



## 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 offenkundiger 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

---

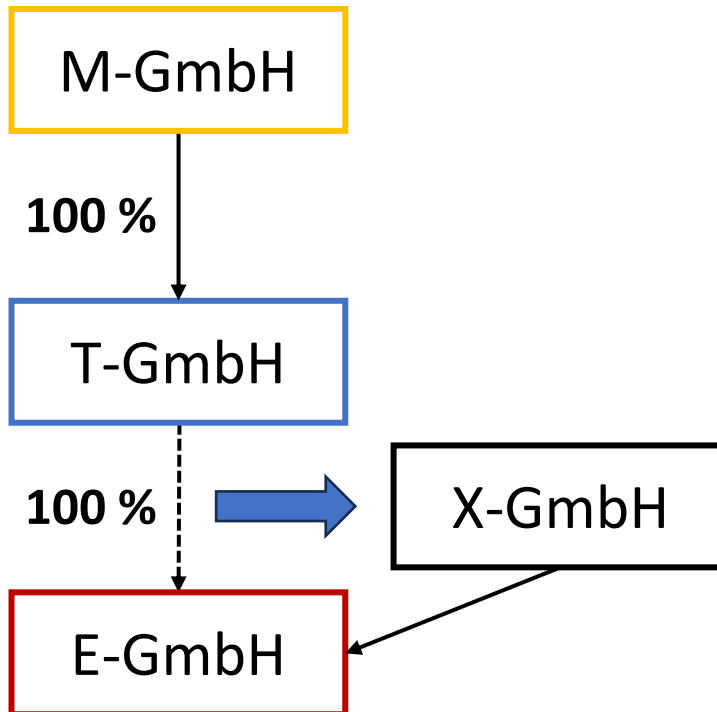
= außerbilanziell zu korrigierender steuerfreier V-Gewinn

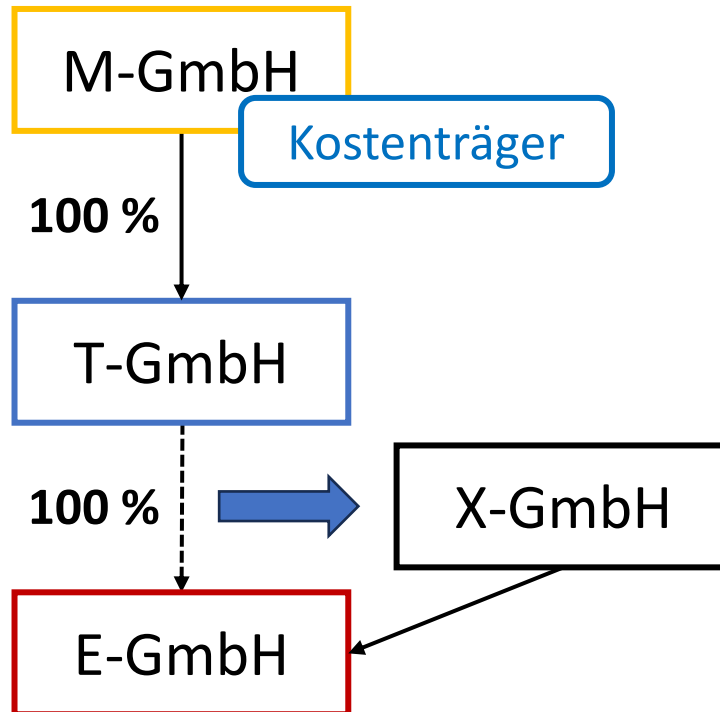


**Veräußerungskosten faktisch nicht abzugsfähig**

### 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





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

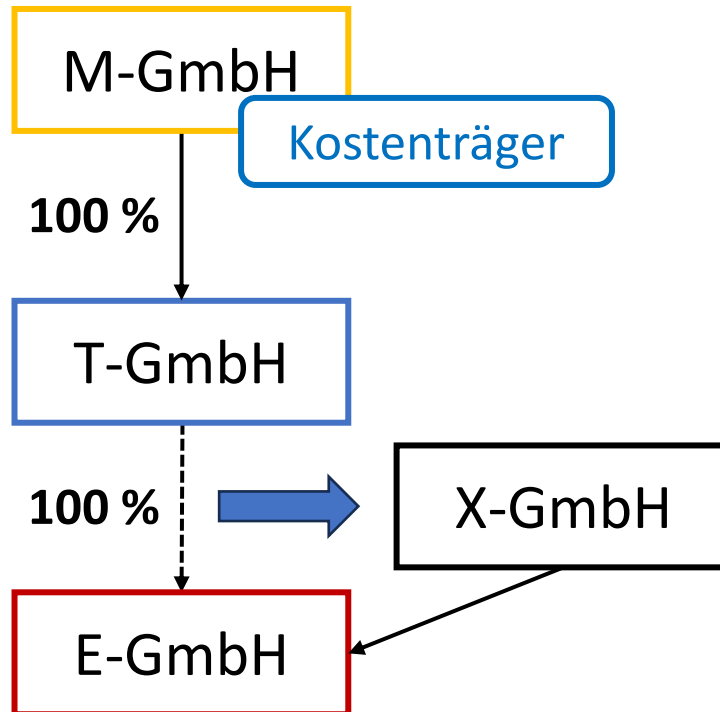
→ Soweit **eigene Verbindlichkeit** für Veräußerungskosten  
aufgenommen grds. Nutzungseinlage  $\neq$  vE

