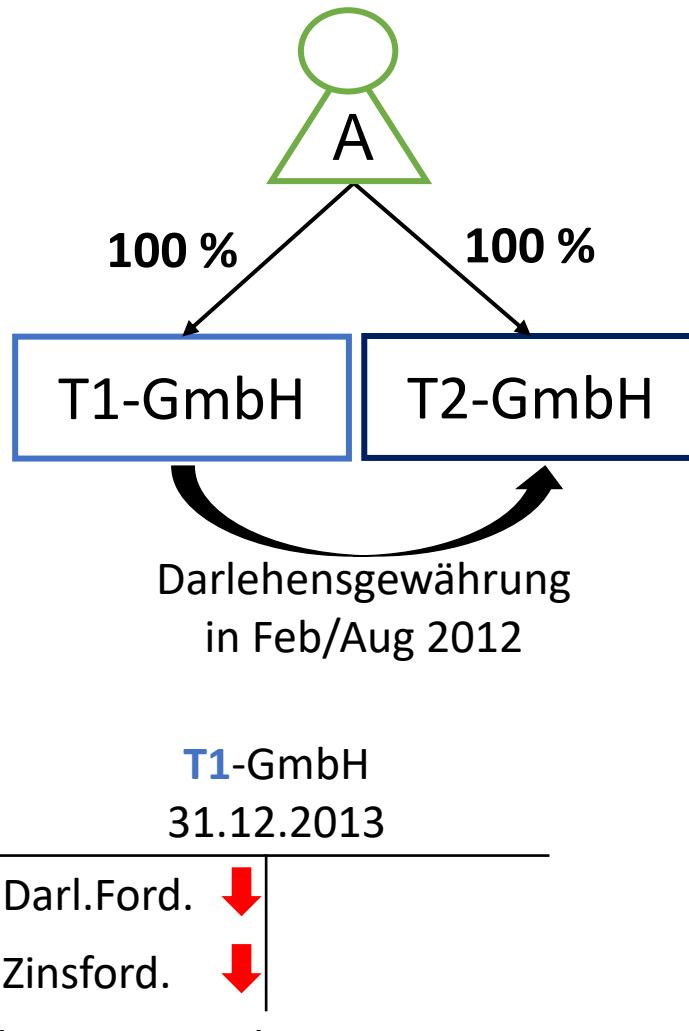


- T1-GmbH ist kein qualifizierter Gesellschafter i.S.d. § 8b Abs. 3 Satz 4 KStG
- Aber nahestehende Person ($\geq 25\%$) gegenüber natürlicher Person A als qualifizierter Gesellschafter

Eröffnet auch ein Nahestehen zu einer natürlichen Person als qualifizierter Gesellschafter den Anwendungsbereich?

- natürliche Person \neq Körperschaftsteuersubjekt
- entscheidend jedoch die außerbilanziell hinzuzurechnende Gewinnminderung
- Hinzurechnung erfolgt bei T1-GmbH
- Nahestehen zu A als qualifizierter Gesellschafter nicht hinderlich für Anwendung von § 8b Abs. 3 Satz 5 KStG
- so auch FG Berlin-Brandenburg Urteil v. 16.04.2024, 8 K 8073/22 (Rev. I R 11/24)

§ 8b Abs. 3 Satz 8 KStG – Zinsforderung



§ 8b Abs. 3 Satz 8 KStG:

„Die Sätze 4 bis 7 gelten entsprechend für Forderungen aus Rechtshandlungen, die einer Darlehensgewährung wirtschaftlich vergleichbar sind.“

FG Berlin-Brandenburg Urteil v. 16.04.2024 – 8 K 8073/22 (Rev. I R 11/24):

- wirtschaftlich vergleichbare Rechtshandlung, wenn
 - Forderung über einen längeren Zeitraum nicht erfüllt und daher wirtschaftlich als Darlehen einzustufen und
 - als Dauerrechtsverhältnis ausgestaltet und deswegen gewisse Mindestlaufzeit

→ **valutierte Schuldzinsen keine wirtschaftlich vergleichbare Rechtshandlung**

- dienen nicht der Finanzierung der darlehensnehmenden Kapitalgesellschaft
- keine Gefahr der Umgehung des anteilsbezogenen Abzugsverbots nach § 8b Abs. 3 Satz 3 KStG

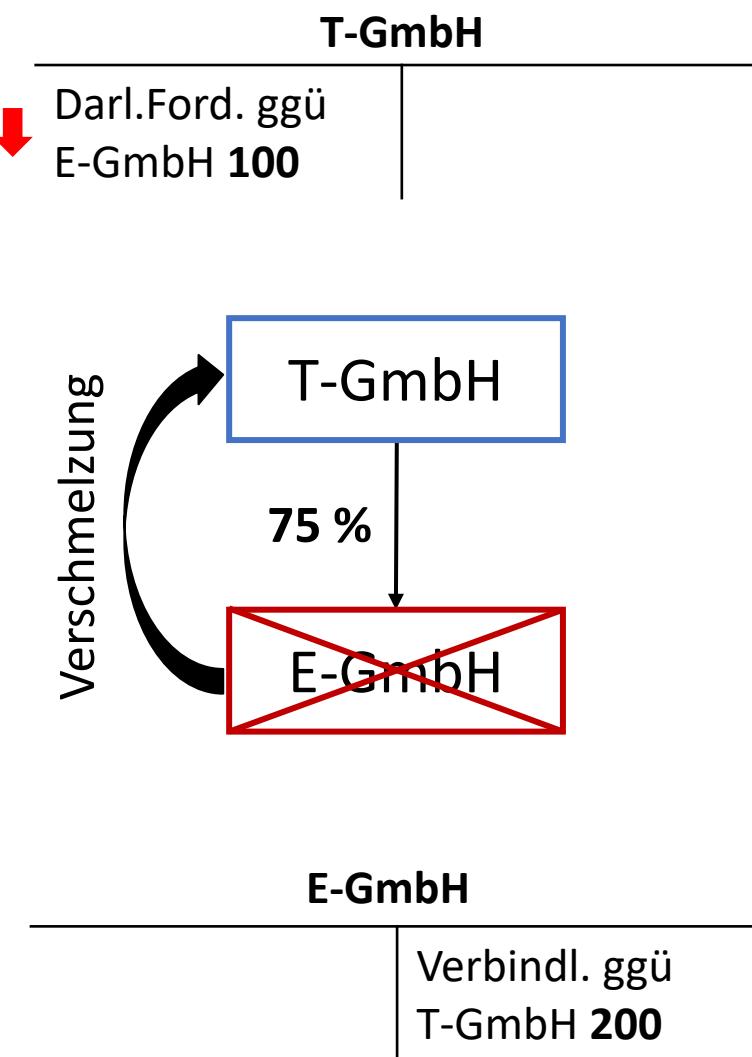


I.c Konfusionsgewinn/-verlust

§ 8b Abs. 3 Satz 4 und Satz 9 KStG

- anhängiges BFH Verfahren I R 10/23 -

§ 8b Abs. 3 Satz 9 KStG – Konfusionsgewinn



*„Konfusion im rechtlichen Sinne bedeutet das Erlöschen einer Forderung durch das Zusammentreffen von **Gläubiger und Schuldner in einer Person.**“*

TW-Abschreibung der T-GmbH auf Darlehensforderung unterlag § 8b Abs. 3 Satz 4 KStG, somit **einkommensneutral**

→ Verschmelzung E-GmbH auf T-GmbH führt zur Konfusion (auch Übernahmefolgegewinn)

