

Urteil vom 06. Mai 2026, I R 5/23

Dauerverlustgeschäfte im kommunalen Querverbund - Spartenrechnung auf Ebene eines Organträgers

ECLI:DE:BFH:2026:U.060526.IR5.23.0

BFH I. Senat

KStG § 8 Abs 7 S 1 Nr 2, KStG § 8 Abs 9, KStG § 15 S 1 Nr 4, KStG § 15 S 1 Nr 5 S 2, GG Art 3 Abs 1, KStG § 4 Abs 6, FGO § 99 Abs 2, KStG VZ 2011

vorgehend FG Münster, 28. September 2022, Az: 9 K 2673/18 K,F

Leitsätze

Übt eine Organgesellschaft ein Dauerverlustgeschäft gemäß § 8 Abs. 7 Satz 1 Nr. 2 des Körperschaftsteuergesetzes (KStG) aus, ist nach § 15 Satz 1 Nr. 5 Satz 2 KStG die sogenannte Spartenrechnung im Sinne von § 8 Abs. 9 KStG bei der Ermittlung des Einkommens des Organträgers durchzuführen (sogenannte Bruttomethode). Im Rahmen dieser Spartenrechnung dürfen die Verluste aus der dauerdefizitären Tätigkeit der Organgesellschaft nicht mit Erträgen aus Wirtschaftsgütern (hier: Immobilienvermögen) verrechnet werden, die zivilrechtlich und steuerrechtlich nicht der die Verlusttätigkeit ausübenden Organgesellschaft, sondern dem --keine dieser Sparte zugehörige Tätigkeit ausübenden-- Organträger zugeordnet sind.

Tenor

Die Revision der Klägerin gegen das Teil-Zwischenurteil des Finanzgerichts Münster vom 28.09.2022 - 9 K 2673/18 K,F wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat die Klägerin zu tragen.

Tatbestand

I.

- 1** Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin), eine GmbH, ist eine 100%ige Tochtergesellschaft der A, einer kommunalrechtlichen juristischen Person des öffentlichen Rechts. Die Klägerin erzielt unter anderem Einnahmen aus Betriebsverpachtungen, aus der Erbringung von Dienstleistungen, aus Beteiligungen an Tochtergesellschaften sowie aus der Vermietung von Immobilien.
- 2** Die Klägerin ist alleinige Gesellschafterin der V-GmbH, deren Geschäftsgegenstände ... sind. Zwischen der Klägerin als Organträgerin und der V-GmbH als Organgesellschaft besteht auf der Grundlage eines im Jahr 2001 abgeschlossenen Ergebnisabführungsvertrags eine körperschaftsteuerrechtliche Organschaft.
- 3** Haupttätigkeit der V-GmbH war in den Jahren 2011 bis 2013 (Streitjahre) die Herausgabe des "X-Blatt", eines sechsmal jährlich erscheinenden Kulturmagazins, das Berichte und Reportagen über X zum Gegenstand hat. Des Weiteren verlegte sie als "X-Verlag" Bücher, Bildbände und Publikationen für und aus X. Ferner gab die V-GmbH eine Mitarbeiterzeitung für die Arbeitnehmer der A heraus. Bei allen genannten Betätigungen handelte es sich um strukturelle Dauerverlustgeschäfte. Schließlich wickelte die V-GmbH auf Provisionsbasis die Warenwirtschaft in den von A als gemeinnützige Betriebe gewerblicher Art geführten Museumshops ab, wobei es sich nicht um ein Dauerverlustgeschäft handelte.
- 4** Die Klägerin bezog aufgrund der Organschaft das Einkommen der V-GmbH --unter ergebnismindernder Berücksichtigung der Dauerverluste-- in die Bemessungsgrundlage der Körperschaftsteuer ein. Der Beklagte und Revisionsbeklagte (Finanzamt --FA--) veranlagte die Klägerin zunächst erklärungsgemäß zur Körperschaftsteuer.

