



POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

Nur per E-Mail

ADL Arbeitsgemeinschaft
Deutscher Luftfahrt-Unternehmen
Albrechtstraße 10
10117 Berlin

American Chamber
of Commerce in Germany e. V.
Charlottenstraße 42
10117 Berlin

Arbeiterwohlfahrt – Bundesverband e. V.
Heinrich-Albertz-Haus
Blücherstraße 62/63
10961 Berlin

Arbeitsgemeinschaft berufsständischer
Versorgungseinrichtungen e. V.
Luisenstraße 17
10117 Berlin

Arbeitsgemeinschaft der
Fachanwälte für Steuerrecht e. V.
Postfach 100 105
44701 Bochum

Arbeitsgemeinschaft für
betriebliche Altersversorgung e. V.
Wilhelmstraße 138
10963 Berlin

Arbeitsgemeinschaft für wirtschaftliche
Verwaltung e. V.
Düsseldorfer Straße 40
65760 Eschborn

Arbeitsgemeinschaft kommunale und
kirchliche Altersversorgung e. V.
Denninger Straße 37
81925 München

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97
10117 Berlin
TEL +49 (0) 30 18 682-
FAX +49 (0) 30 18 682-88
E-MAIL
DATUM 13. April 2022

Association of the Luxembourg
Fund Industry (ALFI)
12, rue Erasme
L-1468 Luxembourg

Außenhandelsvereinigung des Deutschen
Einzelhandels e. V.
Mauritiussteinweg 1
50676 Köln

BDZ
Deutsche Zoll- und Finanzgewerkschaft
Friedrichstraße 169 - 170
10117 Berlin

Bevollmächtigter des Rates der Evangelischen
Kirche bei der Bundesrepublik Deutschland und
der Europäischen Union
Charlottenstraße 53/54
10117 Berlin

BITKOM Bundesverband Informationswirtschaft,
Telekommunikation und neue Medien e. V.
Albrechtstraße 10
10047 Berlin

Bund der Steuerzahler Deutschland e. V.
Reinhardtstraße 52
10117 Berlin

Bund der Versicherten e. V.
Postfach 11 53
24547 Henstedt-Ulzburg

Bund Deutscher Finanzrichterinnen und
Finanzrichter
Warendorfer Straße 70
48145 Münster

Bund Institutioneller Investoren e. V.
An der Welle 4
60322 Frankfurt am Main

Bundesarbeitsgemeinschaft Selbsthilfe vom
Menschen mit Behinderung und chronischer
Erkrankung und ihren Angehörigen e. V.
Kirchfeldstraße 149
40215 Düsseldorf

Bundesgeschäftsstelle Landesbausparkassen
im Deutschen Sparkassen- und Giroverband
Postfach 11 01 80
10831 Berlin

Bundesnotarkammer
Mohrenstraße 34
10117 Berlin

Bundesrechtsanwaltskammer
Littenstraße 9
10179 Berlin

Bundessteuerberaterkammer
Körperschaft des öffentlichen Rechts
Postfach 02 88 55
10131 Berlin

Bundesverband Alternative Investments e. V.
(BAI)
Poppelsdorfer Allee 106
53115 Bonn

Bundesverband
asr Allianz selbständiger Reiseunternehmen e. V.
Friedrichstraße 119
10117 Berlin

Bundesverband Crowdfunding e. V.
Köpenicker Straße 154
10997 Berlin

Bundesverband der Deutschen Industrie e. V.
Steuern- und Finanzpolitik
Breite Straße 29
10178 Berlin

Bundesverband der Deutschen
Incoming-Unternehmen e. V.
Landsberger Allee 2
10249 Berlin

Bundesverband der Deutschen Volksbanken
und Raiffeisenbanken
Schellingstraße 4
10785 Berlin

Bundesverband der Freien Berufe
Postfach 04 03 20
10062 Berlin

Bundesverband der Kurier-Express-Post-
Dienste e. V.
Potsdamer Straße 7
10785 Berlin

Bundesverband eMobilität e. V. (BEM)
Oranienplatz 5
10999 Berlin

Bundesverband der Steuerberater e. V.
Uhlandstraße 97
10715 Berlin

Bundesverband der Verbraucherzentralen und
Verbraucherverbände - Verbraucherzentrale
Bundesverband e. V.
Markgrafenstraße 66
10969 Berlin

Bundesverband der vereidigten Buchprüfer e. V.
Schillstraße 10
10785 Berlin

Bundesverband des Deutschen
Groß- und Außenhandels
10117 Berlin

Bundesverband deutscher Banken e. V.
Burgstraße 28
10178 Berlin

Bundesverband deutscher
Kapitalbeteiligungsgesellschaften
German Venture Capital Association e. V.
Residenz am Deutschen Theater
Reinhardtstraße 27c
10117 Berlin

Bundesverband
Deutscher Leasing-Unternehmen e. V.
Markgrafenstraße 19
10969 Berlin

Bundesverband
Deutscher Omnibusunternehmer e. V.
Reinhardtstraße 25
10117 Berlin

Bundesverband Deutsche Startups e. V.
im Haus der Bundespressekonferenz
Schiffbauerdamm 40
10117 Berlin

Bundesverband deutscher Wohnungs- und
Immobilienunternehmen e. V. (GdW)
Mecklenburgische Straße 57
14197 Berlin

Bundesverband E-Commerce
und Versandhandel Deutschland e. V.
Friedrichstraße 60 (Atrium Friedrichstraße)
10117 Berlin

Bundesverband Fuhrparkmanagement e. V.
Augustaanlage 57
68165 Mannheim

Bundesverband Erneuerbare Energien e. V. (BEE)
Invalidenstraße 91
10115 Berlin

Bundesverband Güterkraftverkehr
Logistik und Entsorgung e. V. (BGL)
Breitenbachstraße 1
60487 Frankfurt/Main