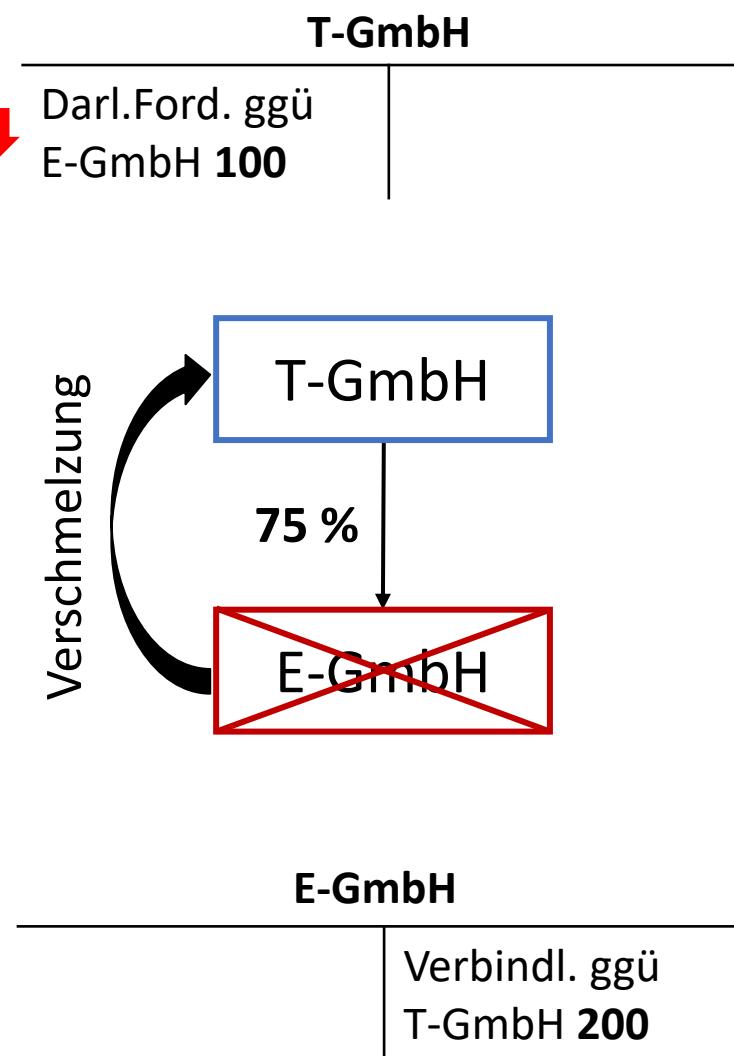
→ **Buchung** bei T-GmbH nach Vermögensübernahme:

Verbindl.	200	an	Ford.	100
			s.b.E.	100

Erfährt die Forderung der T-GmbH **durch die Konfusion** wieder vollständige **Werthaltigkeit?**

- **Nein!** Lediglich der tatsächliche Wegfall der voraussichtlich dauernden Wertminderung würde dies begründen

§ 8b Abs. 3 Satz 9 KStG – Konfusionsgewinn



§ 8b Abs. 3 Satz 9 KStG:

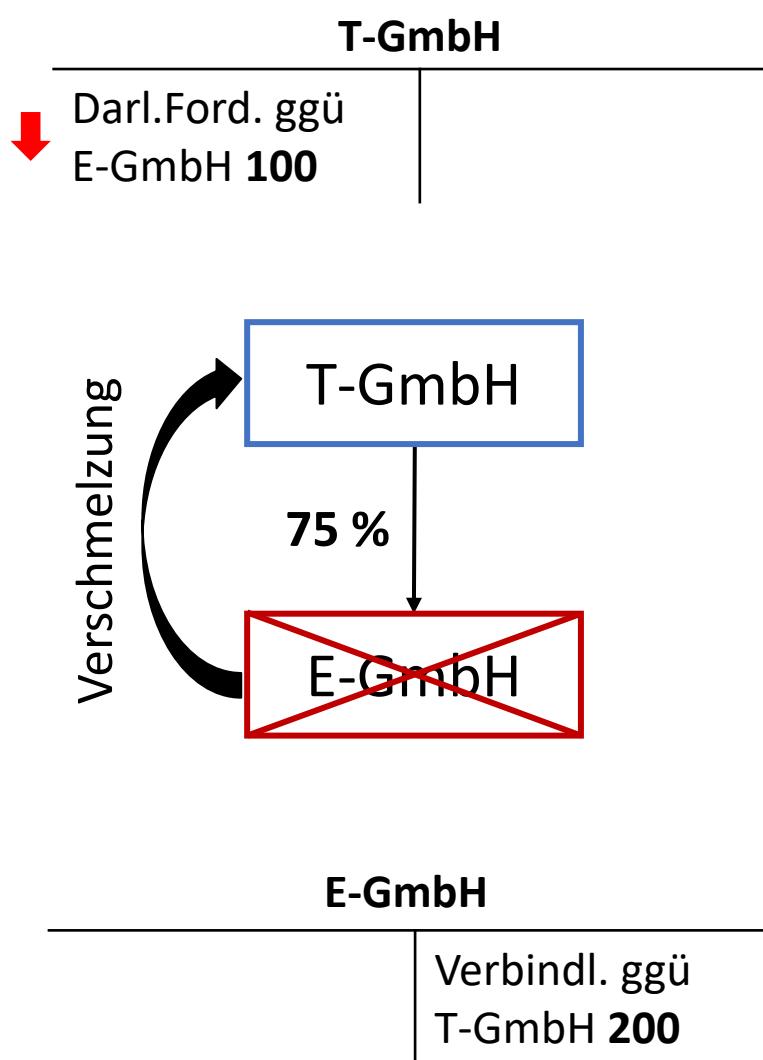
„Gewinne aus dem **Ansatz** einer Darlehensforderung mit dem nach § 6 Abs. 1 Nr. 2 Satz 3 EStG maßgeblichen **Wert** bleiben bei der Ermittlung des Einkommens außer Ansatz, **soweit** auf die vorangegangene TW-Abschreibung **Satz 3 angewendet worden ist.**“

Kommt es bei einem **Konfusionsgewinn** zur **Anwendung des § 8b Abs. 3 Satz 9 KStG?**

- **Nein!** Weder unmittelbare noch mittelbare Anwendung gegeben
 - nicht unmittelbar, da Wortlaut lediglich von einer TW-Zuschreibung ausgeht
 - nicht mittelbar, da kein wirtschaftlich vergleichbarer Sachverhalt vorliegt (vergleichbar mit Darlehensverzicht)

⚠ So auch Schleswig-Holsteinisches FG v. 24.01.2023 (1 K 82/20) – Rev. I R 10/23

Exkurs: Übernahmefolgegewinn § 6 UmwStG



§ 6 Abs. 1 UmwStG:

„Erhöht sich der **Gewinn** [...] dadurch, dass der Vermögensübergang zum **Erlöschen von Forderungen und Verbindlichkeiten** [...] führt, so darf [...] insoweit eine den steuerlichen **Gewinn mindernde Rücklage** bilden. Die Rücklage ist in den auf ihre Bildung folgenden **drei Wj** mit min je einem Drittel gewinnerhöhend **aufzulösen**.“



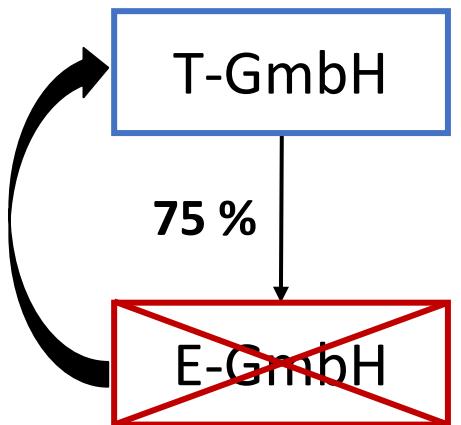
! Besonderheit bei Umwandlung von Körperschaften

§ 12 Abs. 4 Satz 2 UmwStG:

→ nur möglich, soweit **übernehmende** Körperschaft an **übertragender** Körperschaft **beteilt** ist

! Beachte Missbrauchsverhinderung: **§ 6 Abs. 3 UmwStG**

§ 8b Abs. 3 Satz 4 KStG - Konfusionsverlust

T-GmbH	
Darl.Ford. ggü	
E-GmbH 200	
	
E-GmbH	
Verbindl. ggü	
T-GmbH 195	↓

→Buchung bei T-GmbH nach Übernahme:

Verbindl.	195	an	Ford.	200
s.b.A.	5			

Stellt ein Konfusionsverlust eine Gewinnminderung iSd § 8b Abs. 3 Satz 4 KStG dar?

- + innerbilanzieller Aufwand resultiert aus der Ausbuchung einer Darlehensforderung
- + weite Auslegung des Begriffs Gewinnminderung, da keine wortlauttechnische Einschränkung (s. BFH v. 24.04.2024, I R 11/23 und I R 41/20 zu Währungskursverlusten)
- + Verhinderung Verlustübertragung (im Einklang mit § 12 Abs. 3 iVm. § 4 Abs. 2 Satz 2 UmwStG)
- Ursächlich nicht das Darlehensverhältnis, sondern die Konfusion
- parallele Behandlung von Gewinnen und Verlusten (s. BFH v. 10.04.2019, I R 20/16 zu Währungskurssicherungsgeschäften)

⚠ Abzinsung mangels Verzinsung
§ 6 Abs. 1 Nr. 3 EStG a.F.