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**

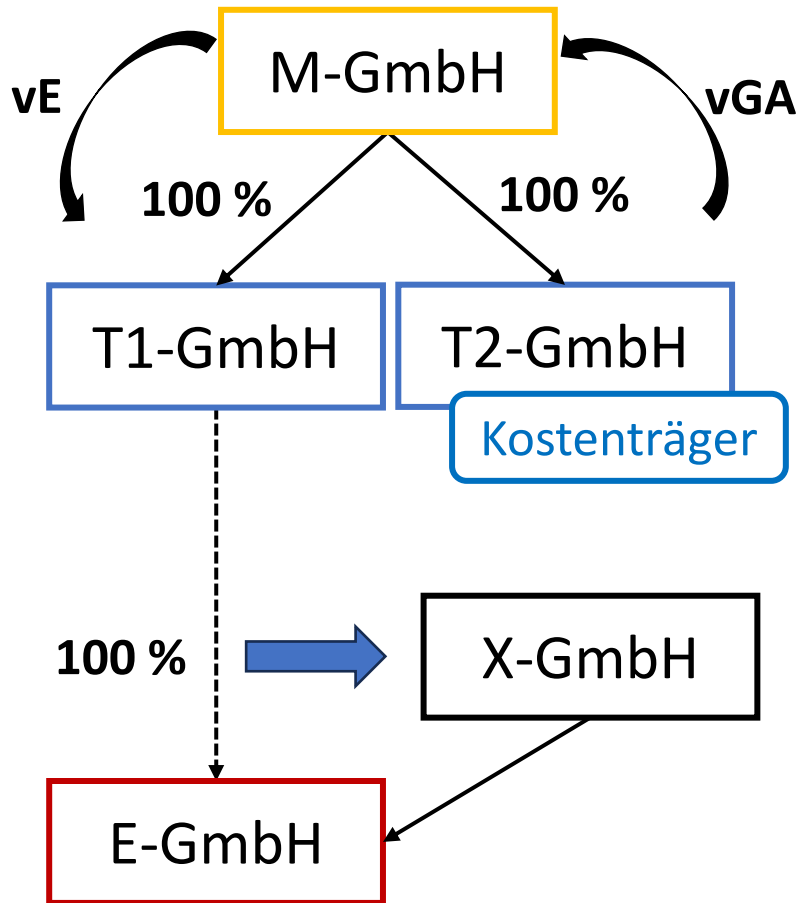


## 2. Geschäftsführung ohne Auftrag (§§ 677, 683 BGB)

- 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**



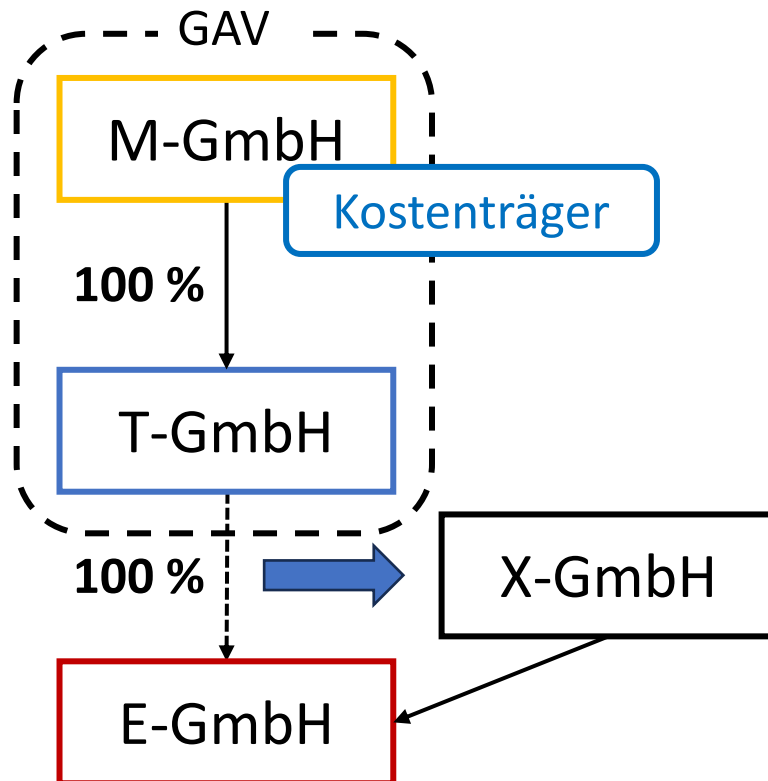
→ Soweit **Verbindlichkeit** der T1-GmbH getilgt wird, unstrittig **vGA/vE** im Dreieck

→ 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



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

- **Brutto-Methode** iSd § 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
- **Aufwandersatzanspruch** **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**





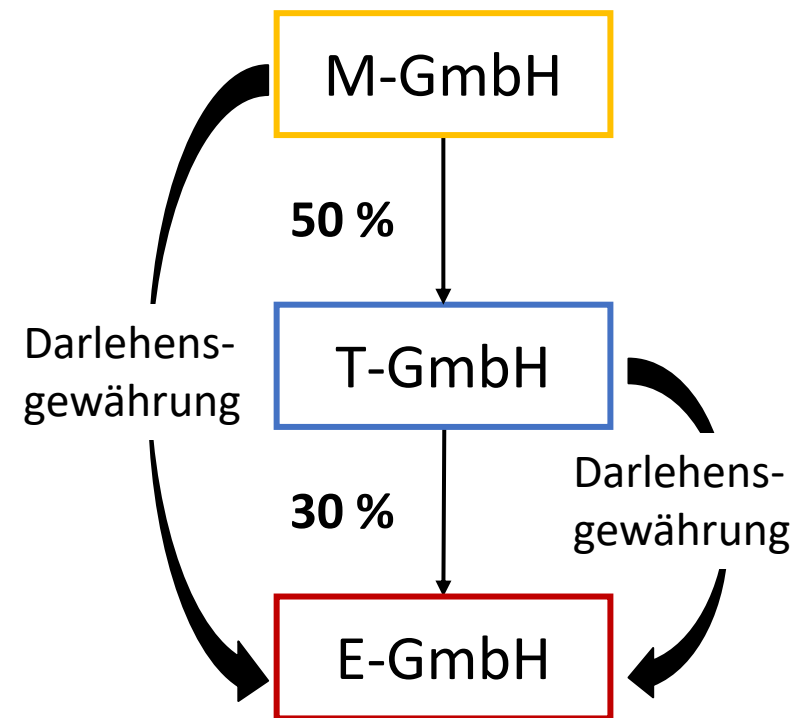
# **I.b Nahestehen über eine natürliche Person und Zinsforderung als wirtschaftlich vergleichbare Rechtshandlung**

§ 8b Abs. 3 Satz 4 ff. KStG

- anhängiges BFH Verfahren I R 11/24 -

## Gewinnminderung i.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

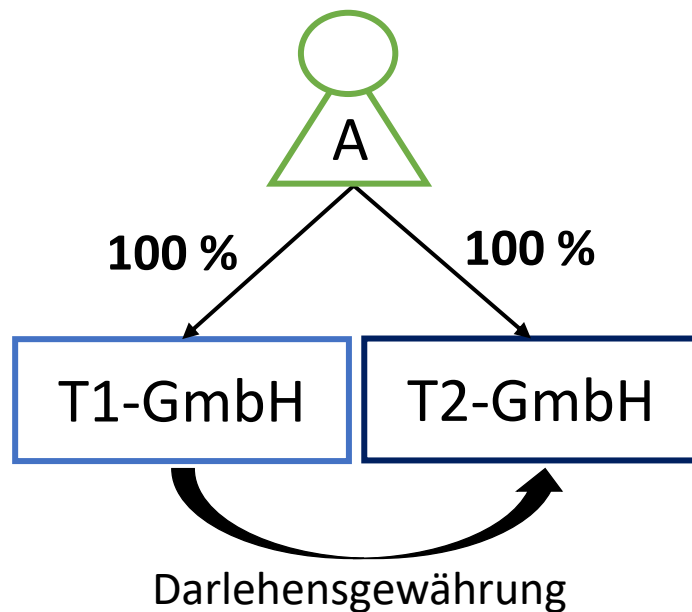


## § 8b Abs. 3 Satz 5 KStG – Nahestehende Person


- **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**)



**T1**-GmbH

Darl.Ford. 

## § 8b Abs. 3 Satz 8 KStG – Zinsforderung

### § 8b Abs. 3 Satz 8 KStG:

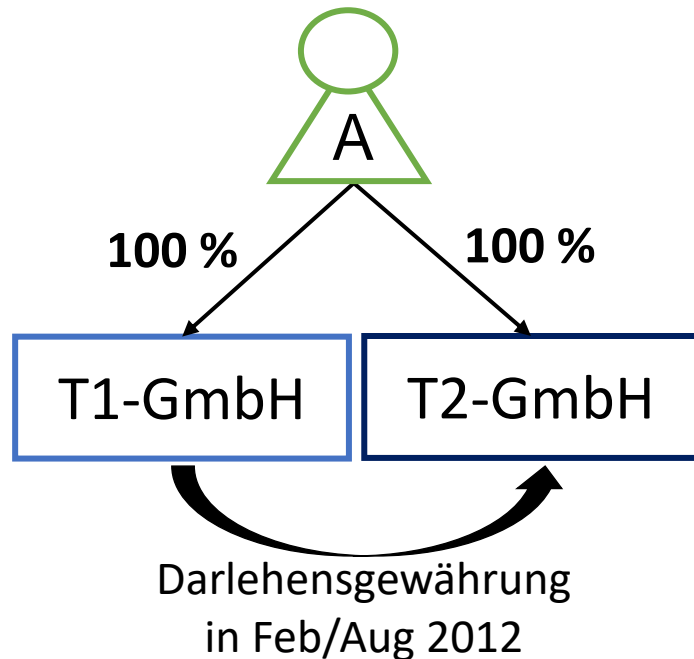
„Die Sätze 4 bis 7 gelten entsprechend für Forderungen aus Rechtshandlungen, die einer Darlehensgewährung wirtschaftlich vergleichbar sind.“