Bundesverband Investment und
Asset Management e. V.
Bockenheimer Anlage 15
60322 Frankfurt am Main

Bundesverband öffentlicher Banken
Deutschlands e. V.
Postfach 11 02 72
10832 Berlin

Bundesverband Onlinehandel e. V.
Friedrichstraße 123
10117 Berlin

Bundesverband WindEnergie e. V.
Neustädtische Kirchstraße 6
10117 Berlin

Bundesverband
Wirtschaft, Verkehr und Logistik (BWVL) e. V.
Postfach 16 01 08
53060 Bonn

Bundesvereinigung der
Deutschen Arbeitgeberverbände
im Haus der Deutschen Wirtschaft
Breite Straße 29
10178 Berlin

Bundesvereinigung der
kommunalen Spitzenverbände
Hausvogteiplatz 1
10117 Berlin

DBB-Deutscher Beamtenbund - Tarifunion
Friedrichstraße 169/170
10117 Berlin

Der Mittelstandsverbund - ZGV e. V.
Am Weidendamm 1a
10117 Berlin

Deutsche Aktuarvereinigung (DAV) e. V.
Hohenstaufenring 47-51
50674 Köln

Deutsche Bundesbank
Wilhelm-Epstein-Straße 14
60431 Frankfurt am Main

Deutsche Steuer-Gewerkschaft
Friedrichstraße 169/170
10117 Berlin

Deutsche Steuerjuristische Gesellschaft e. V.
Gustav-Heinemann-Ufer 58
50968 Köln

Deutsche Vereinigung für Internationales
Steuerrecht
Haus der Deutschen Wirtschaft
Breite Straße 29
10178 Berlin

Deutscher Anwaltverein e. V.
Littenstraße 11
10179 Berlin

Deutscher Bauernverband e. V.
Claire-Waldoff-Straße 7
10117 Berlin

Deutscher Buchprüferverband e. V.
Tersteegenstraße 14
40474 Düsseldorf

Deutscher Caritasverband e. V.
Reinhardtstr. 13
10117 Berlin

Deutscher Finanzgerichtstag e. V.
Von-der-Wettern-Straße 17
51149 Köln

Deutscher Genossenschafts- und
Raiffeisenverband e. V.
Pariser Platz 3
10117 Berlin

Deutscher Gewerkschaftsbund (DGB)
Henriette-Herz-Platz 2
10178 Berlin

Deutscher Industrie- und
Handelskammertag (DIHK)
Breite Straße 29
10178 Berlin

Deutscher Juristinnenbund e. V.
Bundesgeschäftsstelle
Anklamer Straße 38
10115 Berlin

Deutscher Landkreistag
Ulrich-von-Hassell-Haus
Lennéstraße 11
10785 Berlin

Deutscher Paritätischer Wohlfahrtsverband -
Gesamtverband e. V.
Oranienburger Str. 13-14
10178 Berlin

Deutscher Raiffeisenverband e. V.
Raiffeisenhaus
Postfach 12 02 20
53106 Bonn

Deutscher Reiseverband e. V.
Schicklerstraße 5-7
10179 Berlin

Deutscher Richterbund e. V.
Kronenstraße 73
10117 Berlin

Deutscher Sparkassen- und Giroverband e. V.
Postfach 11 01 80
10831 Berlin

Deutscher Speditions- und Logistikverband e. V.
Repräsentanz Berlin
Platz vor dem Neuen Tor 5
10115 Berlin

Deutscher Städtetag
Hausvogteiplatz 1
10117 Berlin

Deutscher Städte- und Gemeindebund
Marienstr. 6
12207 Berlin

Deutscher Steuerberaterverband e. V.
Littenstraße 10
10179 Berlin

Deutscher Taxi- und
Mietwagenverband e. V. (BZP)
Zeißelstraße 11
60318 Frankfurt/Main

Deutsches Institut für Wirtschaftsforschung
10108 Berlin

Deutsches Rotes Kreuz e. V.
Carstennstr. 58
12205 Berlin

Die Deutsche Kreditwirtschaft beim
Bundesverband deutscher Banken e. V.
Burgstraße 28
10178 Berlin

Direktorium für Vollblutzucht und Rennen e. V.
Rennbahnstraße 154
50737 Köln

EKD - Evangelische Kirche in Deutschland
Referat Steuern
Herrenhäuser Straße 12
30419 Hannover

Evangelisches Werk für Diakonie und
Entwicklung e. V.
Caroline-Michaelis-Str. 1
13465 Berlin

Gesamtverband der Deutschen Land- u.
Forstwirtschaftlichen Arbeitgeberverbände e. V.
Claire-Waldoff-Straße 7
10117 Berlin

Gesamtverband der Deutschen
Versicherungswirtschaft e. V.
Wilhelmstraße 43 / 43G
10117 Berlin

Gesellschaft für Finanz- und
Aktuarwissenschaften mbH
Lise-Meitner-Str. 14
89081 Ulm

Handelsverband Deutschland (HDE) /
Der Einzelhandel
Am Weidendamm 1 A
10117 Berlin

Händlerbund e. V.
Potsdamer Straße 7
10785 Berlin

Ifo-Institut für Wirtschaftsforschung
Poschingerstraße 5
81679 München

Immobilienverband Deutschland (IVD)
Littenstraße 10
10179 Berlin

Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e. V.
Tersteegenstraße 14
40474 Düsseldorf

Institut für Finanzen und Steuern e. V.
Gertraudenstraße 20
10178 Berlin

Jüdische Gemeinde Frankfurt am Main K. d. ö. R.
Steuerabteilung
Westendstraße 43
60325 Frankfurt am Main