II.a Kürzung eines Verlustrücktrags

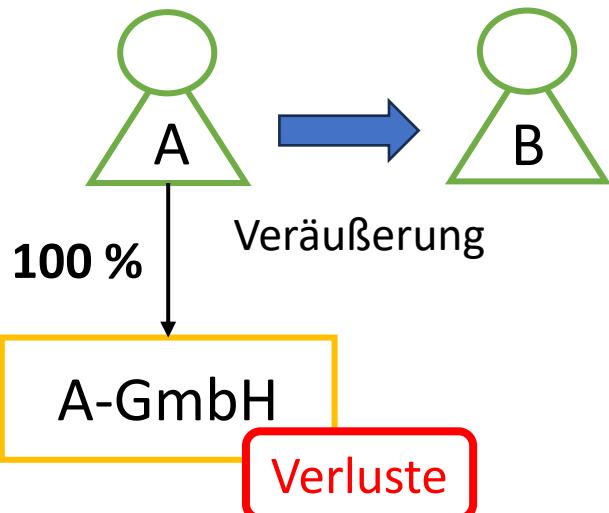
§ 8c Abs. 1 Satz 1, § 10d Abs. 1 EStG

- BFH-Urteil v. 16.07.2025 I R 1/23 -

Umfang der Verlustkürzung nach § 8c KStG

§ 8c Abs. 1 Satz 1 KStG:

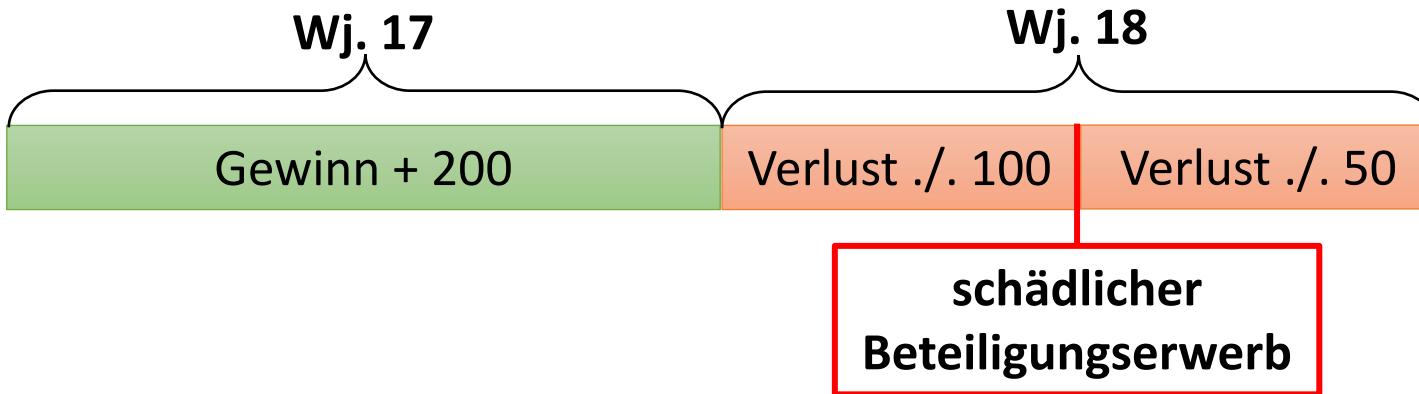
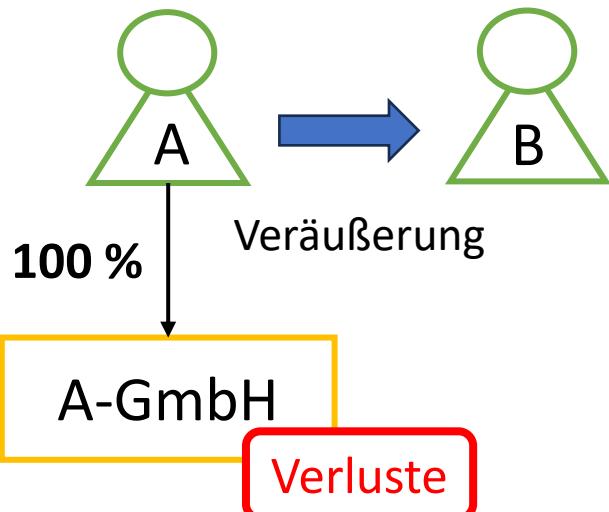
¹Werden innerhalb von fünf Jahren mittelbar oder unmittelbar mehr als 50 Prozent [...] einer Körperschaft an einen Erwerber oder diesem nahe stehende Personen übertragen [...] (schädlicher Beteiligungserwerb), sind bis zum schädlichen Beteiligungserwerb nicht ausgeglichene oder abgezogene negative Einkünfte (nicht genutzte Verluste) vollständig nicht mehr abziehbar.“



Lt. BMF Schreiben v. 28.11.2017 (BStBl I 2017, S. 1645 Rn. 2) sind von der Kürzung betroffen:

- laufende (unterjährige) Verluste
- festgestellte Verlustvorträge
- Verlustrückträge ! **BFH Revision I R 1/23**
- Verluste i.S.d. §§ 2a, 15b, 15 Abs. 4 EStG
- Zinsvortrag nach § 4h Abs.1 Satz 5 EStG (§ 8a Abs. 1 Satz 3 KStG)
- verrechenbare Verluste i.S.d. § 15a EStG ! **BFH-Urteil v. 24.04.2024 (IV R 27/21, nv)**

BFH-Urteil vom 16.07.2025 (I R 1/23, nv):



Finanzverwaltung (BMF-Schreiben vom 28.11.2017 BStBl I 2017, S. 1645 Rn. 31):

→ keine „Rettung“ des Verlusts von ./.- 100 bis zum schädlichen Beteiligungserwerb durch Verlustrücktrag

- Verlust von ./.- 100 wird bereits zum Zeitpunkt des schädlichen Beteiligungserwerbs gekürzt
- Verlustrücktrag erfolgt nach den „Spielregeln“ des § 10d EStG zum Ende des VAZ und somit ohne den bereits gekürzten Verlust bis zum schädlichen Beteiligungserwerb

§ 8c Abs. 1 Satz 1 KStG - Verlustrücktrag

Auffassung des BFH → „Rettung“ durch Verlustrücktrag möglich

- Normtelos = Abgrenzung des wirtschaftlichen Engagement vor und nach dem schädlichen Beteiligungserwerb
- Einklang mit BFH Urteil v. 30.11.2011 (I R 14/11, BStBl II 2012, S. 360)
→ Verrechnung Gewinn bis zum schädlichen Beteiligungserwerb mit Verlustvortrag noch möglich



- Verweis auf FG Münster v. 21.07.2016 (Az.: 9 K 2794/15, rkr.) zu § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG a.F. (anteiliger Verlustuntergang)
- Verlust bis zum schädlichen Beteiligungserwerb sei der Regelungs- systematik des § 10d Abs. 1 EStG zugänglich

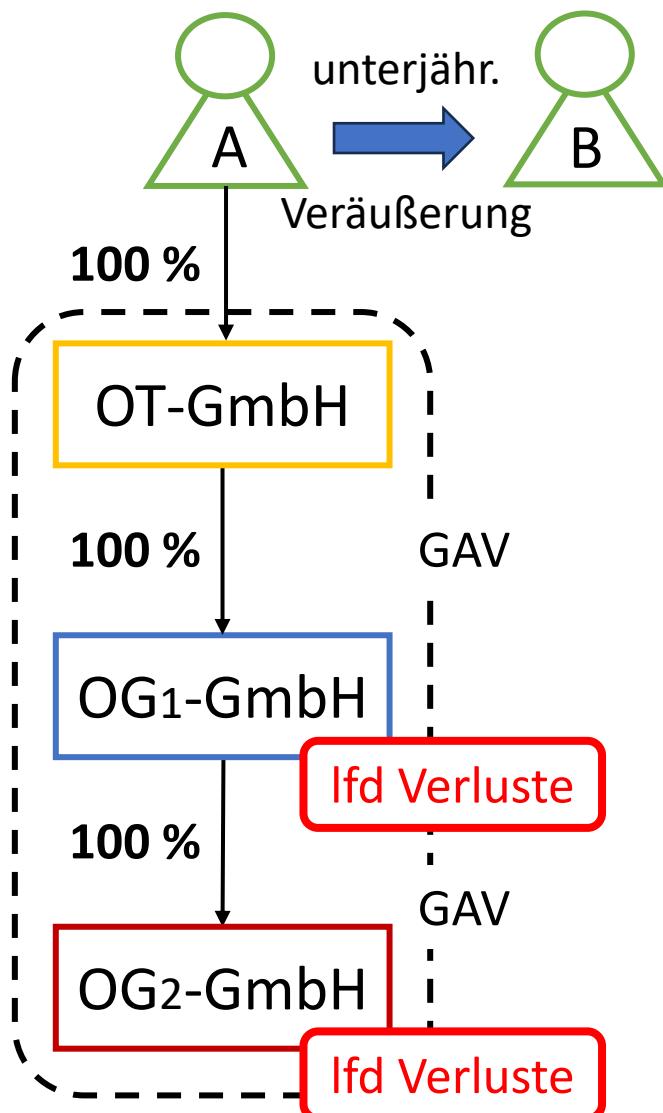


II.b unterjähriger schädlicher Beteiligungserwerb im Organkreis

§ 8c Abs. 1 Satz 1, § 8d Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 KStG, § 10a Satz 10 GewStG