Nach einer Außenprüfung gelangte das FA zu der Auffassung, bei den dauerdefizitären Geschäftsbereichen der V-GmbH handele es sich um verdeckte Gewinnausschüttungen (vGA), die nicht nach § 8 Abs. 7 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 i.V.m. § 15 Satz 1 Nr. 4 Satz 2 des Körperschaftsteuergesetzes in der für die Streitjahre geltenden Fassung (KStG) privilegiert und deren Rechtsfolgen folglich zu ziehen seien. Es erließ entsprechend geänderte Körperschaftsteuer- und Verlustfeststellungsbescheide.

- 5 Im Rahmen der dagegen erhobenen Klage vertritt die Klägerin die Auffassung, die die Dauerverluste erzeugenden Geschäftsbereiche X-Blatt und X-Verlag der V-GmbH unterfielen der oben genannten Privilegierung, weil sie im Sinne von § 8 Abs. 7 Satz 2 KStG aus kulturpolitischen Gründen ohne kostendeckendes Entgelt unterhalten würden. Die Herausgabe der Mitarbeiterzeitung für A sei ein hoheitliches Dauerverlustgeschäft. Im Rahmen der Spartenrechnung nach § 8 Abs. 9 i.V.m. § 15 Satz 1 Nr. 5 Satz 2 KStG seien sämtliche Betätigungen der V-GmbH als gleichartige Dauerverlustgeschäfte anzusehen, die einer einzigen Sparte "Printpublikationen/Kultur" zuzuordnen seien. Dieser Sparte möchte die Klägerin zudem ihr eigenes, zum Zwecke der Vermögensverwaltung (Vermietung von Immobilien) eingesetztes, "nicht betriebsnotwendiges" Immobilienvermögen als "gewillkürtes Betriebsvermögen" zuordnen, um die daraus resultierenden Mieterträge mit den Dauerverlusten der V-GmbH aus der Kultursparte verrechnen zu können.
- 6 Das Finanzgericht (FG) Münster hat durch Teil-Zwischenurteil vom 28.09.2022 - 9 K 2673/18 K,F festgestellt,
 1. dass im Veranlagungszeitraum 2011 die Verluste der V-GmbH aus den Bereichen X-Blatt und X-Verlag in Höhe von ... € zu einer vGA geführt haben;
 2. dass die Rechtsfolgen der vGA hinsichtlich der Tätigkeiten X-Blatt und X-Verlag nicht gezogen werden, weil es sich insoweit gemäß § 8 Abs. 7 Satz 1 Nr. 2 KStG um begünstigte Dauerverlustgeschäfte handelt;
 3. dass die Verluste der beiden begünstigten Tätigkeiten X-Blatt und X-Verlag gemäß § 8 Abs. 9 Satz 1 Nr. 2 KStG auf der Ebene der Klägerin in einer Sparte zusammenzufassen sind;
 4. dass die Tätigkeit der V-GmbH im Zusammenhang mit der Mitarbeiterzeitung nicht mit der Sparte X-Blatt/X-Verlag nach der vorstehenden Nr. 3 zusammengefasst werden kann;
 5. dass die Tätigkeiten der V-GmbH hinsichtlich der Mitarbeiterzeitung und der Museumsshops sowie die Tätigkeiten der Klägerin in einer Sparte nach § 8 Abs. 9 Satz 1 Nr. 3 KStG zusammengefasst werden;
 6. dass es ausgeschlossen ist, Wirtschaftsgüter der Klägerin der Sparte nach § 8 Abs. 7 Satz 1 Nr. 2 KStG (X-Blatt/X-Verlag) zuzuordnen;
 7. dass aufgrund der Spartenrechnung im vorliegenden Fall kein Verstoß gegen Art. 107, 108 AEUV vorliegt.
- 7 Die Klägerin richtet sich mit ihrer Revision gegen das FG-Urteil ausschließlich gegen dessen Feststellung zu Ziffer 6.
- 8 Sie beantragt, die Feststellung Ziffer 6. des angefochtenen Teil-Zwischenurteils des FG Münster aufzuheben.
- 9 Das FA beantragt, die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