Katholisches Büro Berlin
Kommissariat der deutschen Bischöfe
Hannoversche Straße 5
10115 Berlin

Netzwerk Steuergerechtigkeit
Eldenaer Straße 60
10247 Berlin

Prepaid Verband Deutschland e. V. (PVD)
Marburger Str. 2
10789 Berlin

RDA Internationaler Bustouristik Verband e. V.
Barcelona-Allee 1
51103 Köln

Sozialverband VdK Deutschland e. V.
Wurzerstr. 4 a
53175 Bonn

SPECTARIS. Deutscher Industrieverband für
optische, medizinische und mechatronische
Technologien e. V.
Werderscher Markt 15
10117 Berlin

Stiftung Familienunternehmen
Pariser Platz 6a
10117 Berlin

Tarifgemeinschaft deutscher Länder
Georgenstraße 23
10117 Berlin

Verband der Anbieter von Telekommunikations-
und Mehrwertdiensten e. V. (VATM)
Neustädtische Kirchstraße 8
10117 Berlin

Verband der Auslandsbanken in Deutschland e. V.
Weißfrauenstraße 12 - 16
60311 Frankfurt/Main

Verband der Automobilindustrie e. V. (VDA)
Behrenstraße 35
10117 Berlin

Verband der Bahnindustrie in Deutschland e. V.
Jägerstraße 65
10117 Berlin

Verband der Deutschen Freien
öffentlichen Sparkassen e. V.
Am Brill 1-3
28195 Bremen

Verband der Diözesen
Deutschlands (VDD), K. d. ö. R.
Abteilung Finanzen und Steuern
Kaiserstraße 161
53113 Bonn

Verband der Internationalen
Kraftfahrzeughersteller e. V. (VDIK)
Kirdorfer Straße 21
61350 Bad Homburg v. d. H.

Verband der privaten Bausparkassen e. V.
Klingelhöferstraße 4
10785 Berlin

Verband Deutscher Pfandbriefbanken
Georgenstraße 21
10117 Berlin

Verband Deutscher Maschinen- und Anlagenbau
(VDMA)
Abteilung Steuern
Postfach 71 08 64
60498 Frankfurt am Main

Verband Deutscher Verkehrsunternehmen e. V.
(VDV)
Kamekestraße 37-39
50672 Köln

Verband Deutscher Wohltätigkeitsstiftungen e. V.
Fuggerei 56
86152 Augsburg

Verband kommunaler Unternehmen e. V.
Herrn Andreas Meyer
Bereichsleiter Finanzen und Steuern
Hausvogteiplatz 3 - 4
10117 Berlin

Verband Wohneigentum e. V.
Winkler Straße 15
14193 Berlin

ver.di
Vereinte Dienstleistungsgewerkschaft e. V.
Bundesvorstand
Paula- Thiede-Ufer 10
10179 Berlin

Vereinigung
der kommunalen Arbeitgeberverbände
Allerheiligentor 2 - 4
60311 Frankfurt/Main

Versorgungsanstalt des Bundes und der Länder
Hans-Thoma-Straße 19
76133 Karlsruhe

VPR Internationaler Verband der Paketer e. V.
Papenreye 53
22453 Hamburg

Wirtschaftsprüferkammer
Rauchstraße 26
10787 Berlin

Wirtschaftsverband
Stahl- und Metallverarbeitung e. V.
Uerdinger Straße 58 - 62
40474 Düsseldorf

Wirtschaftsvereinigung Stahl e. V.
Sohnstraße 65
40237 Düsseldorf

Zentraler Immobilien Ausschuss e. V. (ZIA)
Leipziger Platz 9
10117 Berlin

Zentralrat der Juden in Deutschland
Körperschaft des öffentlichen Rechts
Leo-Baeck-Haus
Postfach 04 02 07
10061 Berlin

Zentralverband des Deutschen Baugewerbes e. V.
(ZDB)
Kronenstraße 55 - 58
10117 Berlin

Zentralverband des Deutschen Handwerks
Mohrenstraße 20/21
10117 Berlin

Seite 13 Zentralwohlfahrtsstelle der Juden in Deutschland
e. V.
Hebelstr. 6
60318 Frankfurt/Main

Zentrum für Europäische Wirtschaftsforschung
Postfach 10 34 43
68034 Mannheim

BETREFF **Entwurf eines BMF-Schreibens zur Einlagelösung nach § 14 Absatz 4 KStG i. d. F. des
Gesetzes zur Modernisierung des Körperschaftsteuerrechts**

ANLAGEN 1

GZ **IV C 2 - S 2770/19/10004 :005**
DOK **2022/0339319**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Hiermit übersende ich den Entwurf eines BMF-Schreibens zur Einlagelösung nach § 14 Absatz 4 KStG ausschließlich in elektronischer Form.

Der Entwurf des BMF-Schreibens befasst sich mit den Änderungen der Behandlung von Minder- und Mehrabführungen in körperschaftsteuerlichen Organschaftsfällen. Die bisherige Bildung steuerlicher Ausgleichsposten wurde infolge der Neuregelung des § 14 Absatz 4 KStG im Rahmen des Gesetzes zur Modernisierung des Körperschaftsteuerrechts vom 25. Juni 2021 (BStBl. I, Seite 889) durch die Einlagelösung ersetzt.

Sofern Sie eine Stellungnahme zu dem Entwurf abgeben möchten, bitte ich diese bis zum 13. Mai 2022 per E-Mail an IVC2@bmf.bund.de zu übermitteln.

Bis zu diesem Zeitpunkt eingehende Stellungnahmen werden in die abschließende Erörterung des Entwurfs des BMF-Schreibens mit den obersten Finanzbehörden der Länder einbezogen.