**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



**T1-GmbH**  
31.12.2013

Darl.Ford.	↓
Zinsford.	↓

**Verzicht** Nov 2013

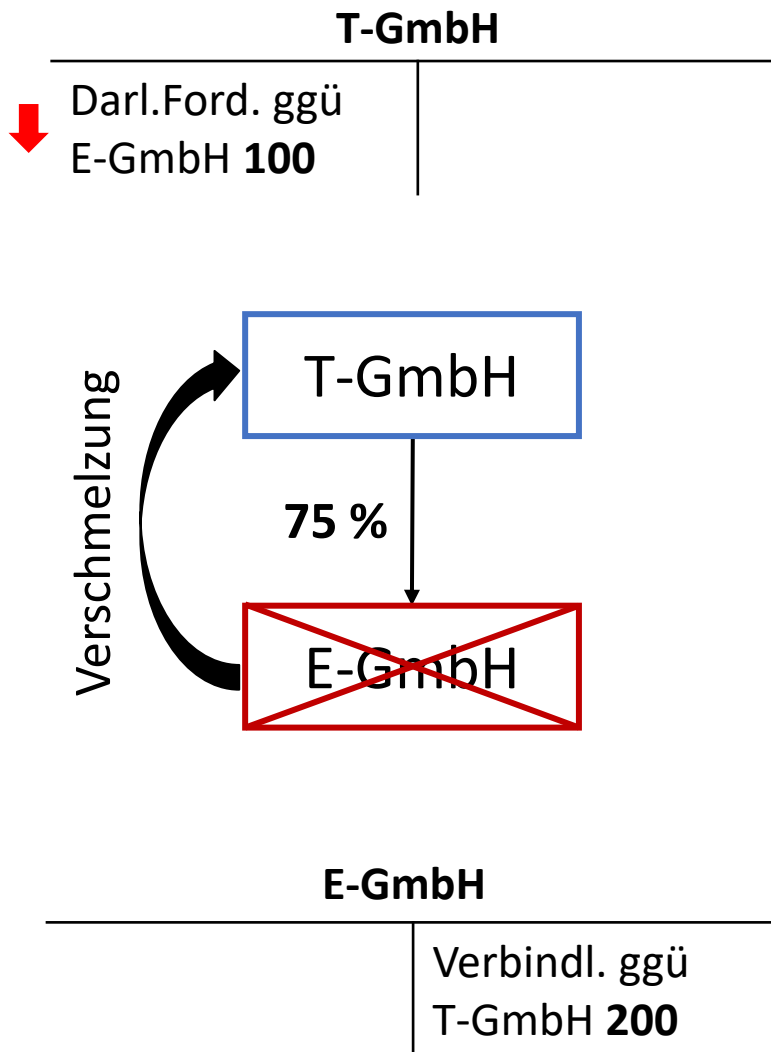


# I.c Konfusionsgewinn/-verlust

§ 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
			<b>s.b.E.</b>	<b>100</b>

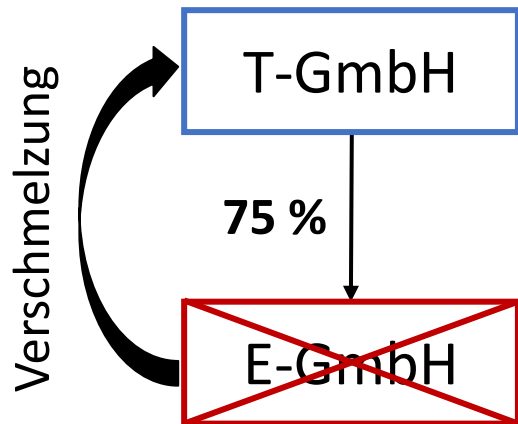
Erfährt die Forderung der **T-GmbH** **durch** die **Konfusion** wieder vollständige **Werthaltigkeit**?

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

## § 8b Abs. 3 Satz 9 KStG – Konfusionsgewinn

T-GmbH

↓  
Darl.Ford. ggü  
E-GmbH 100



E-GmbH

Verbindl. ggü  
T-GmbH 200

### § 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.**“

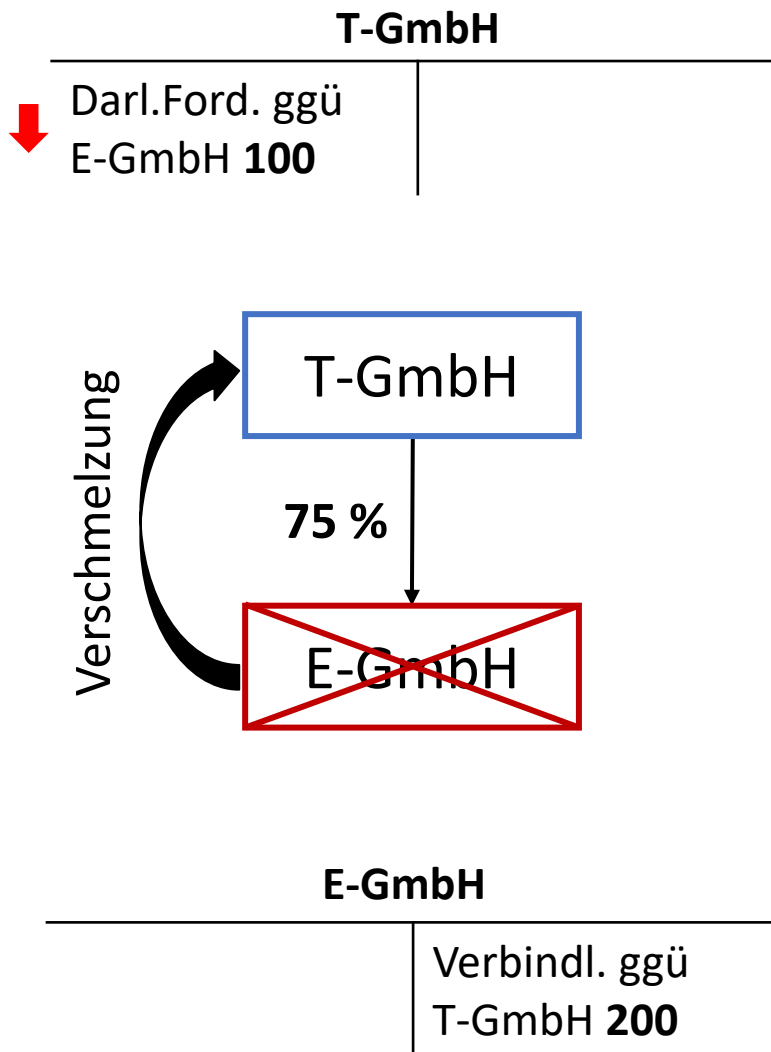
Kommt es bei einem **Konfusionsgewinn** zur **Anwendung** des **§ 8b Abs. 3 Satz 9 KStG**?

- **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)



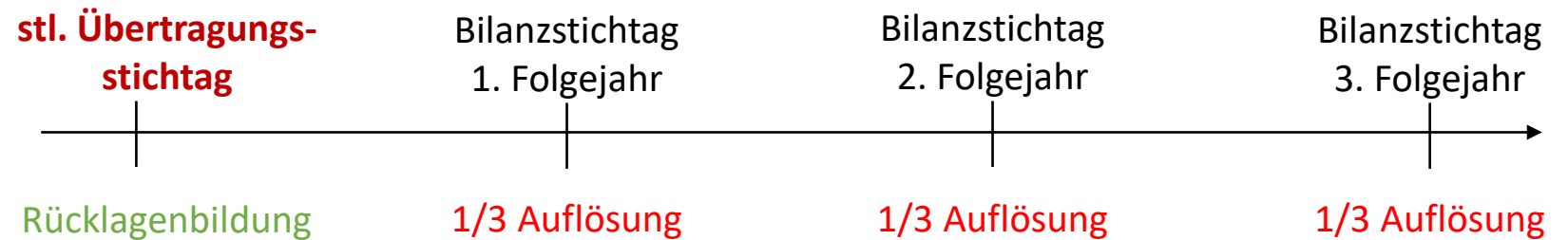
So auch Schleswig-Holsteinisches FG v. 24.01.2023 (1 K 82/20) – **Rev. I R 10/23**