- 10 Die Revision ist unbegründet und daher gemäß § 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) zurückzuweisen.
- 11 1. Das angefochtene Teil-Zwischenurteil ist --was auch das FA nicht in Zweifel zieht-- verfahrensrechtlich zulässig und selbständig mit der Revision anfechtbar.
- 12 Gemäß § 99 Abs. 2 FGO kann das Gericht durch Zwischenurteil über eine entscheidungserhebliche Sach- oder Rechtsfrage vorab entscheiden, wenn dies sachdienlich ist und nicht der Kläger oder der Beklagte widerspricht. Das FG hat durch Zwischenurteil über mehrere streitige Vorfragen des Rechtsstreits entschieden, die auf der Grundlage seiner Rechtsauffassung entscheidungserheblich sind, weil ohne deren Beantwortung ein Urteil über die geltend gemachte Rechtsbeeinträchtigung nicht möglich ist und über die folglich auch in einem Endurteil zu entscheiden

wäre (s. zur Entscheidungserheblichkeit beispielsweise Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 29.05.2008 - V R 7/06, BFHE 221, 528, BStBl II 2009, 64; Senatsurteil vom 04.09.2019 - I R 11/17, BFH/NV 2020, 766). Eine Vorabentscheidung hierzu durch ein Zwischenurteil war unter anderem deshalb sachdienlich, weil --wie das FG näher dargelegt hat-- im Falle des Erfordernisses einer Spartenrechnung nach § 8 Abs. 9 Satz 1 Nr. 2 i.V.m. § 15 Satz 1 Nr. 5 Satz 2 KStG die bis zum 31.12.2010 entstandenen "Altverluste" zum Zwecke der Spartenrechnung aufgeteilt werden müssten und dies noch erhebliche Sachverhaltsaufklärungen erfordern würde. Auch haben die Beteiligten dem Erlass eines Zwischenurteils nicht widersprochen. Aus verfahrensrechtlicher Sicht ebenfalls nicht zu beanstanden ist, dass sich die vom FG getroffenen Feststellungen zunächst nur auf das Streitjahr 2011 beziehen und es sich daher um ein Teil-Zwischenurteil handelt.