- anhängiges BFH Verfahren I R 17/24 -

unterjähriger schädl. Beteiligungserwerb im Organkreis



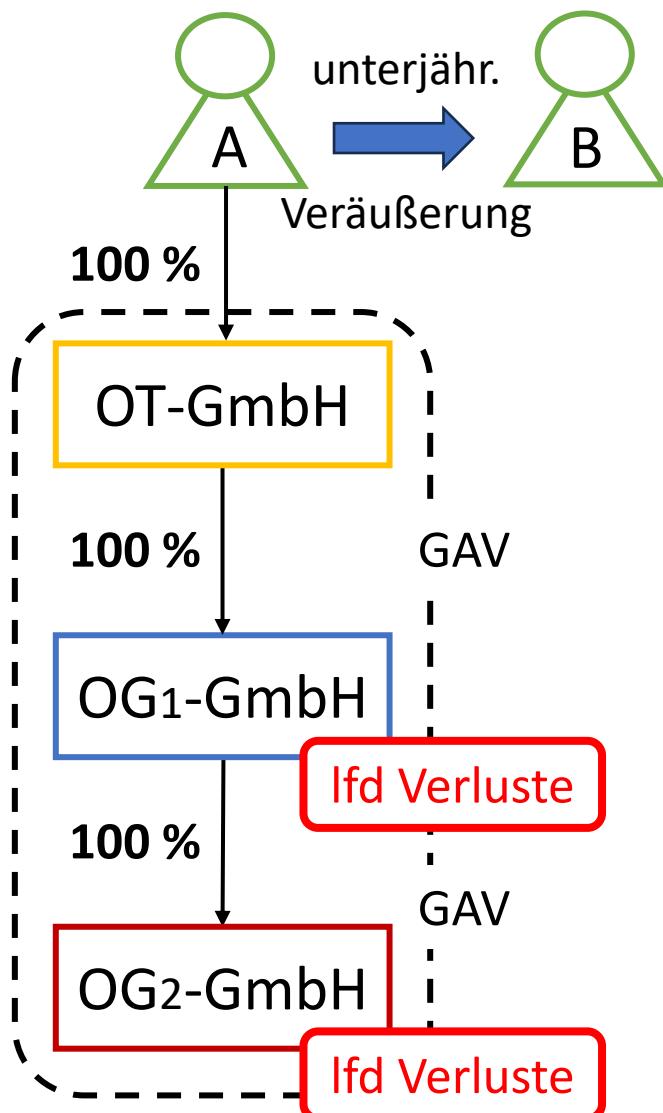
Begehren des Klägers:

- Verlustkürzung erst nach Einkommenszurechnung bei **OT**-GmbH (→ „Nutzung“ der laufenden Verluste)
- ersatzweise Antrag nach § 8d KStG für **OG2**-GmbH und **OG1**-GmbH

Finanzverwaltung (BMF-Schreiben vom 28.11.2017, BStBl I 2017, S. 1645):

- § 8c KStG auf Ebene der Organgesellschaft und auf Ebene des Organträgers getrennt anzuwenden (Rn. 37)
- bei unterjährigem schädlichen Beteiligungserwerb erfolgt Kürzung nach § 8c KStG jeweils vor Einkommenszurechnung (Rn. 37)
- lediglich bei schädlichem Beteiligungserwerb zum Ende des Wj. erfolgt (ausnahmsweise) die Kürzung nach der Einkommenszurechnung (Rn. 32)
- **OG1**-GmbH aufgrund der (Zwischen-)Organträgerstellung nicht im Anwendungsbereich des § 8d KStG

unterjähriger schädl. Beteiligungserwerb im Organkreis



Entscheidung des FG Düsseldorf v. 09.12.2024 (Az. 6 K 1772/20):

- zeitanteiliger laufender Verlust von **OG2-GmbH** und **OG1-GmbH** bis zum unterjährigen schädlichen Beteiligungserwerb vom Gesamtbetrag der Einkünfte der **OT-GmbH** abziehbar
- Regelungszweck und Umstand, dass das Gesetz systemwidrig eine Ausnahme vom objektiven Nettoprinzip normiert, zu berücksichtigen
- § 10a Satz 10 GewStG i.V.m. § 8c KStG:
„¹⁰Auf die Fehlbeträge ist § 8c KStG entsprechend anzuwenden; [...].“
 → nur auf vortragsfähige Fehlbeträge und nicht auf unterjährige laufende (Gewerbe-)Verluste entsprechend anwendbar
- § 8d Abs. 1 Satz 2 Nr. 2, Abs. 2 Satz 2 Nr. 5 KStG umfasst ebenfalls einen Organträger, der zugleich Organgesellschaft ist (Zwischen-Organträger) = schädlich