Im Auftrag

Dieses Dokument wurde elektronisch erstellt und ist ohne Unterschrift gültig.

Oberste Finanzbehörden
der Länder

Bundeszentralamt für Steuern

ENTWURF

Anwendungsfragen zur Einlagelösung nach § 14 Absatz 4 KStG i. d. F. des KöMoG

Sitzung KSt/GewSt I/2022 zu TOP I/6

Durch das Gesetz zur Modernisierung des Körperschaftsteuerrechts vom 25. Juni 2021 (BStBl I, Seite 889), KöMoG, wurde in Bezug auf die ertragsteuerliche Organschaft ein Wechsel der bisherigen Behandlung von Minder- und Mehrabführungen vollzogen und die Bildung steuerlicher Ausgleichsposten durch die Einlagelösung ersetzt. Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterung mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt für die Neuregelung zur Behandlung von Minder- und Mehrabführungen Folgendes:

Inhaltsverzeichnis

I. Zeitliche Anwendung	3
II. Behandlung von Minder- und Mehrabführungen	3
1. Steuerliche Auswirkungen.....	4
2. Rücklage nach § 34 Absatz 6e KStG	4
a. Bildung der Rücklage	5
b. Auflösung der Rücklage.....	5
c. Rücklage bei Personengesellschaften als Organträger	6
III. Steuerliches Einlagekonto (§ 27 KStG).....	6
IV. Mittelbare Organschaft	7
1. Finanzielle Eingliederung ausschließlich über die mittelbare Beteiligung (Zwischengesellschaft).....	7
2. Finanzielle Eingliederung über Addition von mittelbarer und unmittelbarer Beteiligung.....	8
V. Kettenorganschaft	11

I. Zeitliche Anwendung

- 1 § 14 Absatz 4 sowie § 27 Absatz 1 Satz 3 und Absatz 6 des Körperschaftsteuergesetzes (KStG) in der Fassung des Artikels 1 des KöMoG sind erstmals auf Minder- und Mehrabführungen anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2021 verursacht werden. Hinsichtlich des Zeitpunkts der Minder- und Mehrabführungen ist dabei auf das Ende des Wirtschaftsjahres der Organgesellschaft abzustellen (§ 34 Absatz 6e Satz 6 KStG). Beim Organträger sind noch bestehende Ausgleichsposten für organschaftliche Minder- und Mehrabführungen, die nach Maßgabe des § 14 Absatz 4 KStG a. F. gebildet wurden, in dem Wirtschaftsjahr aufzulösen, das nach dem 31. Dezember 2021 endet (§ 34 Absatz 6e Satz 7 KStG).

II. Behandlung von Minder- und Mehrabführungen

- 2 In organschaftlicher Zeit verursachte Minderabführungen sind wie eine Einlage durch den Organträger in die Organgesellschaft zu behandeln. Der Beteiligungsbuchwert der Organgesellschaft beim Organträger ist daher entsprechend zu erhöhen.
- 3 In organschaftlicher Zeit verursachte Mehrabführungen sind wie eine Einlagenrückgewähr der Organgesellschaft an den Organträger zu behandeln. Der Beteiligungsbuchwert der Organgesellschaft beim Organträger ist daher entsprechend zu verringern.
- 4 Einlage und Einlagenrückgewähr sind nicht auf das Verhältnis der Beteiligung des Organträgers am Nennkapital der Organgesellschaft begrenzt.

Beispiel 1:

Die A-GmbH (Organträger) hält eine Beteiligung i. H. v. 80% an der B-GmbH (Organgesellschaft) zum Buchwert von 80. Die Voraussetzungen einer ertragsteuerlichen Organschaft sind erfüllt.

Im Jahr 01 kommt es bei der B-GmbH zu einer Mehrabführung von 20. Dies führt zu einer Verringerung des Beteiligungsbuchwerts der B-GmbH in der Bilanz der A-GmbH um 20 auf 60.

Im Jahr 02 kommt es bei der B-GmbH zu einer Minderabführung von 40. Dies führt zu einer Erhöhung des Beteiligungsbuchwerts der B-GmbH in der Bilanz der A GmbH um 40 auf 100.

- 5 Eine Saldierung der Minder- und Mehrabführungen bei der Organgesellschaft ist nicht zulässig, da eine geschäftsvorfallbezogene Betrachtung aufgrund des § 27 Absatz 6 KStG vorzunehmen ist.

- 6 Eine Saldierung der Minder- und Mehrabführungen beim Organträger ist beteiligungsbezogen zulässig, da nach § 14 Absatz 4 Satz 4 KStG Minder- und Mehrabführungen in dem Zeitpunkt als verursacht gelten, in dem das Wirtschaftsjahr der Organgesellschaft endet.

1. Steuerliche Auswirkungen

- 7 Die im Falle einer Minderabführung vorzunehmende Erhöhung des Beteiligungsbuchwerts stellt beim Organträger einen einkommensneutralen Vorgang dar. Der sich aus der buchtechnischen Erhöhung des Beteiligungsbuchwerts ergebende Ertrag ist außerbilanziell zu korrigieren.
- 8 Die im Falle einer Mehrabführung vorzunehmende Verringerung des Beteiligungsbuchwerts ist einkommensneutral bis zu einem Beteiligungsbuchwert von 0 möglich. Der durch die buchtechnische Minderung des Beteiligungsbuchwerts entstandene Aufwand ist außerbilanziell zu korrigieren.
- 9 Die Bilanzierung eines negativen Buchwerts infolge einer Mehrabführung ist ausgeschlossen.
- 10 Übersteigen die Mehrabführungen die Summe aus Beteiligungsbuchwert und Minderabführungen, ist außerbilanziell entsprechend den Ausführungen in § 34 Absatz 6e Satz 9 und 10 KStG in Höhe des übersteigenden Betrages ein veräußerungsähnlicher Ertrag aus der Beteiligung zu berücksichtigen. Auf diesen veräußerungsähnlichen Ertrag sind die Regelungen des § 8b Absatz 2, 3, 7 und 8 KStG bzw. § 3 Nummer 40 Buchstabe c und § 3c Absatz 2 EStG anzuwenden.