- 13** 2. In der Sache bleibt die Revision ohne Erfolg. Das FG hat in Ziffer 6. des angefochtenen Urteils zutreffend entschieden, dass es ausgeschlossen ist, Wirtschaftsgüter der Klägerin der Sparte nach § 8 Abs. 9 Satz 1 Nr. 2 KStG (X-Blatt/X-Verlag) zuzuordnen, wobei der Urteilsausspruch zu Ziffer 6. wegen offenkundiger Unrichtigkeit dahin zu berichtigen ist, als es dort nicht "Sparte nach § 8 Abs. 7 Satz 1 Nr. 2 KStG", sondern richtig: "Sparte nach § 8 Abs. 9 Satz 1 Nr. 2 KStG" heißen muss.
- 14** a) Bei der rechtlichen Beurteilung des Streitfalls sind folgende Bestimmungen im Zusammenhang mit dem sogenannten kommunalen Querverbund zu beachten:
- 15** (1) Gemäß § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG mindern vGA das Einkommen nicht. Sie sind daher dem Gewinn einer Kapitalgesellschaft außerbilanziell hinzuzurechnen. Das Unterhalten eines strukturell dauerdefizitären Geschäftsbereichs durch eine Kapitalgesellschaft ist auch im Bereich der kommunalen Eigengesellschaften regelmäßig als vGA zu beurteilen, weil ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsleiter nicht auf Dauer ohne angemessenes Entgelt Aufgaben seines Gesellschafters wahrnehmen würde (vgl. Senatsurteile vom 14.07.2004 - I R 9/03, BFHE 207, 142; vom 22.08.2007 - I R 32/06, BFHE 218, 523, BStBl II 2007, 961).
- 16** (2) Nach der mit dem Jahressteuergesetz 2009 vom 19.12.2008 (BGBl I 2008, 2794, BStBl I 2009, 74) eingeführten Bestimmung des § 8 Abs. 7 Satz 1 Nr. 2 KStG sind die Rechtsfolgen einer vGA bei Kapitalgesellschaften nicht bereits deshalb zu ziehen, weil sie ein Dauerverlustgeschäft ausüben (Satz 1); dies gilt nur bei Kapitalgesellschaften, bei denen die Mehrheit der Stimmrechte unmittelbar oder mittelbar auf juristische Personen des öffentlichen Rechts entfällt und nachweislich ausschließlich diese Gesellschafter die Verluste aus Dauerverlustgeschäften tragen (Satz 2). Ein Dauerverlustgeschäft in diesem Sinne liegt gemäß § 8 Abs. 7 Satz 2 KStG vor, soweit aus verkehrs-, umwelt-, sozial-, kultur-, bildungs- oder gesundheitspolitischen Gründen eine wirtschaftliche Betätigung ohne kostendeckendes Entgelt unterhalten wird oder in den Fällen von § 8 Abs. 7 Satz 1 Nr. 2 KStG das Geschäft Ausfluss einer Tätigkeit ist, die bei juristischen Personen des öffentlichen Rechts zu einem Hoheitsbetrieb gehört.
- 17** (3) Wenn für Kapitalgesellschaften § 8 Abs. 7 Satz 1 Nr. 2 KStG zur Anwendung kommt, sind die einzelnen Tätigkeiten der Gesellschaft gemäß § 8 Abs. 9 Satz 1 KStG nach folgender Maßgabe Sparten zuzuordnen (sogenannte Spartenrechnung):
1. Tätigkeiten, die als Dauerverlustgeschäfte Ausfluss einer Tätigkeit sind, die bei juristischen Personen des öffentlichen Rechts zu einem Hoheitsbetrieb gehören, sind jeweils gesonderten Sparten zuzuordnen;
 2. Tätigkeiten, die nach § 4 Abs. 6 Satz 1 KStG zusammenfassbar sind oder aus den übrigen, nicht in Nr. 1 bezeichneten Dauerverlustgeschäften stammen, sind jeweils gesonderten Sparten zuzuordnen, wobei zusammenfassbare Tätigkeiten jeweils eine einheitliche Sparte bilden;
 3. alle übrigen Tätigkeiten sind einer einheitlichen Sparte zuzuordnen.
- 18** Für jede sich hiernach ergebende Sparte ist der Gesamtbetrag der Einkünfte getrennt zu ermitteln (§ 8 Abs. 9 Satz 2 KStG). Ein negativer Gesamtbetrag der Einkünfte einer Sparte darf nicht mit einem positiven Gesamtbetrag der Einkünfte einer anderen Sparte ausgeglichen oder nach Maßgabe des § 10d des Einkommensteuergesetzes (EStG) abgezogen werden (§ 8 Abs. 9 Satz 4 KStG). Er mindert jedoch nach Maßgabe des § 10d EStG die positiven Gesamtbeträge der Einkünfte, die sich in dem unmittelbar vorangegangenen und in den folgenden Veranlagungszeiträumen für dieselbe Sparte ergeben (§ 8 Abs. 9 Satz 5 KStG).
- 19** (4) Im Rahmen der Einkommensermittlung bei Körperschaftsteuerrechtlicher Organschaft ist im Zusammenhang mit Dauerverlustgeschäften der Organgesellschaft wie folgt zu verfahren:
- 20** Gemäß § 15 Satz 1 Nr. 4 KStG ist § 8 Abs. 3 Satz 2 und Abs. 7 KStG bei der Organgesellschaft auf

Dauerverlustgeschäfte im Sinne des § 8 Abs. 7 Satz 2 KStG nicht anzuwenden (Satz 1). Sind in dem dem Organträger zugerechneten Einkommen Verluste aus Dauerverlustgeschäften im Sinne des § 8 Abs. 7 Satz 2 KStG enthalten, ist § 8 Abs. 3 Satz 2 und Abs. 7 KStG bei der Ermittlung des Einkommens des Organträgers anzuwenden (Satz 2).