Revision beim BFH unter I R 11/25 anhängig

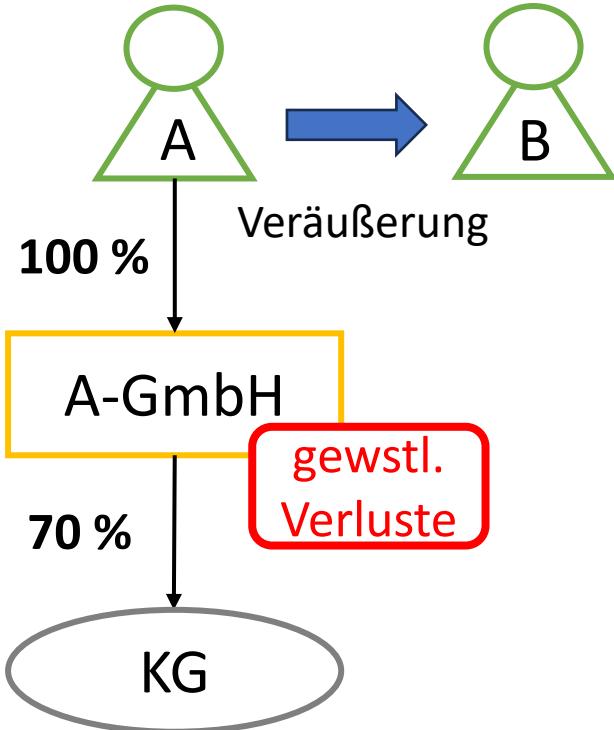


II.c schädliche MU-Stellung bei gewstl fortführungsgeb. Fehlbeträgen

§ 10a Satz 11 und 12 GewStG, § 8d Abs. 1 Satz 2 Nr. 2, Abs. 2 Satz 2 Nr. 4 KStG

- anhängiges BFH Verfahren I R 17/24 -

Entsprechenden Anwendung des § 8d KStG



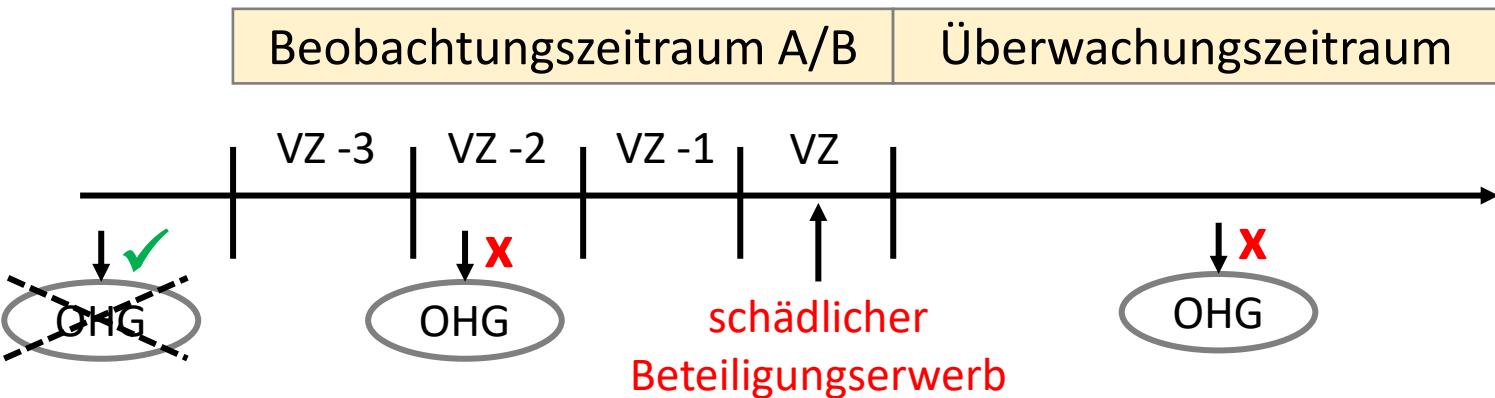
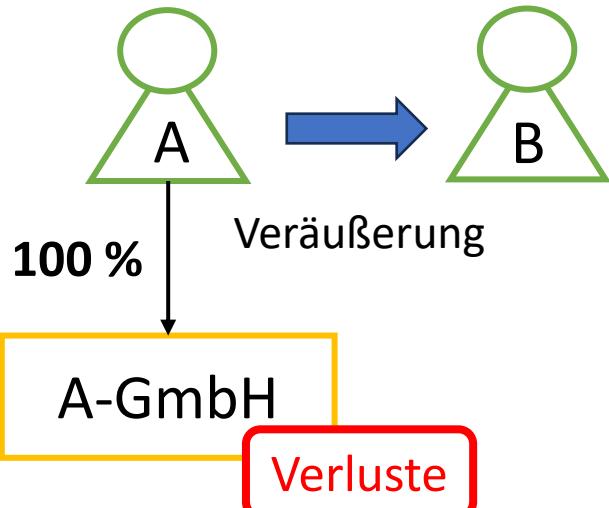
§ 10a Satz 11 und 12 GewStG:

„¹¹Auf die Fehlbeträge ist § 8d KStG **entsprechend** anzuwenden, wenn ein fortführungsgebundener Verlustvortrag nach § 8d KStG **gesondert festgestellt worden** ist. ¹²Unterbleibt eine **Feststellung** nach § 8d Absatz 1 Satz 8 KStG, weil keine nicht genutzten Verluste nach § 8c Absatz 1 Satz 1 KStG vorliegen, ist **auf Antrag** auf die Fehlbeträge § 8d KStG **entsprechend anzuwenden**; [...]“

- auch gewerbesteuerliche Fehlbeträge können unter den Voraussetzungen des § 8d KStG fortführungsgebunden festgestellt werden
- losgelöst davon, ob körperschaftsteuerlich ein Antrag nach § 8d KStG gestellt wurde (isolierte Antragsstellung für gewerbesteuerliche Fehlbeträge möglich)

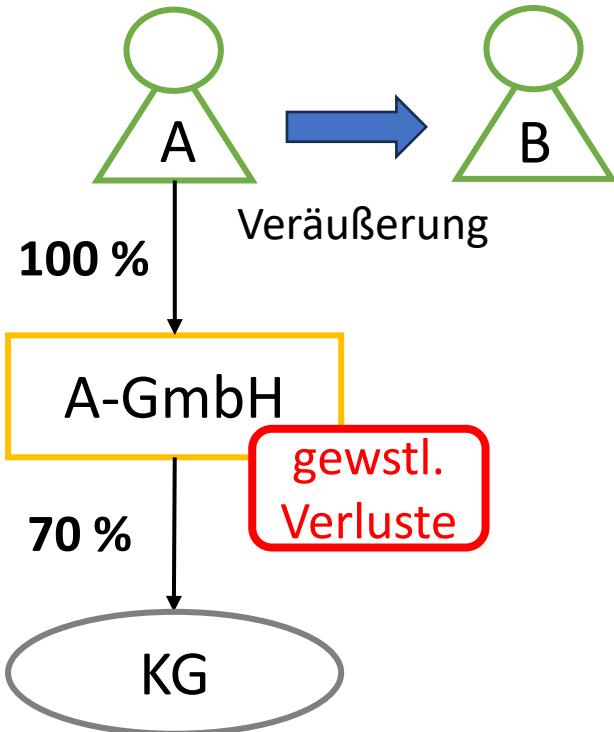
Stellt in diesem Sinne eine **Mitunternehmerstellung** ebenfalls ein **schädliches Ereignis** im Beobachtungszeitraum A/B bzw. Überwachungszeitraum für gewerbesteuerliche fortführungsgebundene Fehlbeträge dar?

schädliche Mitunternehmerstellung



- Beteiligung an Mitunternehmerschaft gilt **gedanklich als weiterer Geschäftsbetrieb** und ist somit für Anwendung des § 8d KStG schädlich
- Liegt unabhängig von Höhe der Beteiligung und wirt. Bedeutung vor bei:
- originärer, gewerblich infizierter oder geprägter Mitunternehmerschaft
 - atypisch stiller Beteiligung
- Liegt grds. nicht vor bei:
- typisch stiller Beteiligungen
 - vermögensverwaltende Personengesellschaft (Ausnahme: solch eine qualitative Bedeutung, dass ein eigen- und selbstständiger Geschäftsbetrieb vorliegt)

Besonderheit bei gewerbesteuerlichen Fehlbetrag



Auffassung Finanzverwaltung:

- eindeutiger Gesetzeswortlaut des § 8d KStG
- Anwendung des § 8d KStG bei der GewSt im Gleichklang mit der Anwendung bei KSt
- Verweis auf BMF Schreiben v. 18.03.2021 (BStBl I 2021 S. 363 Rn. 47) und gleichlautender Erlass der obersten Finanzbehörden der Länder v. 19.03.2021 (BStBl. I 2021 S. 359)

Entscheidung FG Düsseldorf v. 07.03.2024 (Az. 9 K 382/23):

- Aufgrund „entsprechender“ Anwendung könne gegenüber KSt abweichende Anwendung gerechtfertigt sein → teleologische Reduzierung
- Mitunternehmerschaft sei für GewSt eigenständiges Steuersubjekt, somit keine Möglichkeit Gewerbeertrag/-verlust auf Ebene der Körperschaft in die Verrechnung zu bringen → kein Missbrauch



Revision beim BFH unter I R 17/24 anhängig

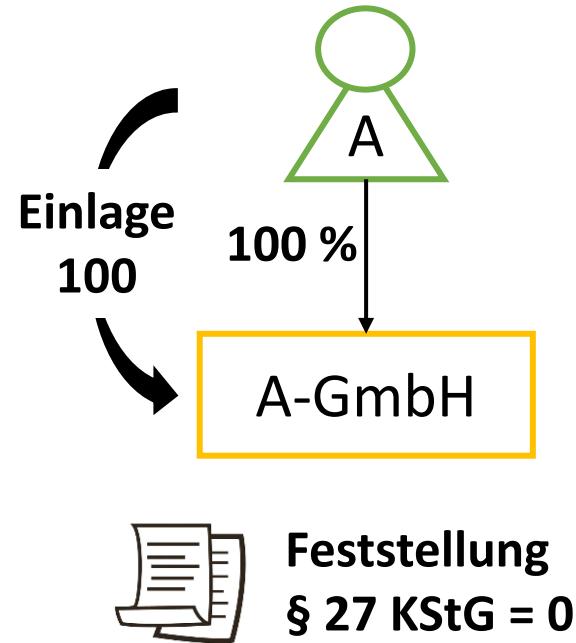


III.a nachträgliche Erfassung einer Einlage im steuerlichen Einlagekonto aufgrund offensichtlicher Unrichtigkeit