Beispiel 2 (Fortführung Beispiel 1):

Im Jahr 03 kommt es zu einer Mehrabführung der B-GmbH an die A-GmbH von 130. Dies führt grundsätzlich zu einer Verringerung des Beteiligungsbuchwerts um 130.

Nach dem Beispiel 1 betragen die Anschaffungskosten der Beteiligung 100. Da ein negativer Beteiligungsbuchwert infolge einer Mehrabführung innerhalb der Bilanz ausgeschlossen ist, verringert sich der Beteiligungsbuchwert von 100 auf 0. Der übersteigende Betrag von 30 stellt bei der A-GmbH einen veräußerungsähnlichen Ertrag dar, der unter Anwendung des § 8b Absatz 2 und 3 KStG in Höhe von 5% der Besteuerung unterliegt.

2. Rücklage nach § 34 Absatz 6e KStG

- 11 Im Rahmen des Wechsels von der Ausgleichspostenmethode zur Einlagelösung liegt nach der Übergangsregelung des § 34 Absatz 6e Satz 9 und 10 KStG ein veräußerungsähnlicher Ertrag vor, soweit die passiven Ausgleichsposten die Summe aus Beteiligungsbuchwert und aktiven

Ausgleichsposten übersteigen. Einlagen im Laufe des Jahres erhöhen den Beteiligungsbuchwert vor Verrechnung mit der Rücklage. Auf den veräußerungsähnlichen Ertrag findet § 8b Absatz 2, 3, 7 und 8 KStG bzw. § 3 Nummer 40 Buchstabe c und § 3c Absatz 2 EStG Anwendung (vgl. § 34 Absatz 6e Satz 10 KStG).

- 12 Dieser veräußerungsähnliche Ertrag kann in der Steuerbilanz des Organträgers in eine den Gewinn mindernde Rücklage nach § 34 Absatz 6e Satz 11ff KStG eingestellt werden.

a. Bildung der Rücklage

- 13 Wird das Wahlrecht zur Bildung einer Rücklage in Anspruch genommen, ist diese in der Steuerbilanz des Wirtschaftsjahres zu bilden, das nach dem 31. Dezember 2021 endet.
- 14 Die Bildung der Rücklage ist bis zur Höhe des Ertrags aus dem Übergang zur Einlagelösung (vgl. Rn. 10) zulässig. Eine Bildung in geringerer Höhe ist möglich.
- 15 Im Falle der Bildung einer Rücklage finden § 8b Absatz 2, 3, 7 und 8 KStG bzw. § 3 Nummer 40 Buchstabe c und § 3c Absatz 2 EStG in Höhe des in die Rücklage eingestellten Ertrags zunächst keine Anwendung.
- 16 Eine Rücklage kann auch dann gebildet werden, wenn das Wirtschaftsjahr der Organgesellschaft zum 31. Dezember 2021 endet, das Wirtschaftsjahr des Organträgers hingegen später.
- 17 Gleiches gilt, wenn die Organschaft bereits vor dem 31. Dezember 2021 beendet wurde.

b. Auflösung der Rücklage

- 18 Die Rücklage ist im Wirtschaftsjahr der Bildung sowie in den folgenden neun Wirtschaftsjahren zu jeweils einem Zehntel gewinnerhöhend aufzulösen. Ein Wahlrecht in Bezug auf den Zeitraum der Auflösung besteht nicht.
- 19 Die jährlichen Auflösungsbeträge der Rücklage unterliegen nach § 8b Absatz 2, 3, 7 und 8 KStG bzw. § 3 Nummer 40 Buchstabe c und § 3c Absatz 2 EStG als veräußerungsähnliche Erträge (vgl. Rn. 10) jeweils der Besteuerung.
- 20 Die Rücklage ist im Falle einer Veräußerung der Beteiligung des Organträgers an der Organgesellschaft oder eines der Veräußerung gleichgestellten Vorgangs (z.B. durch Entnahme) vollumfänglich aufzulösen (§ 34 Absatz 6e Satz 14 KStG). Im Falle einer teilweisen Veräußerung ist die Rücklage entsprechend anteilig aufzulösen.
- 21 Einer Veräußerung der Beteiligung an der Organgesellschaft gleichgestellt sind die verdeckte Einlage der Beteiligung an der Organgesellschaft sowie die Auflösung der Organgesellschaft.

- 22 Da Umwandlungen und Formwechsel des Organträgers ertragsteuerlich Veräußerungsvorgänge darstellen (vgl. Randnr. 00.02 des UmwStE – BMF-Schreiben vom 11. November 2011, BStBl I S. 1314) ist auch hier eine im Betriebsvermögen des übertragenden Rechtsträgers enthaltene Rücklage nach § 34 Absatz 6e Satz 11 KStG ggf. anteilig aufzulösen.
- 23 Bei Beendigung der Organschaft ist die Rücklage nicht aufzulösen.

c. Rücklage bei Personengesellschaften als Organträger

- 24 Ist eine Personengesellschaft Organträger, so ist die Rücklage nach § 34 Absatz 6e Satz 11 KStG in der Gesamthandsbilanz der Personengesellschaft zu bilden. Das Wahlrecht zur Bildung der Rücklage ist gesellschaftsbezogen auszuüben.