# 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 **beteiligt** ist

⚠ Beachte Missbrauchsverhinderung: § 6 Abs. 3 UmwStG



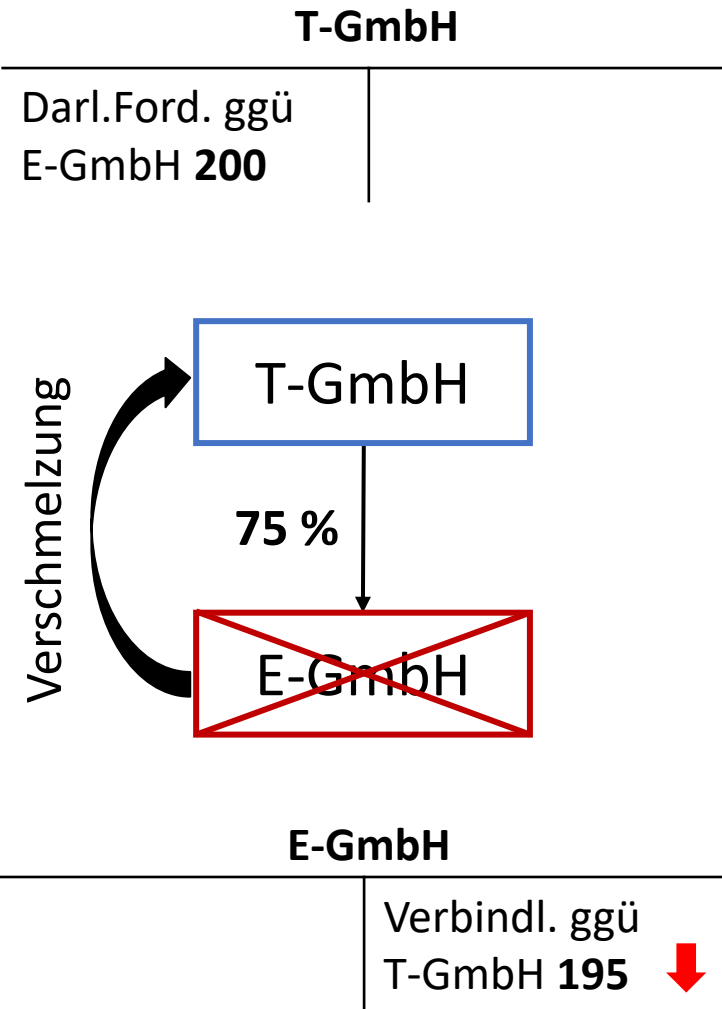
## § 8b Abs. 3 Satz 4 KStG - Konfusionsverlust

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

Verbindl.	195	an	Ford.	200
<b>s.b.A.</b>	<b>5</b>			

**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 -

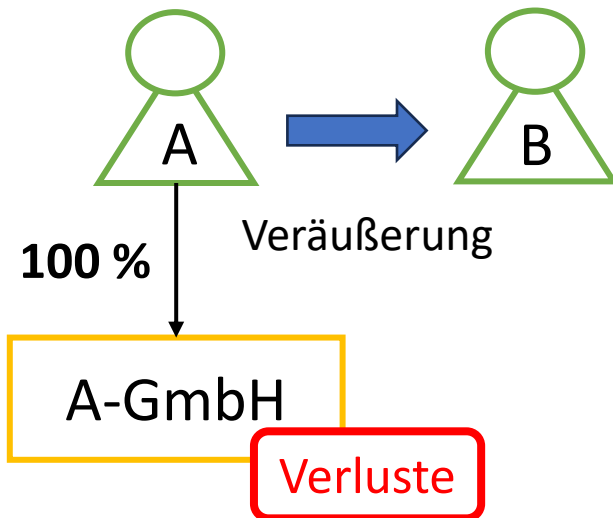
# Umfang der Verlustkürzung nach § 8c KStG

## § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG:

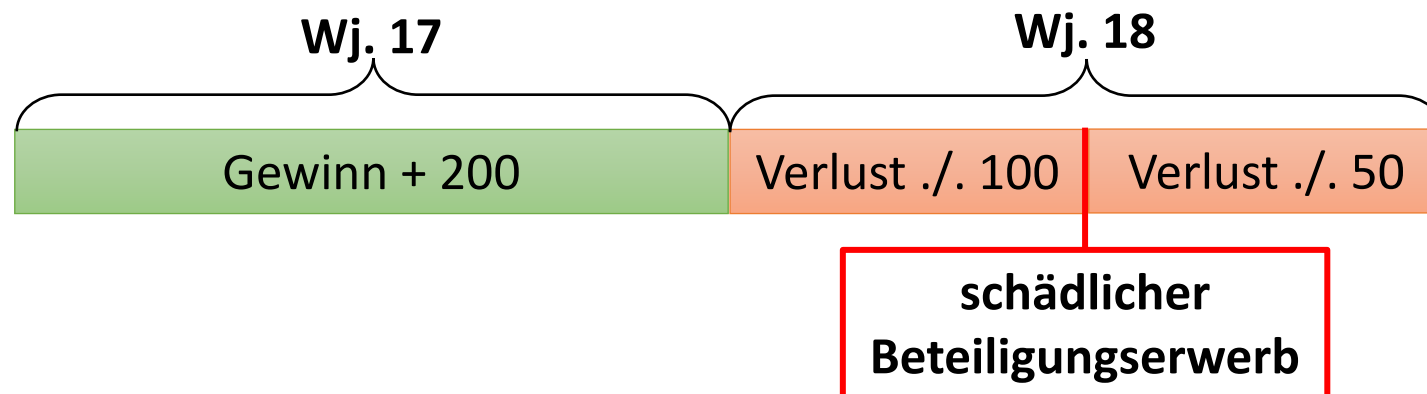
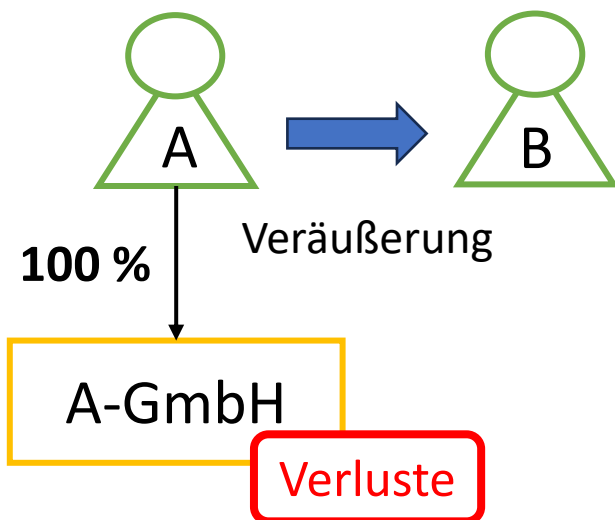
<sup>1</sup>Werden innerhalb von fünf Jahren mittelbar oder unmittelbar **mehr als 50 Prozent** [...] einer Körperschaft an einen Erwerber oder diesem nahe stehende Personen übertragen [...] (**schädlicher Beteiligungserwerb**), sind bis zum schädlichen Beteiligungserwerb nicht ausgeglichene oder abgezogene 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):

