

Hintergrund

Die Anerkennung einer ertragsteuerlichen Organschaft verlangt u.a. den Abschluss und die tatsächliche Durchführung eines zivilrechtlich wirksamen Ergebnisabführungsvertrages (EAV), nach dem der gesamte handelsrechtliche Jahresüberschuss an den Organträger abzuführen ist.

Sofern bei der Organtochter ein **außenstehender Gesellschafter** existiert, muss der EAV für diese grundsätzlich eine **Ausgleichszahlung** i.S.d. § 304 AktG vorsehen, da er ansonsten nichtig ist. Eine Abfindung i.S.d. § 305 AktG für den außenstehenden Gesellschafter muss dahingegen nicht explizit im EAV enthalten sein, damit dieser wirksam ist.

Als Ausgleichszahlung ist dabei gesetzlich entweder ein **fester Mindestausgleich** vorgesehen, der sich an der bisherigen Ertragslage der Tochtergesellschaft und ihren künftigen Ertragsaussichten orientiert, oder eine variable Zahlung, die sich an der Ertragslage der Organmutter orientiert. Praktisch relevant ist - insbesondere dann, wenn es sich bei der Tochtergesellschaft um eine GmbH handelt - eigentlich nur der feste Mindestausgleich.

Rechtsprechung**Urteil des BFH vom 4.3.2009 (I R 1/08)**

Der **BFH** hat in seinem Urteil entschieden, dass die Vereinbarung von Ausgleichszahlungen der **körperschaftsteuerrechtlichen Anerkennung** eines **Gewinnabführungsvertrages entgegen steht**, wenn **neben** einem bestimmten **Festbetrag** ein **zusätzlicher Ausgleich** in jener Höhe vereinbart wird, um die der hypothetische Gewinnanspruch des Außenstehenden ohne die Gewinnabführung den Festbetrag übersteigen würde.

Im Urteils Sachverhalt wurde in dem zwischen der Tochtergesellschaft und ihrer Organmutter abgeschlossenen neuen EAV vereinbart, dass der außenstehende Gesellschafter als angemessenen Ausgleich für jedes volle Geschäftsjahr und für jede Aktie eine feste Ausgleichszahlung erhalten sollte, die der Bardividende (also der ausgezahlten Dividende vor Abzug der Kapitalertragsteuer und des Solidaritätszuschlags) im Sinne des Körperschaftsteuergesetzes entsprach. Darüber hinaus enthielt der Vertrag eine Klausel, wonach dann, wenn der Bilanzgewinn, der sich ergeben würde, wenn ein EAV nicht bestehen würde („hypothetischer Gewinnanspruch“), die feste Ausgleichszahlung übersteigen sollte, dieser Unterschiedsbetrag als variabler Ausgleich zusätzlich an die außenstehenden Aktionäre gezahlt werden sollte.

Dies gilt nach Auffassung des BFH auch dann, wenn - wie im Urteils Sachverhalt - die **Ausgleichszahlung** nicht von der beherrschten Organgesellschaft sondern vom beherrschenden **Organträger** übernommen wird.

Finanzverwaltung In seinem nun ergangenen **Nichtanwendungserlass** vertritt die Finanzverwaltung die für die Steuerpflichtigen positive Auffassung, dass das BFH-Urteil über den entschiedenen Einzelfall hinaus nicht anwendbar sein soll.

**Schreiben des
BMF vom**

**20.4.2010 (IV C 2 -
S 2770/08/10006)**

Im Ergebnis verbleibt es somit bei der bisherigen Auffassung der Finanzverwaltung aus ihrem **Schreiben vom 13. September 1991** (IV B 7 - S 2770 - 34/91).

Dementsprechend ist es aus Sicht der Finanzverwaltung **weiterhin zulässig**, dass **neben** einem **festen Mindestausgleich**, der sich an der bisherigen Ertragslage der Tochtergesellschaft und ihren künftigen Ertragsaussichten orientiert, ein **zusätzlicher variabler Betrag** gewährt wird, der sich aufgrund des tatsächlichen Ergebnisses der Organgesellschaft bemisst.

Dahingegen soll es **nicht zulässig** sein, dass der variable Teil den Festbetrag vermindert oder dass sich der Ausgleich ohne Festbetrag nur am Ergebnis der Organgesellschaft orientiert.