III. Steuerliches Einlagekonto (§ 27 KStG)

- 25 Minderabführungen erhöhen und Mehrabführungen mindern das steuerliche Einlagekonto einer Organgesellschaft, wenn sie ihre Ursache in organschaftlicher Zeit haben. Mehrabführungen mindern dabei das steuerliche Einlagekonto vorrangig vor anderen Leistungen (§ 27 Absatz 6 Satz 2 KStG) und führen zu einem Direktzugriff auf dessen Bestand (§ 27 Absatz 1 Satz 3 KStG). Mehrabführungen können zum Entstehen oder zu einer Erhöhung eines negativen Bestands des steuerlichen Einlagekontos führen (§ 27 Absatz 1 Satz 4 2. Halbsatz KStG).

Beispiel 3 (Fortführung von Beispiel 2)

Zum Bilanzstichtag am 31. Dezember 02 weist die B-GmbH ein steuerliches Eigenkapital von 200 und ein Nennkapital von 50 aus. Der auf den 31.12.02 festgestellte Bestand des steuerlichen Einlagekontos beträgt 50. Folglich beläuft sich der zu diesem Zeitpunkt ermittelte ausschüttbare Gewinn auf 100.

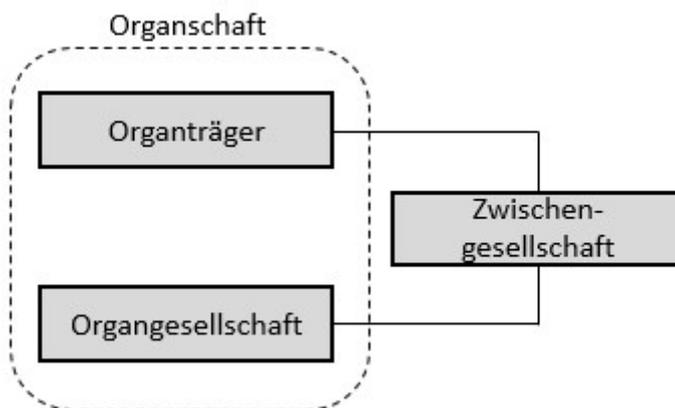
Die im Jahr 03 entstandene Mehrabführung von 130 führt in dieser Höhe, unabhängig von der Höhe des maßgeblichen ausschüttbaren Gewinns, zu einer Minderung des steuerlichen Einlagekontos. Der Bestand des steuerlichen Einlagekontos ist um 130 zu mindern und beträgt zum 31. Dezember 03 – 80, sofern in 03 keine Einlagen getätigt wurden.

- 26 Zur Behandlung des steuerlichen Einlagekontos bei organschaftlichen Minder- und Mehrabführungen wird im Übrigen auf das BMF-Schreiben vom 26. August 2003 zur körperschaftsteuerlichen und gewerbsteuerlichen Organschaft (BStBl I S. 437) verwiesen.

IV. Mittelbare Organschaft

- 27 Eine mittelbare Organschaft im Sinne dieses Schreibens liegt vor, wenn sich die finanzielle Eingliederung der Organgesellschaft in den Organträger entweder ausschließlich durch eine mittelbare Beteiligung über eine Zwischengesellschaft oder durch Addition einer unmittelbaren und einer mittelbaren Beteiligung über eine Zwischengesellschaft ergibt.
- 28 Ergibt sich die finanzielle Eingliederung hingegen bereits durch eine unmittelbare Beteiligung, finden die Grundsätze der Rn. 29-36 dieses Schreibens keine Anwendung; unabhängig davon, ob neben dieser unmittelbaren Beteiligung auch mittelbare Beteiligungen bestehen.
- 29 Die Veräußerung der Beteiligung an der Zwischengesellschaft führt zur Auflösung der nach § 34 Absatz 6e Satz 11ff KStG gebildeten Rücklage, wenn dies die Beendigung der Organschaft zur Folge hat.
- 30 Zum Zeitpunkt der Überführung der Ausgleichsposten auf die Einlagelösung sind bestehende Ausgleichsposten beim Organträger unter Anwendung der Grundsätze der Rn. 31 - 36 mit dem Beteiligungsbuchwert der Zwischengesellschaft bzw. der Organgesellschaft zu verrechnen.

1. Finanzielle Eingliederung ausschließlich über die mittelbare Beteiligung (Zwischengesellschaft)



- 31 Im Falle einer mittelbaren Organschaft sind die bilanziellen Folgen der Einlagen sowie der Einlagenrückgewähr aufgrund einer organschaftlich verursachten Minder- oder Mehrabführung auf jeder Beteiligungsstufe, unabhängig vom Bestehen einer Organschaft mit der Zwischengesellschaft, bilanztechnisch nachzuvollziehen.
- 32 In organschaftlicher Zeit verursachte Minderabführungen sind wie eine Einlage durch den Organträger in die Organgesellschaft zu behandeln (vgl. Rn. 2). Sie führen zu einer Erhöhung sowohl des Beteiligungsbuchwerts der Organgesellschaft bei der Zwischengesellschaft als auch des Beteiligungsbuchwerts der Zwischengesellschaft beim Organträger. Zudem ist das

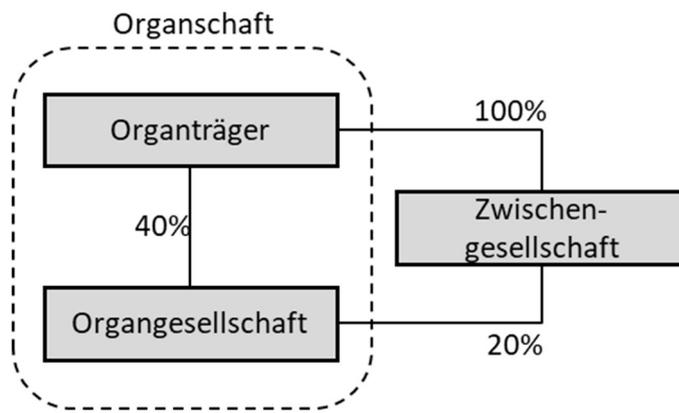
steuerliche Einlagekonto sowohl bei der Organgesellschaft (vgl. Rn. 25) als auch bei der Zwischengesellschaft, sofern diese eine Körperschaft im Sinne des § 27 KStG ist, entsprechend zu erhöhen.