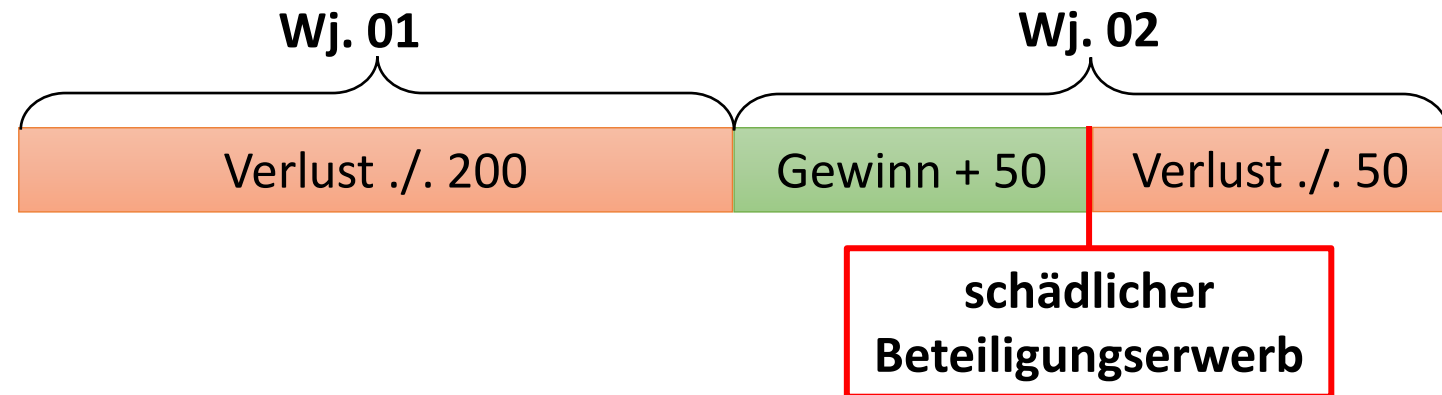
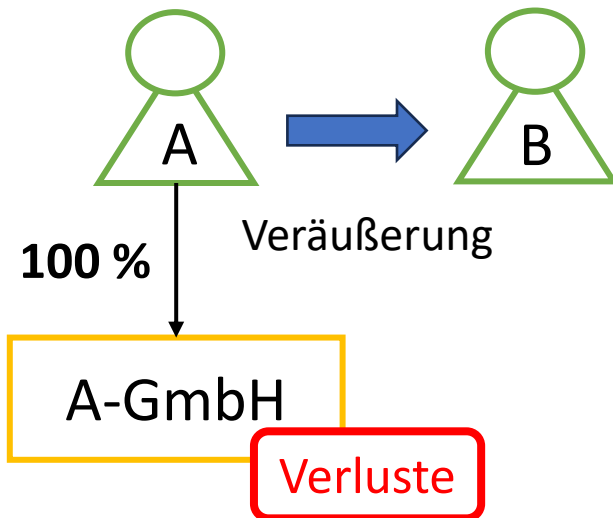
→ **keine „Rettung“ des Verlusts** von ./ 100 bis zum schädlichen Beteiligungserwerb **durch Verlustrücktrag**

- 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

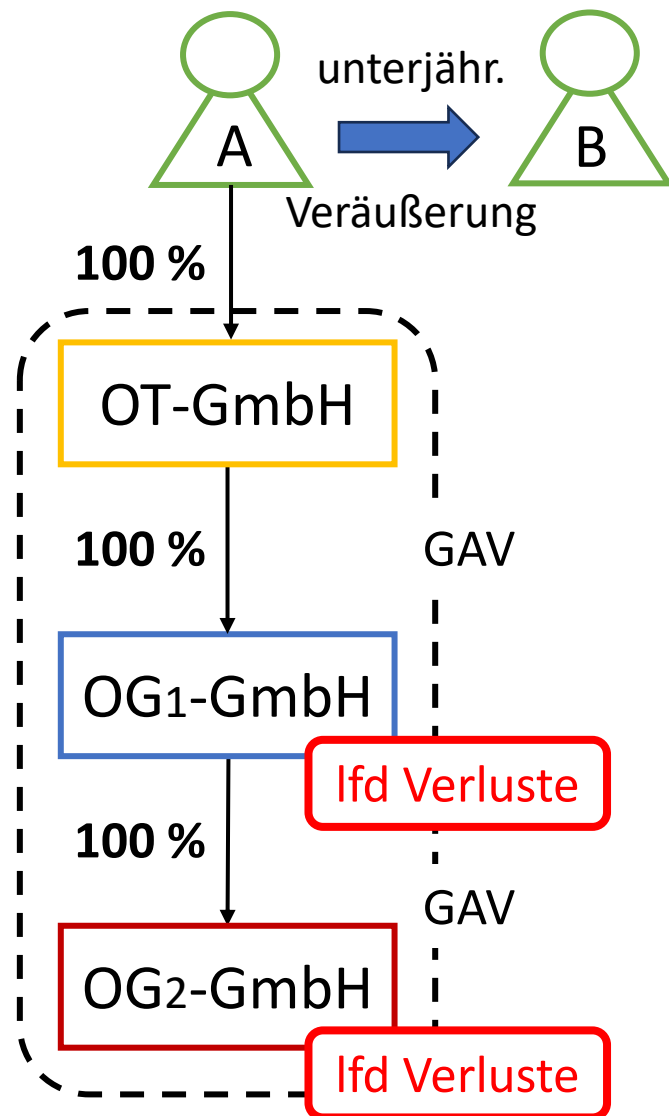


- Verweis auf FG Münster v. 21.07.2016 (Az.: 9 K 2794/15, rkr.) zu § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG a.F. (anteiliger Verlustuntergang)
- Verlust bis zum schädlichen Beteiligungserwerb sei der Regelungssystematik des § 10d Abs. 1 EStG zugänglich



## **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 -



## 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):

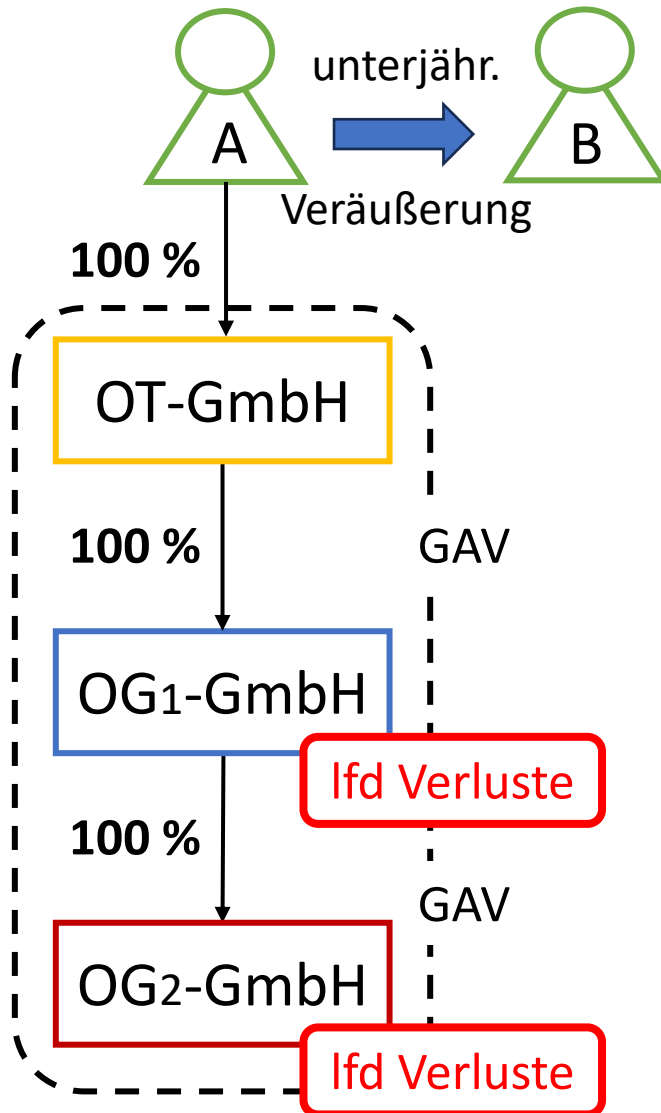
- § 8c KStG auf Ebene der Organgesellschaft und auf Ebene des Organträgers getrennt anzuwenden (Rn. 37)
- bei unterjährigem schädlichen Beteiligungserwerb erfolgt Kürzung nach § 8c KStG jeweils vor Einkommenszurechnung (Rn. 37)
- lediglich bei schädlichem Beteiligungserwerb zum Ende des Wj. erfolgt (ausnahmsweise)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

## 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:  
„<sup>10</sup> Auf 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