§ 27 KStG , § 129 Satz 1 AO

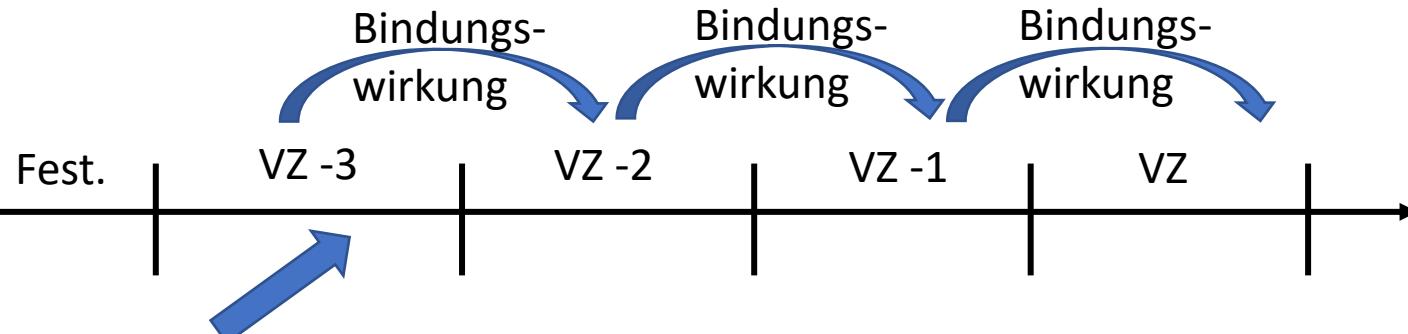
- BFH Urteil v. 22.10.2024 VIII R 33/21 -

offenbare Unrichtigkeit gem. § 129 AO



BFH Urteile v. 08.12.2021 (I R 47/18) und 22.10.2024 (VIII R 33/21):

- Einzelfallprüfung einer offensären Unrichtigkeit gem. § 129 Satz 1 AO
- insbesondere, wenn die „Nichterfassung“ offensichtlich unzutreffend und für unvoreingenommen Dritten klar erkennbar ist (Zugang-KapRL aber keine Eintragung in der Erklärung)
- ausgeschlossen bei Sachverhalts- oder Rechtsirrtum, sowie bei Unklarheiten der Bewertung
- sofern einschlägig, Verjährung unerheblich wg. Grundlagen-Folge-Bescheidwirkung (§ 181 Abs. 5 AO) der Feststellung i.S.d. § 27 KStG



Änderung Feststellung aufgrund § 129 AO



III.b nachträgliche Erfassung einer Einlage im steuerlichen Einlagekonto im Rahmen einer Nennkapitalerhöhung und –herabsetzung

§§ 27, 28 KStG

- BFH Urteil v. 25.02.2025 VIII R 41/23 -

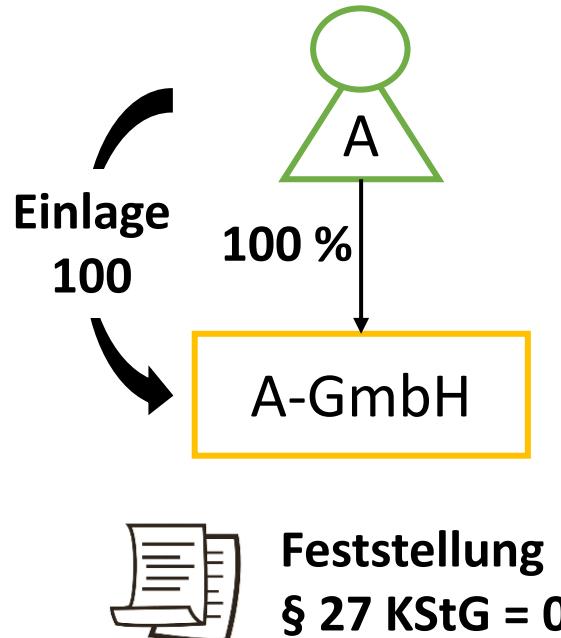
Nennkapitalerhöhung/-herabsetzung § 28 KStG

Keine Möglichkeit der nachträglichen Erfassung einer Einlage, sofern § 129 Satz 1 AO nicht einschlägig?

- BFH Urteil v. 25.02.2025 (VIII R 41/23, nv) hinsichtlich der Bildung eines Sonderausweises i.S.d. § 28 KStG
- wortlautgetreue Auslegung des § 28 Abs. 1 Satz 3 KStG

³*Enthält das Nennkapital auch Beträge, die ihm durch Umwandlung von sonstigen Rücklagen mit Ausnahme von aus Einlagen der Anteilseigner stammenden Beträgen zugeführt worden sind, so sind diese Teile des Nennkapitals getrennt auszuweisen und gesondert festzustellen (Sonderausweis).“*

- setze nicht voraus, dass Einlage im stl Einlagekonto erfasst ist



⚠ Nennkapitalerhöhung mit unmittelbar anschließender Herabsetzung würde somit nachträgliche Erfassung ermöglichen

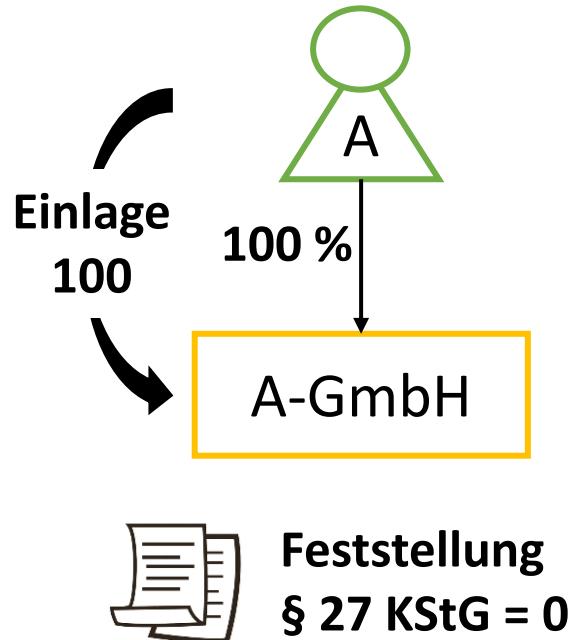
§ 28 Abs. 2 Satz 1 KStG

¹*Im Fall der Herabsetzung des Nennkapitals [...] zunächst der Sonderausweis [...] gemindert; ein übersteigender Betrag ist dem steuerlichen Einlagekonto gutzuschreiben[...].“*

Nennkapitalerhöhung/-herabsetzung § 28 KStG

Folgefragen aus dem Urteil des BFH v. 25.02.2025 (VIII R 41/23):

- Reihenfolgeproblematik, wenn sowohl Einlagen, die im stl Einlagekonto erfasst sind, als auch Einlagen, die nicht im stl Einlagekonto erfasst wurden, vorhanden sind
→§ 28 Abs. 1 Satz 1 KStG:
*„Wird das Nennkapital durch Umwandlung von Rücklagen erhöht, so gilt der positive Bestand des **steuerlichen Einlagekontos** als vor den sonstigen Rücklagen umgewandelt.“*
- Auswirkungen bei Nennkapitalerhöhungen im Rahmen der Umwandlung von Kapitalgesellschaften **§ 29 Abs. 4 KStG**
→§ 29 Abs. 4 KStG
*„Nach Anwendung der Absätze 2 und 3 ist für die Anpassung des Nennkapitals der umwandlungsbeteiligten Kapitalgesellschaften **§ 28 Abs. 1 und 3 anzuwenden**“*
- Auswirkungen auf **Veräußerung eigener Anteilen** (vgl. BMF Schreiben v. 27.11.2013 BStBl I 2013, S. 166 Rn. 13)
→Veräußerung eigener Anteiligen gilt als Nennkapitalerhöhung





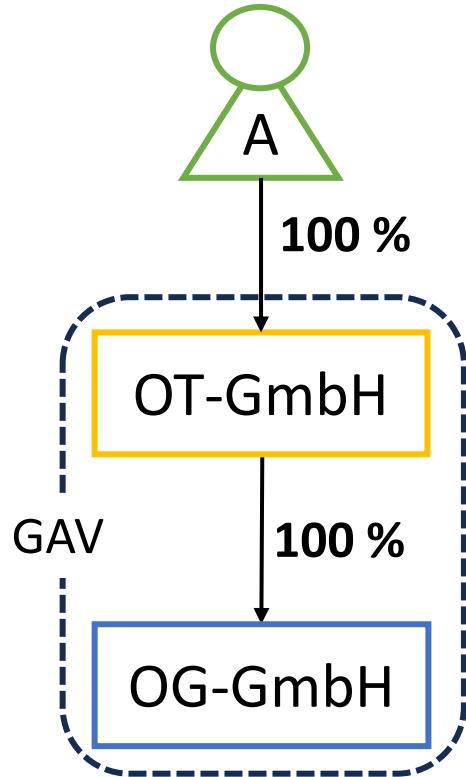
IV.a tatsächliche Durchführung des Gewinnabführungsvertrags

§ 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 KStG

- anhängiges BFH Verfahren I R 37/22 und BGH Verfahren II ZR 169/22 -

tatsächliche Durchführung des GAV

tatsächliche Durchführung = objektiv erkennbarer Vollzug des richtigen Ergebnis



Bilanzierung

- Pflicht für OT und OG
 - Bei Fehlen - Aberkennung
Organschaft
 - **keine** Durchführungsifiktion
 - BFH-Urteil - I R 37/19