- 21** Gemäß § 15 Satz 1 Nr. 5 KStG ist § 8 Abs. 9 KStG bei der Organgesellschaft nicht anzuwenden (Satz 1). Sind in dem dem Organträger zugerechneten Einkommen Einkommen einer Kapitalgesellschaft enthalten, auf die § 8 Abs. 7 Satz 1 Nr. 2 KStG anzuwenden ist, ist § 8 Abs. 9 KStG bei der Ermittlung des Einkommens des Organträgers anzuwenden (Satz 2).
- 22** b) Durch die Anwendung der vorstehend widergegebenen Bestimmungen auf den vorliegenden Sachverhalt ist das FG unter anderem zu dem Ergebnis gekommen, dass die Verluste der V-GmbH aus dauerdefizitären Betätigungen im Streitjahr 2011 zu einer vGA in Höhe von insgesamt ... € geführt haben, hinsichtlich derer gemäß § 8 Abs. 7 Satz 1 Nr. 2 i.V.m. § 15 Satz 1 Nr. 4 Satz 1 KStG die Rechtsfolgen der vGA weder auf der Ebene der V-GmbH als Organgesellschaft noch auf der Ebene der Klägerin als Organträgerin zu ziehen sind, soweit es die Tätigkeiten X-Blatt und X-Verlag betrifft. Des Weiteren hat das FG festgestellt, dass im Rahmen der Spartenrechnung auf Ebene der Klägerin als Organträgerin (§ 15 Satz 1 Nr. 5 Satz 2 KStG) die Tätigkeiten der V-GmbH X-Blatt und X-Verlag in einer Sparte ("Kultursparte") gemäß § 8 Abs. 9 Satz 1 Nr. 2 KStG zusammenzufassen sind. Die diesbezüglichen Zwischenfeststellungen der Vorinstanz sind von den Beteiligten nicht mit Rechtsmitteln angefochten worden. Soweit die den Gegenstand der Revision bildende Feststellung Ziffer 6. des FG-Urteils rechtlich auf der Beantwortung der genannten Vorfragen aufbaut, hat der erkennende Senat die diesbezüglichen Feststellungen daher ohne Prüfung auf Rechts- oder Verfahrensfehler zugrunde zu legen.
- 23** c) Das FG hat zutreffend dahin erkannt, dass der für die dauerdefizitären Tätigkeiten der V-GmbH X-Blatt und X-Verlag nach § 8 Abs. 9 Satz 1 Nr. 2 i.V.m. § 15 Satz 1 Nr. 5 Satz 2 KStG zu bildenden Sparte keine Wirtschaftsgüter der Klägerin als "gewillkürtes Betriebsvermögen" zugeordnet werden können.
- 24** (1) Die Klägerin beruft sich für die angestrebte Zuordnung der Vermietungseinkünfte auf eine Parallele zu der für die Gewinnermittlung bei Betrieben gewerblicher Art (BgA) gemäß § 4 KStG bestehende Praxis, der jeweiligen betrieblichen Betätigung gegebenenfalls auch nicht-gewerbliche, der Vermögensverwaltung zuzurechnende Einkunftsquellen der Trägerkörperschaft, wie zum Beispiel Beteiligungen an Kapitalgesellschaften, als gewillkürtes Betriebsvermögen zuzuordnen, sofern der erforderliche objektive Sachzusammenhang besteht und eine entsprechende Widmung dokumentiert ist (dazu z.B. Krämer in