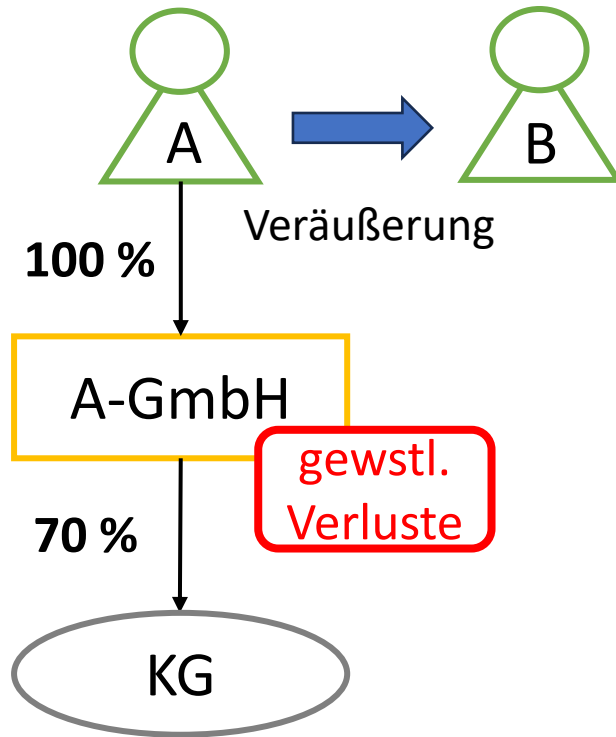




## **II.c schädliche MU-Stellung bei gewstl fortführungsgeb. Fehlbeträgen**

§ 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



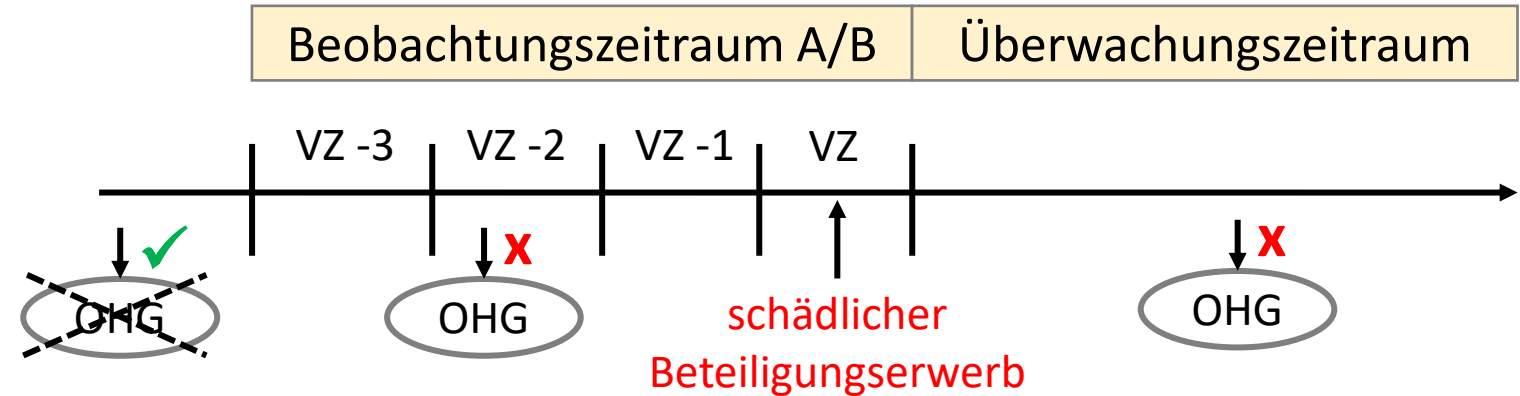
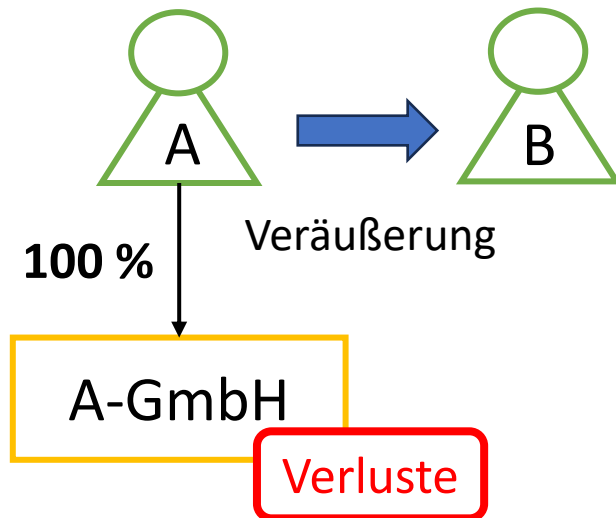
## § 10a Satz 11 und 12 GewStG:

„<sup>11</sup>Auf die Fehlbeträge ist **§ 8d KStG entsprechend** anzuwenden, **wenn** ein fortführungsgebundener Verlustvortrag nach § 8d KStG **gesondert festgestellt worden** ist. <sup>12</sup>**Unterbleibt** 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 gewerbsteuerliche 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 gewerbsteuerliche Fehlbeträge möglich)

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

# schädliche Mitunternehmerstellung



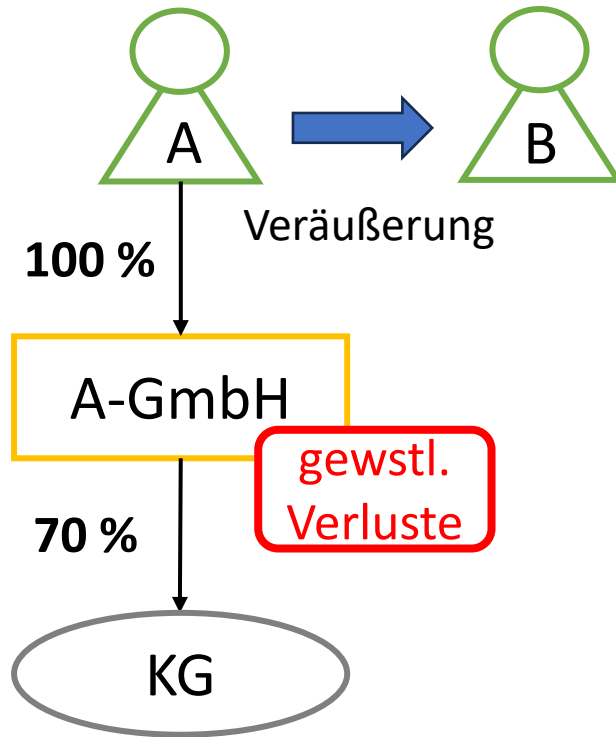
→ Beteiligung an Mitunternehmerschaft gilt **gedanklich** als **weiterer Geschäftsbetrieb** und ist somit für Anwendung des § 8d KStG schädlich  
Liegt unabhängig von Höhe der Beteiligung und wirt. Bedeutung vor bei:

- 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 offenkundiger Unrichtigkeit**

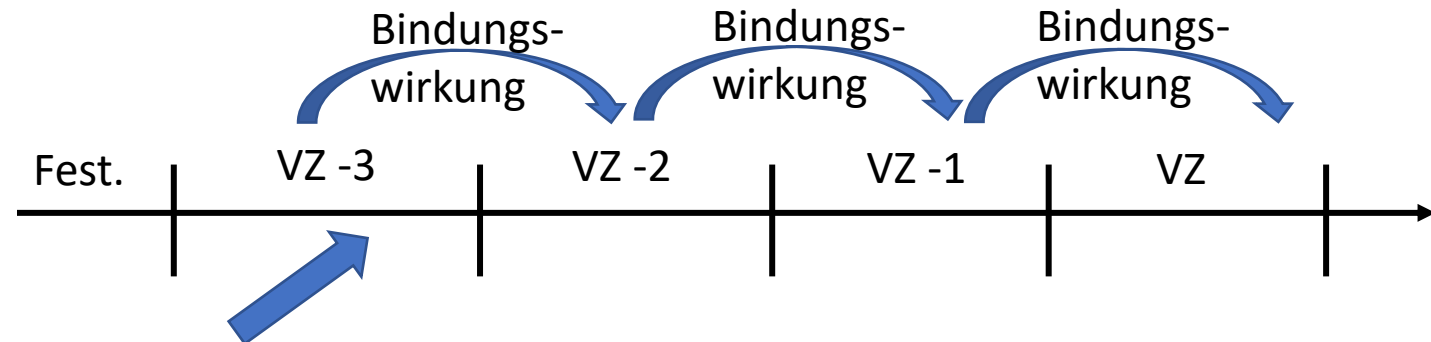
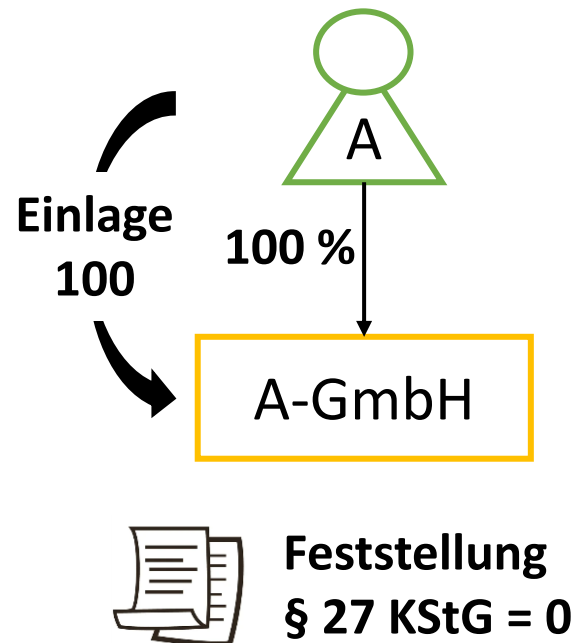
§ 27 KStG , § 129 Satz 1 AO