Erfüllung in angemessener Zeit

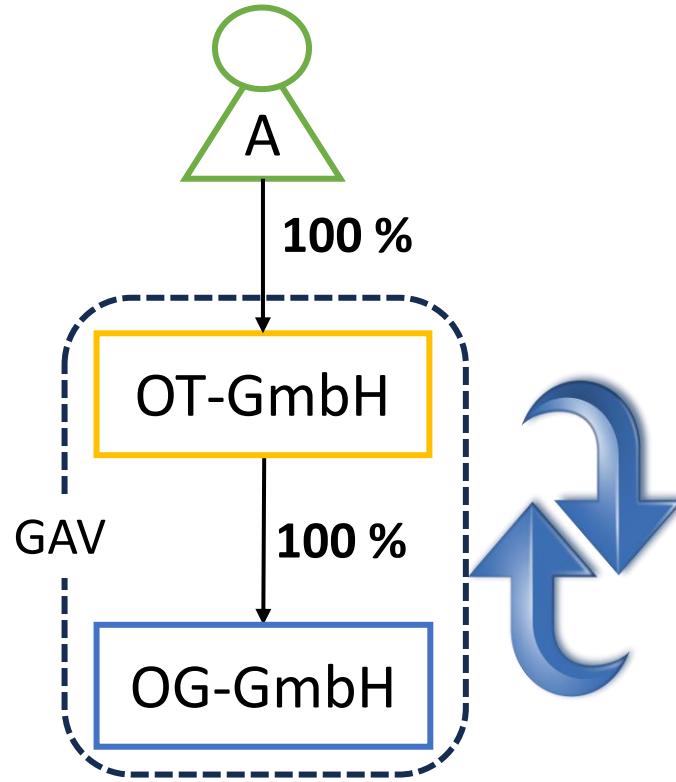
- Zahlung o. Aufrechnung (I B 77/15)
 - FinVerw: Erfüllung innerhalb von 12 Monaten nach Fälligkeit
 - BFH-Revision I R 37/22

Beachte:

→ Ansprüche aus GAV entstehen m.A.d. Bilanzstichtags der Organ-
gesellschaft

→ Verlustausgleich wird m.A.d. Bilanzstichtag **fällig** und Gewinnabführung mit dem Tag der Bilanzerstellung der Organgesellschaft

tatsächliche Durchführung des GAV durch Novation



Sachverhalt

04/16: Novation -> Gewinnanspruch 15 in Darlehen

06/17: Novation -> Verlustausgleichsanspruch 16 in Darlehen

FG Hamburg mit Urteil v. 30.06.2022 (6 K 182/20, rkr.):

- tatsächliche Durchführung auch mittels **Erfüllungssurrogat**
 - ebenfalls die Umwandlung in ein Darlehensverhältnis (**Novation**)
 - vorherige Erfüllung durch Zahlung und anschließende Neuausreichung als Darlehen nicht erforderlich
 - keine Notwendigkeit von Marktüblichkeit und Verzinsung
→ Möglichkeit einer vGA



! Werthaltigkeit der Abführungs-/Verlustausgleichsforderung

Zu entscheidender Sachverhalt:

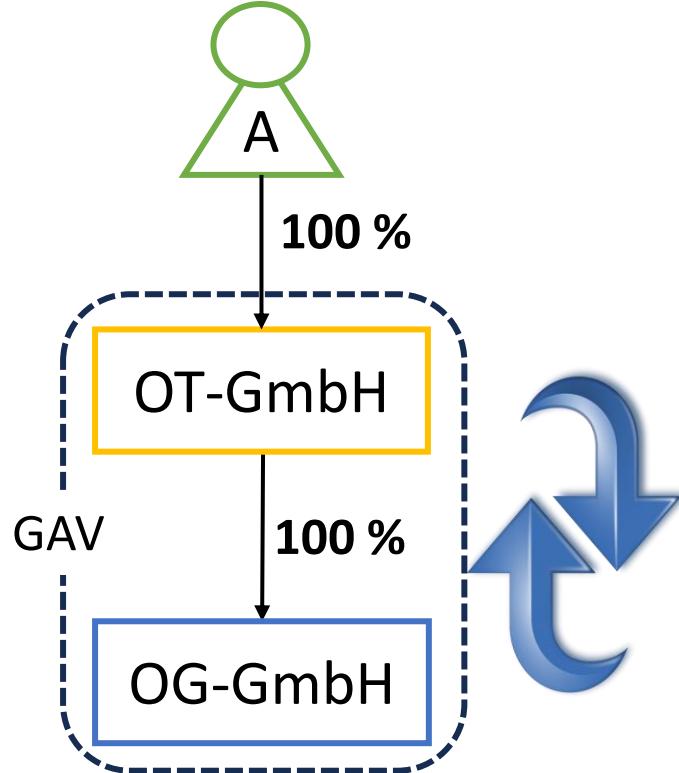
OG-GmbH:

- keine liquiden Mittel oder sonstigen Vermögenswerte aber allerdings nicht zahlungsunfähig oder überschuldet; Möglichkeit einer Fremdfinanzierung der Abführung war gegeben

OT-GmbH:

- Aufrechnungsmöglichkeit mit Darlehensanspruch aus Gewinnabführungsverpflichtung

tatsächliche Durchführung des GAV durch Novation



Verstößt eine Novation gegen § 302 Abs. 3 S. 1 AktG?

§ 302 AktG

(1) „Besteht ein Beherrschungs- oder ein Gewinnabführungsvertrag, so hat der andere Vertragsteil jeden [...] **Jahresfehlbetrag auszugleichen**, (...).“

(3)¹ „Die Gesellschaft kann auf den **Anspruch auf Ausgleich erst drei Jahre nach** dem Tag, an dem die Eintragung der **Beendigung des Vertrags** in das Handelsregister nach § 10 des Handelsgesetzbuchs bekannt gemacht worden ist, **verzichten oder sich über ihn vergleichen**.“

- Novation = temporärer Verzicht (wirtschaftl. Betrachtungsweise)
 - Verzicht Verlustausgleichsanspruch gegen Erhalt Darlehensrückzahlungsanspruchs

OLG München v. 25.10.2022 (7 U 1785/18 – Rev. BGH II ZR 169/22):

- Novation = stundungsgleiches schädliches Rechtsgeschäft
- Verstoß gegen § 302 Abs. 3 Satz 1 AktG = Nichtigkeit i.S.d. § 134 BGB
- ordnungsgemäße Durchführung GAV nach § 14 KStG? Falls nein, Aberkennung der Organschaft?



sofortiges Hin- und Herzahlen unproblematisch



IV.b atypisch stille Beteiligung an Vertragsparteien

§ 14 Abs. 1 Satz 1 KStG, § 291 AktG, § 230 HGB

- BFH Urteile v. 11.12.2024 I R 17/21 und I R 33/22 -

atypisch stille Beteiligung an Organgesellschaft

§ 14 Abs. 1 Satz 1 KStG:

„Verpflichtet sich eine [...] (Organgesellschaft) durch einen Gewinnabführungsvertrag iSd § 291 Abs. 1 AktG, **ihren ganzen Gewinn** an ein einziges anderes gewerbliches Unternehmen abzuführen [...]“

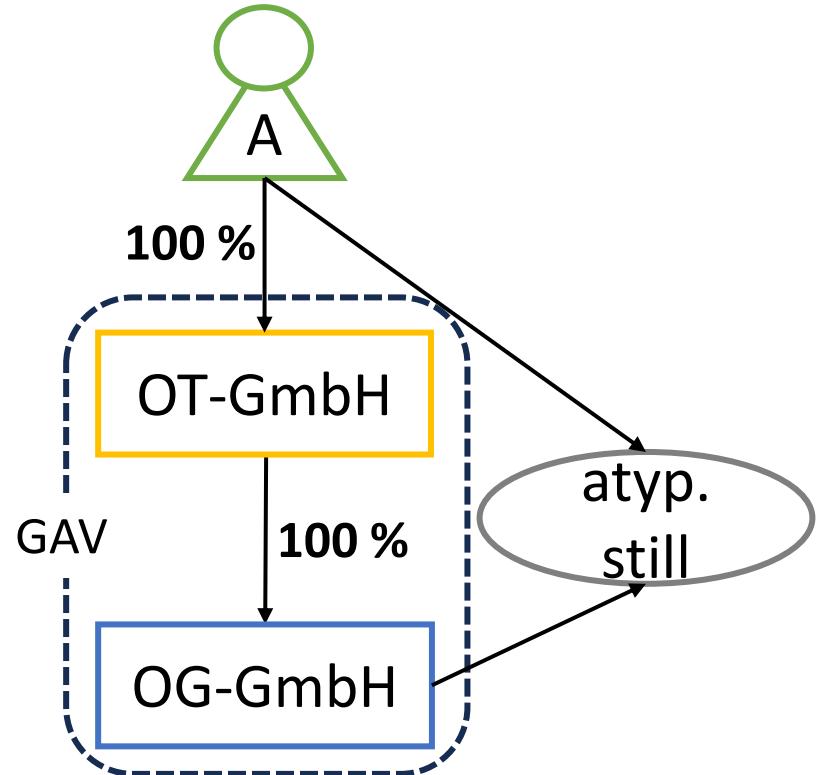
→ atypisch stille Gesellschaft vermittelt Beteiligung am Gewinn, Verlust und den stillen Reserven

Führt die OG ihren gesamten Gewinn im Falle einer an ihr bestehenden atypisch stillen Beteiligung an den OT ab?