Dötsch/Pung/Möhlenbrock, Die Körperschaftsteuer, § 4 KStG Rz 185; Bott in Bott/Walter, KStG § 4 Rz 47; Bürstinghaus in Herrmann/Heuer/Raupach, § 4 KStG Rz 105; Drüen in Frotscher/Drüen, KStG/GewStG/UmwStG, § 4 KStG Rz 40a; Märtens in Gosch, KStG, 4. Aufl., § 4 Rz 156; Paetsch in Rödder/Herlinghaus/Neumann, KStG, 2. Aufl., § 4 Rz 54; beiläufig auch Senatsbeschluss --Aussetzung der Vollziehung-- vom 25.07.2002 - I B 52/02, BFH/NV 2002, 1341; offen lassend Senatsurteil vom 07.11.2007 - I R 52/06, BFHE 219, 563, BStBl II 2009, 248).
- 25** Diese Praxis möchte die Klägerin --in einem ersten Schritt-- sinngemäß auf die bei Kapitalgesellschaften als Eigengesellschaften von juristischen Personen des öffentlichen Rechts nach Maßgabe von § 8 Abs. 9 Satz 1 Nr. 2 KStG durchzuführende Spartenrechnung übertragen, indem auch dort als "nicht betriebsnotwendig" einzuordnende Einkunftsquellen der Kapitalgesellschaft als im übertragenen Sinne "gewillkürtes Betriebsvermögen" den Sparten mit negativem Gesamtbetrag der Einkünfte zwecks Verlustminderung zugeordnet werden können sollen (dafür z.B. auch Krämer in Dötsch/Pung/Möhlenbrock, Die Körperschaftsteuer, § 8 Abs. 9 KStG Rz 16; Bott/Hamacher/Schober/Wulbusch in Bott/Walter, KStG, § 8 Rz 1577; Schiffers, Deutsche Steuer-Zeitung 2018, 417, 426; zweifelnd BFH-Urteil vom 14.03.2024 - V R 51/20, BFHE 284, 330, Rz 56). In einem zweiten Schritt möchte die Klägerin darüber hinaus bei der Spartenbildung für den Organkreis auf der Stufe des Organträgers (§ 15 Satz 1 Nr. 5 Satz 2 KStG) den Verlust aus einer dauerdefizitären Tätigkeit einer Organgesellschaft auch mit Erträgen aus "nicht betriebsnotwendigen" Einkunftsquellen oder Wirtschaftsgütern verrechnen können, die zivilrechtlich und steuerrechtlich nicht der die Verlusttätigkeit ausübenden Organgesellschaft, sondern dem Organträger zugeordnet sind (so auch Hölzer, Der Betrieb 2020, 1700, 1707; a.A. Krämer in Dötsch/Pung/Möhlenbrock, Die Körperschaftsteuer, § 15 KStG Rz 100b).
- 26** (2) Dem ist die Vorinstanz zu Recht nicht gefolgt. Es bedarf an dieser Stelle keiner näheren Befassung mit der Frage, ob --und gegebenenfalls unter welchen Voraussetzungen-- bei der Gewinnermittlung eines BgA "passive", Ertrag bringende Wirtschaftsgüter der Trägerkörperschaft dem BgA zum Zwecke der Verlustverrechnung als gewillkürtes Betriebsvermögen zugeordnet werden können. Auch muss im Streitfall nicht darüber entschieden werden, ob eine derartige Zuordnung gewillkürten Betriebsvermögens sinngemäß auf die Spartenrechnung einer Eigengesellschaft