- 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 offenbaren 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

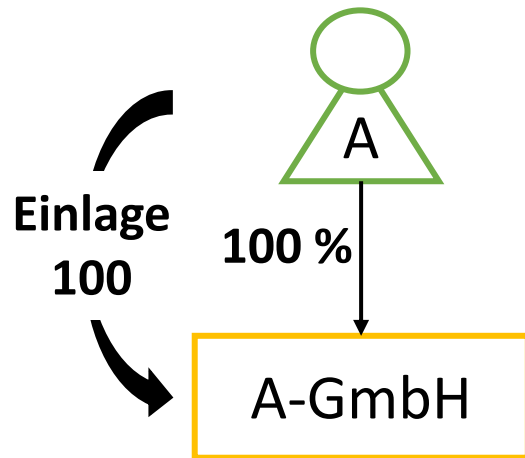


## **III.b nachträgliche Erfassung einer Einlage im steuerlichen Einlagekonto im Rahmen einer Nennkapitalerhöhung und –herabsetzung**

§§ 27, 28 KStG

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

# Nennkapitalerhöhung/-herabsetzung § 28 KStG



**Feststellung  
§ 27 KStG = 0**

**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

*<sup>3</sup>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

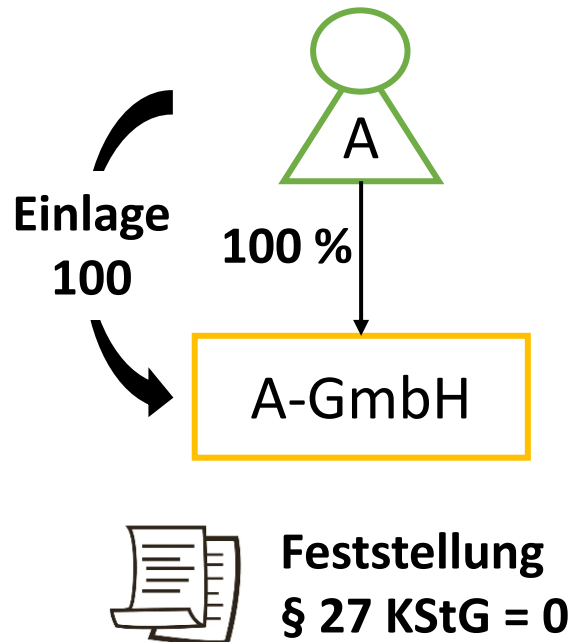
## **§ 28 Abs. 2 Satz 1 KStG**

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



## 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 Anteile** (vgl. BMF Schreiben v. 27.11.2013 BStBl I 2013, S. 166 Rn. 13)
  - Veräußerung eigener Anteile **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



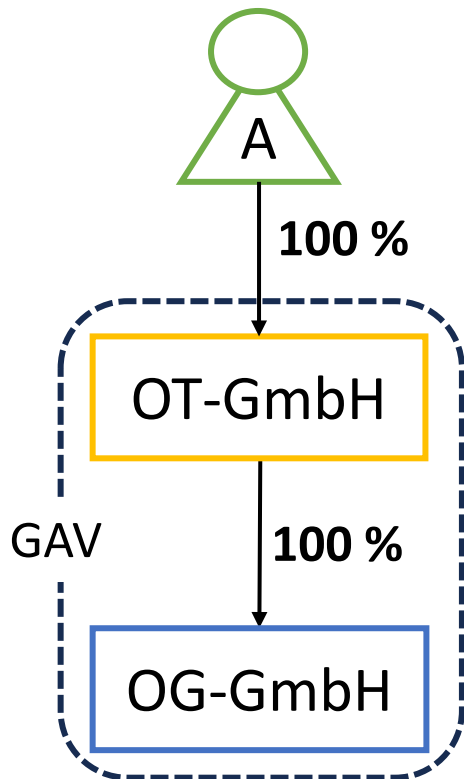
## Bilanzierung

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



## Erfüllung in angemessener Zeit

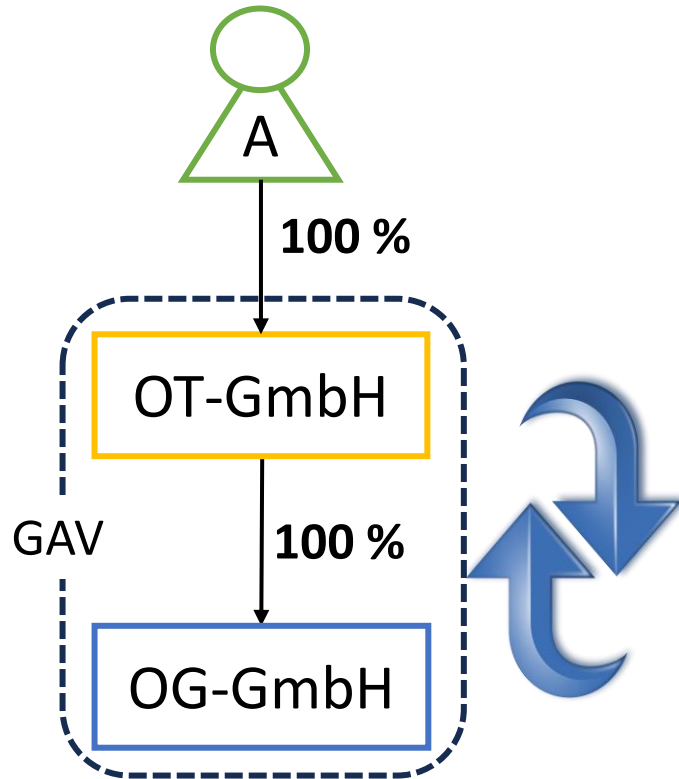
- Zahlung o. Aufrechnung (I B 77/15)
- FinVerw: Erfüllung innerhalb von 12 Monaten nach Fälligkeit
- BFH-Revision I R 37/22



### Beachte:

- Ansprüche aus GAV **entstehen** m.A.d. Bilanzstichtags der Organgesellschaft
- 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
- später erfolgte Aufrechnung mit Verlustausgleichsanspruch

#### 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)<sup>1</sup> „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**.“