BFH Urteile v. 11.12.2024 (I R 17/21 und 33/22, BStBl II 2025, S. xxxx):

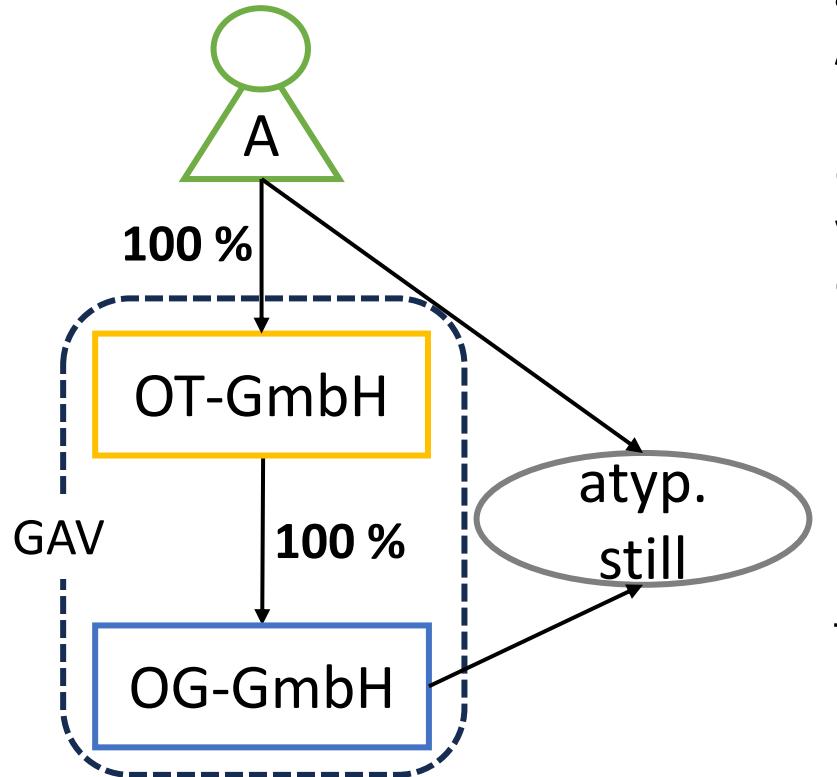
- Gegenstand der Gewinnabführung = handelsrechtlichen Jahresüberschuss als „ganzer Gewinn“ der Organgesellschaft
 - Gewinnbeteiligung des stillen Gesellschafters im Rahmen der Ermittlung des handelsrechtlichen Jahresüberschusses als Aufwand berücksichtigt

→ OG führt auch bei atypisch stiller Beteiligung **ganzen Gewinn** ab



Problematik bei der gewerbesteuerlichen Organschaft

atypisch stille Beteiligung an Organgesellschaft



Grundsatz:

Sofern eine körperschaftsteuerlich Organschaft besteht, liegt ebenfalls gewerbesteuerlich eine Organschaft vor (§ 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG)

Aber:

Beteiligung MU-Schäfte sind sachlich gewerbesteuerpflchtig und bilden einen selbständigen - und gegenüber der organschaftlichen Zurechnung vorrangigen - Steuergegenstand i.S.d. § 2 Abs. 1 Satz 2 i.V.m. Satz 1 GewStG (BFH Urteil v. 25.10.1995 - I R 76/93, BFH/NV 1996, 504)

→ **organschaftliche Rechtsfolgen werden gewstl. insoweit verdrängt**, wie an einer Organgesellschaft eine atypisch stille Beteiligung besteht

! Auswirkungen auf die Brutto-Methode § 15 Satz 1 Nr. 2 KStG?

BFH Urteil v. 11.12.2024 (I R 17/21, BStBl. II 2025 S. xxxx):

- Aufgrund der sachverhaltstechnischen Besonderheit, dass (nur) an Unternehmensteilen atypisch stille Beteiligung bestanden (tracking-stock) → Zurückverweisung an das FG
- Hinweis des BFH: organschaftliche Rechtsfolgen könnten für Unternehmensteile, an denen keine Beteiligung besteht, vorliegen

atypisch stille Beteiligung an Organträger

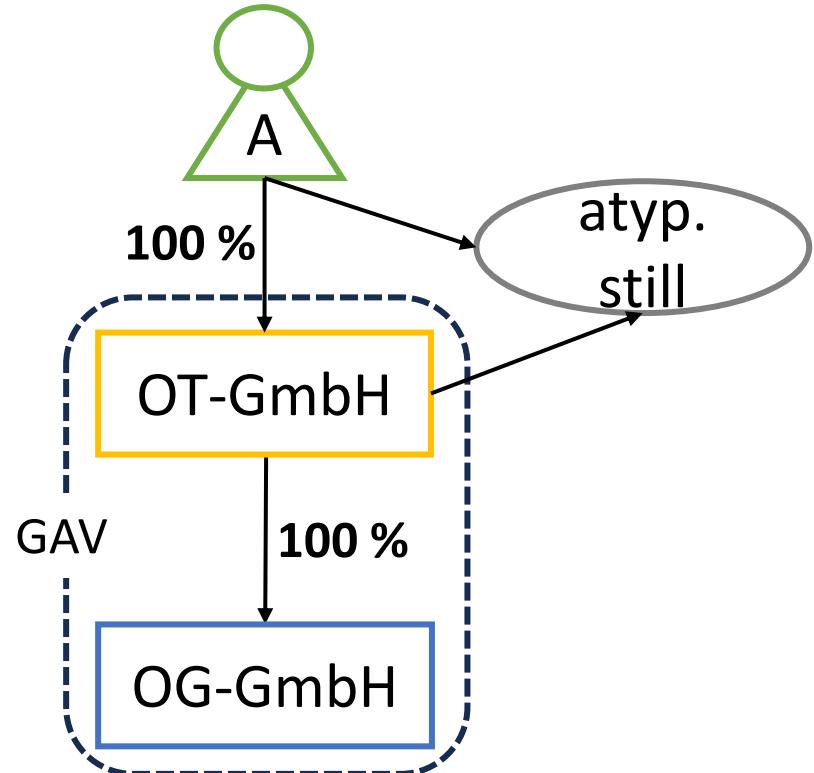
§ 14 Abs. 1 Satz 1 KStG:

„Verpflichtet sich eine [...] (Organgesellschaft) durch einen Gewinnabführungsvertrag iSd § 291 Abs. 1 AktG, ihren ganzen Gewinn **an ein einziges anderes gewerbliches Unternehmen abzuführen [...]**“

Führt die OG ihren gesamten Gewinn im Falle einer an dem OT bestehenden atypisch stillen Beteiligung an ein einziges anderes gewerbliches Unternehmen ab?

BFH Urteil v. 11.12.2024 (I R 17/21, BStBl II 2025, S. xxxx):

- unproblematisch, wenn Beteiligung an der OG einem Unternehmens-**teil** zuzuordnen ist, an dem keine atypisch stille Beteiligung besteht
→ OG führt gesamten Gewinn an ein **einziges anderes gewerbliches Unternehmen** ab
 - sachverhaltstechnisch im Streitfall jedoch nicht hinreichend klar ermittelt → **Zurückverweisung** an das FG
 - offengelassen, ob atypische stille Gesellschaft selbst OT sein kann



Begleitendes BMF-Schreiben zur Veröffentlichung der Urteile in Planung

Danke

für Ihre Aufmerksamkeit.