der juristischen Person des öffentlichen Rechts nach § 8 Abs. 9 Satz 1 Nr. 2 KStG übertragen werden könnte. Denn es widerspricht jedenfalls der Systematik der Einkommenszurechnung im Organkreis, bei der Spartenrechnung nach § 15 Satz 1 Nr. 5 Satz 2 KStG auf der Stufe des Organträgers den Verlust aus einer dauerdefizitären Tätigkeit einer Organgesellschaft mit Erträgen aus Wirtschaftsgütern zu verrechnen, die zivilrechtlich und steuerrechtlich nicht der die Verlusttätigkeit ausübenden Organgesellschaft, sondern dem --keine dieser Sparte zugehörige Tätigkeit ausübenden-- Organträger zugeordnet sind.

- 27** (a) Dem Organträger wird gemäß § 14 Abs. 1 Satz 1 KStG das Einkommen der Organgesellschaft zugerechnet. Obwohl die Einkommenszurechnung zu einer Durchbrechung des Steuersubjektprinzips führt, bleibt es dabei, dass zunächst das Einkommen der Organgesellschaft eigenständig und unter Berücksichtigung der betrieblichen Verhältnisse (nur) der Organgesellschaft getrennt von der Gewinnermittlung des Organträgers zu ermitteln ist. Die Organgesellschaft bleibt Subjekt der Einkommensermittlung und Einkommenserzielung; zugerechnet wird dem Organträger das Einkommen der Organgesellschaft als "fremdes" Einkommen (Senatsurteil vom 29.08.2012 - I R 65/11, BFHE 238, 382, BStBl II 2013, 555; BFH-Urteil vom 23.01.2002 - XI R 95/97, BFHE 198, 99, BStBl II 2003, 9).
- 28** (b) An diesem Grundprinzip der getrennten Einkommensermittlung ändert sich durch die Verlagerung der Spartenrechnung auf die Ebene des Organträgers nach Maßgabe von § 15 Satz 1 Nr. 5 Satz 2 KStG nichts (vgl. Krämer in Dötsch/Pung/Möhlenbrock, Die Körperschaftsteuer, § 15 KStG Rz 100b; s.a. Senatsurteil vom 18.01.2023 - I R 16/19, BFHE 279, 426, BStBl II 2023, 1096, Rz 25; BFH-Urteil vom 14.03.2024 - V R 51/20, BFHE 284, 330, Rz 56). Die in dem Einkommen der Organgesellschaft enthaltenen Verluste, für die § 8 Abs. 7 Satz 1 Nr. 2 (i.V.m. § 15 Satz 1 Nr. 4 Satz 2) KStG zur Anwendung kommt, sind in der Höhe, die sich bei der Gewinnermittlung der Organgesellschaft ergeben hat, den jeweiligen (tätigkeitsbezogenen) Sparten des § 8 Abs. 9 Satz 1 (i.V.m. § 15 Satz 1 Nr. 5 Satz 2) KStG zuzuordnen. Die Spartenrechnung führt entgegen der Auffassung der Klägerin nicht zu einer weiteren --spartenbezogenen-- Gewinnermittlung auf der Basis des gesamten Organkreises als fiktivem Einheitsunternehmen, in deren Rahmen Wirtschaftsgüter in Abweichung von der Bilanzierung bei den einzelnen Organunternehmen neu zugeordnet werden könnten.
- 29** (c) Die Anknüpfung an die Gewinnermittlung auf Ebene der Organgesellschaft widerspricht nicht der Intention des Gesetzgebers. Nach der Begründung des Regierungsentwurfs zum Jahressteuergesetz 2009 soll die Anwendung des § 15 Satz 1 Nr. 4 KStG in der Entwurfsfassung die Einschränkung der Möglichkeiten einer Ergebnisverrechnung bei einer Eigengesellschaft auch dann sicherstellen, wenn die Tätigkeiten über mehrere Eigengesellschaften verteilt sind, deren Ergebnis über Organschaften zusammengefasst wird. Die Rechtsfolgen der Dauerverlustgeschäfte sollen "erst unter Berücksichtigung des auf der Ebene des Organträgers zusammengefassten Einkommens gezogen" werden (BTDrucks 16/10189, S. 71). Die Verwendung des Begriffs des zusammengefassten Einkommens lässt --entgegen der Sichtweise der Klägerin-- keineswegs auf ein Ziel der Behandlung des Organkreises wie ein Einheitsunternehmen schließen, sondern ist unschwer als schlichter Verweis auf die Einkommenszurechnung zum Organträger als Rechtsfolge des § 14 Abs. 1 Satz 1 KStG zu verstehen. Ein Anhalt dafür, dass mit der Anwendung der Bruttomethode in Bezug auf die Dauerverlustgeschäfte die Struktur der organschaftlichen Einkommenszurechnung durchbrochen und der Organkreis insoweit als Einheitsunternehmen aufgefasst werden soll, lässt sich weder dem Gesetzeswortlaut noch den Gesetzesmaterialien entnehmen.
- 30** (d) Soweit die Klägerin in dem hier vertretenen Gesetzesverständnis eine "Benachteiligung von Organkreisen gegenüber Einheitsgesellschaften" sieht, ist nicht ersichtlich, dass das Gesetz oder gar die Verfassung es gebieten, einen körperschaftsteuerrechtlichen Organkreis steuerlich in allen Aspekten wie ein Einheitsunternehmen zu behandeln. Auch im Bereich der wirtschaftlichen Betätigung der öffentlichen Hand liegt es in der Eigenverantwortung der Steuerpflichtigen, wie sie ihre unternehmerische Betätigung im Rahmen der vorgegebenen gesetzlichen Strukturen mit den sich daraus jeweils ergebenden steuerlichen Folgen organisieren (vgl. auch BFH-Urteil vom 14.03.2024 - V R 51/20, BFHE 284, 330, Rz 43).
- 31** 3. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 2 FGO. Im Falle einer erfolglos eingelegten Revision gegen ein finanzgerichtliches Zwischenurteil gehören die Rechtsmittelkosten nicht zu den Kosten der Hauptsache (Senatsurteil vom 23.09.2008 - I R 47/07, BFHE 223, 56, BStBl II 2009, 986; BFH-Urteil vom 01.07.2020 - XI R 10/18, BFHE 269, 516, BStBl II 2021, 292; Brandis in Tipke/Kruse, § 143 FGO Rz 5).