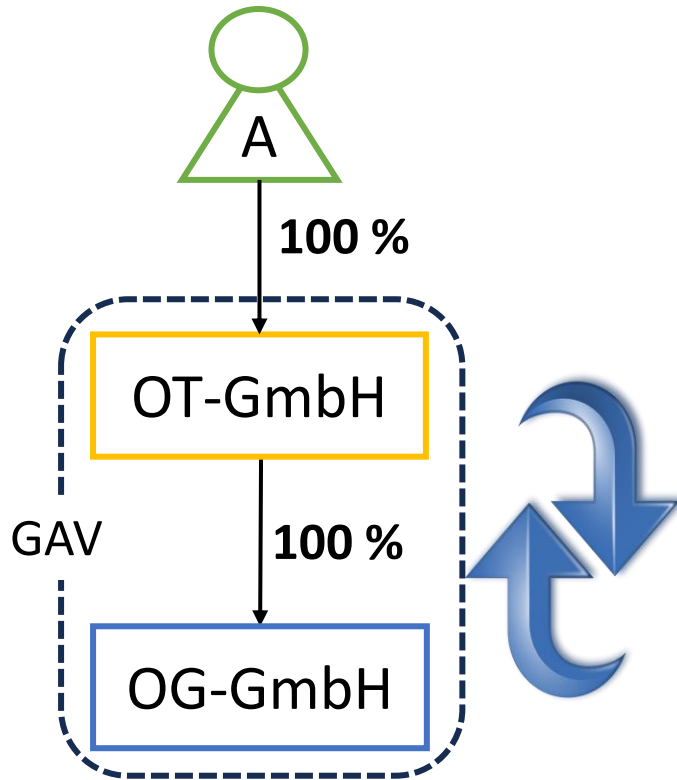
- Novation = temporärer Verzicht (wirtschaftl. Betrachtungsweise)
  - Verzicht Verlustausgleichsanspruch gegen Erhalt Darlehensrückzahlungsanspruchs

**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**



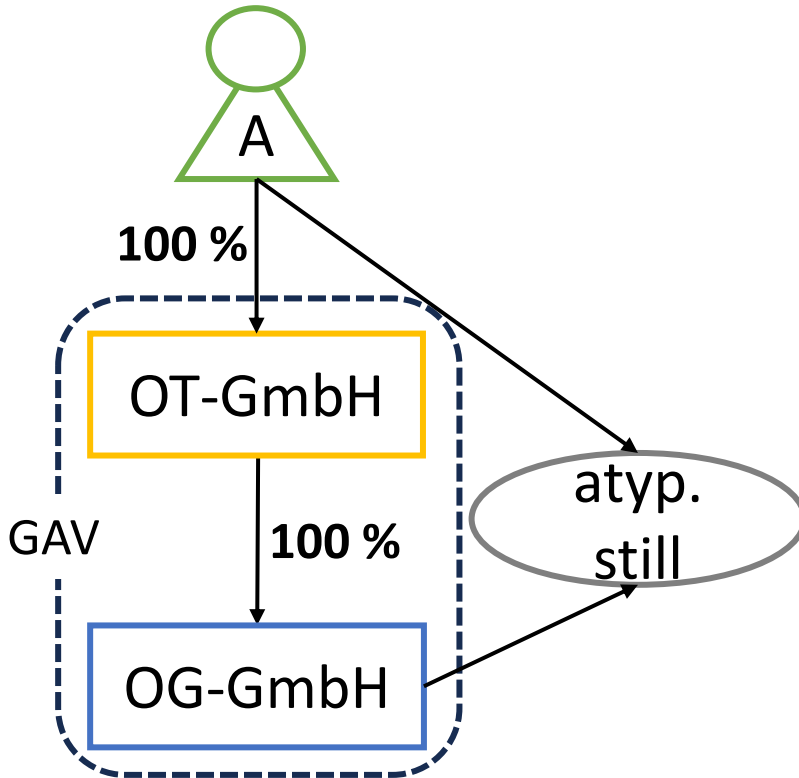


## **IV.b atypisch stille Beteiligung an Vertragsparteien**

§ 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):**

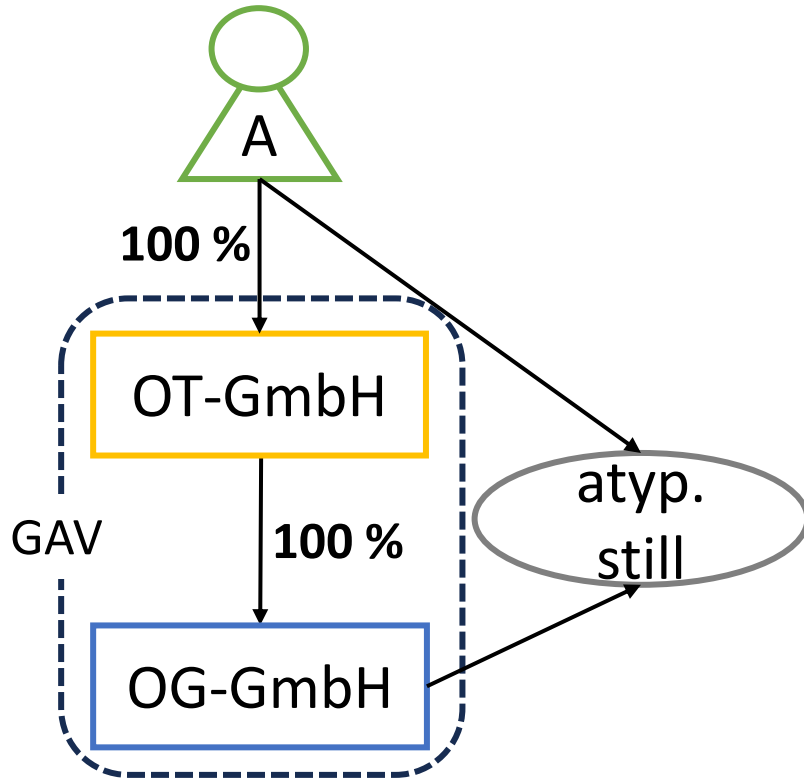
- Gegenstand der Gewinnabführung = handelsrechtlichen Jahresüberschuss als „ganzer Gewinn“ der Organgesellschaft
- Gewinnbeteiligung des stillen Gesellschafters im Rahmen der Ermittlung des handelsrechtlichen Jahresüberschusses als Aufwand berücksichtigt

→ **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 gewerbsteuerlich eine Organschaft vor (§ 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG)

## Aber:

Beteiligung MU-Schaft sind sachlich gewerbsteuerpflichtig und bilden einen selbständigen - und gegenüber der organschaftlichen Zurechnung vorrangigen - Steuergegenstand iSd § 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



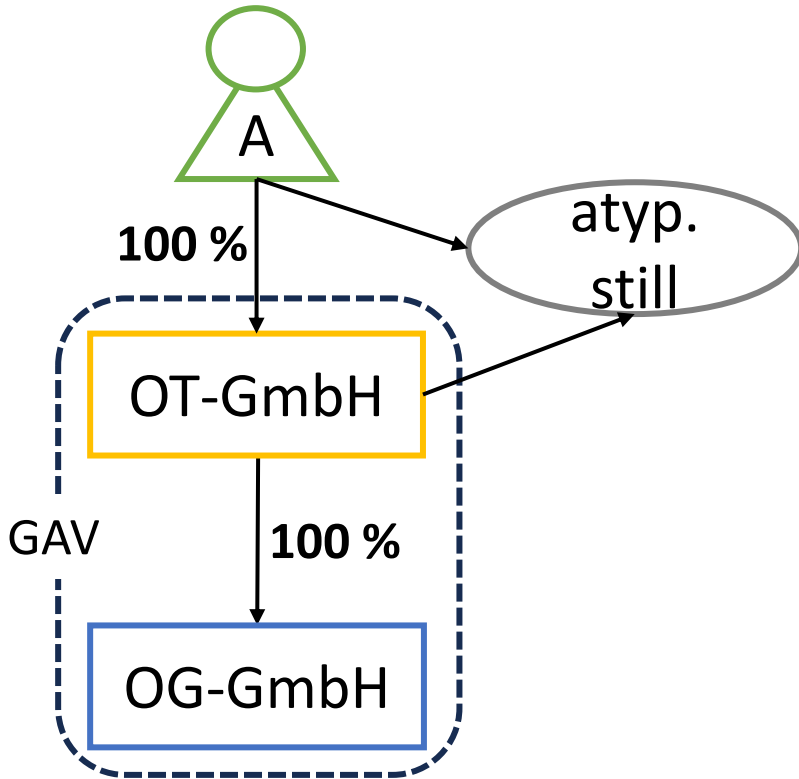
Auswirkungen auf die Brutto-Methode § 15 Satz 1 Nr. 2 KStG?

## 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.