- 33 In organschaftlicher Zeit verursachte Mehrabführungen sind wie eine Einlagenrückgewähr der Organgesellschaft an den Organträger zu behandeln (vgl. Rn. 3). Sie führen zu einer Verringerung sowohl des Beteiligungsbuchwerts der Organgesellschaft bei der Zwischengesellschaft als auch des Beteiligungsbuchwerts der Zwischengesellschaft beim Organträger. Rn. 9 und 10 sind hierbei auch auf Ebene der Zwischengesellschaft anzuwenden. Zudem ist das steuerliche Einlagekonto sowohl bei der Organgesellschaft (vgl. Rn. 25) als auch bei der Zwischengesellschaft, sofern diese eine Körperschaft im Sinne des § 27 KStG ist und eine Einlagenrückgewähr leisten kann, entsprechend zu mindern. Der Direktzugriff auf den Bestand des steuerlichen Einlagekontos nach § 27 Absatz 1 Satz 3 KStG ist in diesen Fällen auch bei der Zwischengesellschaft zu berücksichtigen.
- 34 Ist die Zwischengesellschaft nicht im Inland ansässig, gilt im Verhältnis der inländischen Organgesellschaft zu einer ausländischen Zwischengesellschaft die Mehrabführung als Einlagenrückgewähr der Organgesellschaft an die Zwischengesellschaft. Diese mindert bei der Zwischengesellschaft den Beteiligungsansatz für die Organgesellschaft. Eine Weiterleitung der Mehrabführung von der ausländischen Zwischengesellschaft an den inländischen Organträger wird hierbei für steuerliche Zwecke fingiert. Diese für steuerliche Zwecke fingierte Weiterleitung gilt bei einer Körperschaft im Sinne des § 27 KStG ebenso wie eine tatsächliche Weiterleitung als Leistung im Sinne des § 27 Absatz 8 Satz 3 KStG. Auf einen Antrag im Sinne des § 27 Absatz 8 KStG zur gesonderten Feststellung einer Einlagenrückgewähr in Höhe des an den Organträger weitergeleiteten Mehrbetrags kann hierbei aus Vereinfachungsgründen verzichtet werden.

2. Finanzielle Eingliederung über Addition von mittelbarer und unmittelbarer Beteiligung

- 35 Ergibt sich die finanzielle Eingliederung erst durch Addition einer unmittelbaren Beteiligung und einer mittelbaren Beteiligung, so sind Minder- und Mehrabführungen auf beide Beteiligungsstränge im Verhältnis der Höhe der unmittelbaren Beteiligung des Organträgers an den Stimmrechten der Organgesellschaft und der Höhe der mittelbaren Beteiligung der Zwischengesellschaft an den Stimmrechten der Organgesellschaft aufzuteilen.

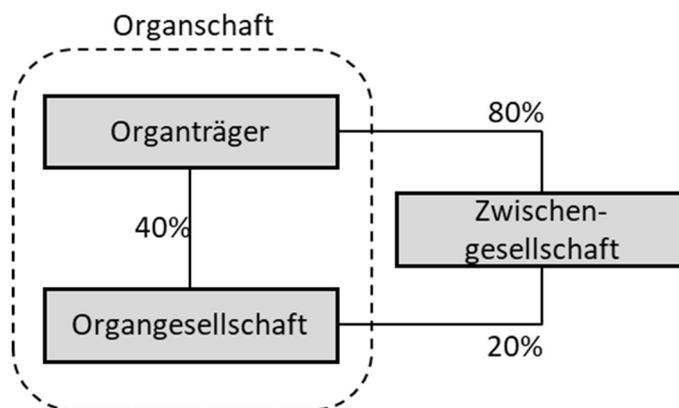
Beispiel 4:



Der Organträger ist zu 40% unmittelbar an der Organgesellschaft beteiligt. Weiterhin ist der Organträger zu 100% an der Zwischengesellschaft beteiligt, welche wiederum zu 20% an der Organgesellschaft beteiligt ist. Die finanzielle Eingliederung der Organgesellschaft in den Organträger ergibt sich erst nach Addition der mittelbaren und der unmittelbaren Beteiligung an der Organgesellschaft. Der Organträger ist hierbei mit 60% (40% unmittelbar zzgl. 20% mittelbar) an den Stimmrechten der Organgesellschaft beteiligt.

Kommt es nun zu Minder- und/oder Mehrabführungen von der Organgesellschaft an den Organträger sind diese anhand der Beteiligungsquote aufzuteilen. Eine direkte Auswirkung auf den Buchwert der Organgesellschaft beim Organträger erfolgt hier in Höhe von 66,6% und eine Auswirkung über die Beteiligungsstruktur der Zwischengesellschaft in Höhe von 33,3%. Für die steuerlichen Einlagekonten gilt Entsprechendes.

Abwandlung Beispiel 4:



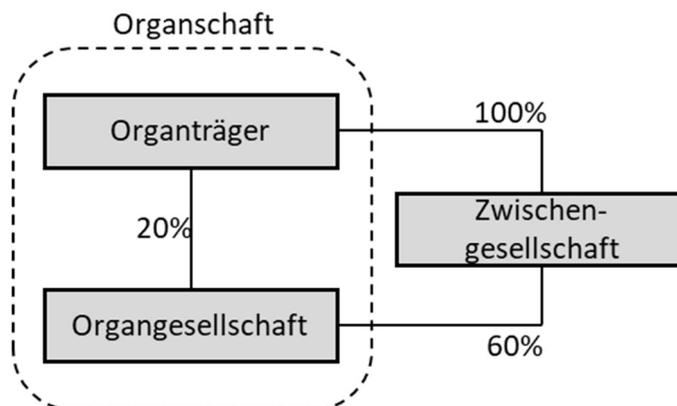
Der Organträger ist zu 40% unmittelbar an der Organgesellschaft beteiligt. Weiterhin ist der Organträger zu 80% an der

Zwischengesellschaft beteiligt, welche wiederum zu 20% an der Organgesellschaft beteiligt ist. Die finanzielle Eingliederung der Organgesellschaft in den Organträger ergibt sich erst nach Addition der mittelbaren und der unmittelbaren Beteiligung an der Organgesellschaft. Der Organträger ist hierbei mit 56% (40% unmittelbar zzgl. 16% mittelbar) an den Stimmrechten der Organgesellschaft beteiligt.

Kommt es nun zu Minder- und/oder Mehrabführungen von der Organgesellschaft an den Organträger sind diese anhand der Beteiligungsquote aufzuteilen. Eine direkte Auswirkung auf den Buchwert der Organgesellschaft beim Organträger erfolgt hier in Höhe von 71% und eine Auswirkung über die Beteiligungsstruktur der Zwischengesellschaft in Höhe von 29%. Für die steuerlichen Einlagekonten gilt Entsprechendes.

- 36 Eine Aufteilung anhand der Beteiligungsquote (vgl. Rn. 35) ist auch dann vorzunehmen, wenn sich die finanzielle Eingliederung bereits durch die mittelbare Beteiligung über eine Zwischengesellschaft ergibt und darüber hinaus auch eine unmittelbare Beteiligung des Organträgers an der Organgesellschaft besteht. Auch hier gelten die Grundsätze der mittelbaren Organschaft, das heißt, es ist eine Aufteilung der Minder- und Mehrabführung anhand der Beteiligungsquote vorzunehmen.

Beispiel 5:

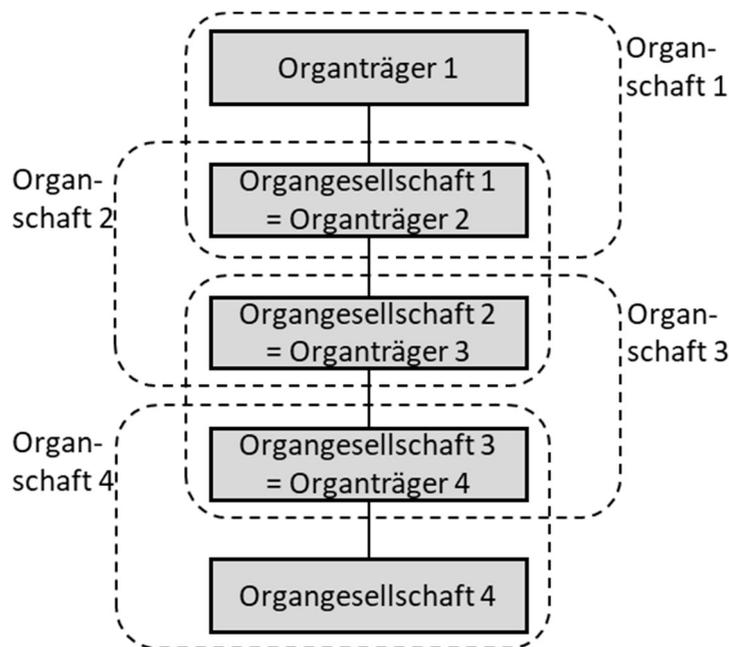


Der Organträger ist zu 20% unmittelbar an der Organgesellschaft beteiligt. Weiterhin ist der Organträger zu 100% an der Zwischengesellschaft beteiligt, welche wiederum zu 60% an der Organgesellschaft beteiligt ist. Die finanzielle Eingliederung der Organgesellschaft in den Organträger ergibt sich bereits durch die 60%ige Beteiligung der Zwischengesellschaft an der

Organgesellschaft. Die unmittelbare Beteiligung des Organträgers an der Organgesellschaft von 20% ist hier nicht maßgeblich.

Kommt es nun zu Minder- und/oder Mehrabführungen von der Organgesellschaft an den Organträger sind diese anhand der Beteiligungsquote aufzuteilen. Eine direkte Auswirkung auf den Buchwert der Organgesellschaft beim Organträger erfolgt hier in Höhe von 25% und eine Auswirkung über die Beteiligungsstruktur der Zwischengesellschaft erfolgt in Höhe von 75%. Für die steuerlichen Einlagekonten gilt Entsprechendes.

V. Kettenorganschaft



- 37 Im Zuge der Umstellung auf die Einlagelösung sind die bestehenden Ausgleichsposten auf allen Ebenen aufzulösen. Auf Ebene der Gesellschaften, die zugleich Organträger sowie Organgesellschaft sind, findet § 15 Satz 1 Nummer 2 Satz 1 KStG Anwendung. Die Rechtsfolgen des § 34 Absatz 6e Satz 10 KStG treten somit erst auf Ebene des obersten Organträgers (im Schaubild Organträger 1) ein.
- 38 Die in Rn. 37 dargestellten Grundsätze gelten auch im Falle künftiger Mehrabführungen.

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.