Die Finanzverwaltung stützt ihre Auffassung nach ihrer Aussage darauf, dass eine solche Vereinbarung rechtlich zulässig sei und jede rechtlich zulässige Ausgleichszahlung auch für die steuerliche Anerkennung einer Organschaft maßgeblich ist.

Zweifelsfragen

Während die Auffassung der **Finanzverwaltung eindeutig** ist, verbleibt bei der Entscheidung des **BFH** die **Frage**, ob dieser jedweden variablen Betrag als schädlich für die Organschaft ansieht oder nur dann, wenn der zusätzliche Ausgleich in jener Höhe vereinbart wird, um die der hypothetische Gewinnanspruch des Außenstehenden ohne die Gewinnabführung den Festbetrag übersteigen würde. Dies dürfte jedoch für die Praxis eine eher theoretische Frage sein und bleiben.

Ungeklärt bleibt allerdings weiterhin, ob das System der **Ausgleichszahlungen** für Minderheitsgesellschafter auch bei einer **GmbH** als **Organgesellschaft** zwingend anzuwenden ist. Eine Antwort auf diese für die Praxis enorm wichtige Frage lässt sich aus dem Urteil nicht eindeutig herleiten, da die Organgesellschaft im Streitjahr 1994 eine AG war und erst ab 2002 in eine GmbH umgewandelt wurde. Das Schreiben des BMF vom 16.4.1991 (IV B 7 - S 2770 - 11/91) lässt dabei möglicherweise den Schluss zu, dass die Finanzverwaltung auch bei einer GmbH davon ausgeht, dass eine Ausgleichszahlung erforderlich ist – sicher ist dies jedoch nicht.

Praxishinweise

Zudem **erleichtert** das zweistufige Verfahren (fixer Mindestausgleich und variable Erhöhung) in der Praxis die **Möglichkeit**, die **Zustimmung zu** einem **EAV** durch den Minderheitsgesellschafter **zu erhalten**, sofern dies - wie z.B. bei einer GmbH vertreten – notwendig ist. Durch eine solche Regelung erleidet der außenstehende Gesellschafter nämlich niemals einen Nachteil, sondern stets einen Vorteil, da der Gewinnanteil auch ausgezahlt wird.

Wie schon in der Vergangenheit ist jedoch darauf zu achten, dass der **feste Betrag** dem **Mindestausgleich des § 304 AktG entspricht** und sich somit an der bisherigen Ertragslage der Tochtergesellschaft und ihren künftigen Ertragsaussichten orientiert. Die Festlegung irgendeines geringen Mindestbetrages ist somit weiterhin ausgeschlossen.

Zu **beachten** ist jedoch auch **weiterhin** die **ablehnende Haltung** des **BFH** in dieser Frage. Zwar kann es eigentlich grundsätzlich nicht mehr zu einem Streit zwischen Steuerpflichtigem und Finanzverwaltung über die Ausgleichszahlung kommen, sofern die Vorgaben des BMF erfüllt werden. Kommt es allerdings wie im Urteils Sachverhalt aufgrund einer anderen Regelung des EAV zu einem Streit, dürfte der BFH diesem die steuerliche Anerkennung auch dann verweigern, wenn der Steuerpflichtige in der eigentlichen Streitfrage Recht erhält, der EAV jedoch einen aus Sicht des BFH schädlichen zusätzlichen Ausgleich enthält.

Weiteres

Das BFH-Urteil beschäftigt sich neben der Frage nach dem zulässigen Mindestausgleich auch mit der eigentlichen Streitfrage zwischen dem Steuerpflichtigen und der Finanzverwaltung, ob auch dann eine **Ausgleichszahlung** i.S.d. § 16 KStG vorliegt, wenn eine solche **freiwillig** erfolgt und **nicht im EAV** geregelt ist. Dies ist grundsätzlich nur in dem Jahr relevant, in dem die Organgesellschaft erstmals einen neuen, außenstehenden Gesellschafter bekommt, da nur in diesem Jahr der EAV keinen Ausgleich vorsehen muss. Der **BFH** hat diese Frage – obwohl nicht mehr entscheidungserheblich - in einem obiter dictum **bejaht**, sofern sich die freiwillig getroffene Vereinbarung über die Gewährung von Ausgleichszahlungen an einen neu hinzugekommenen außenstehenden Aktionär an der Bestimmung des § 304 AktG orientiert.

Für Rückfragen steht Ihnen gerne Herr StB Markus Hill zur Verfügung.

Hill & Partner (www.hill-tax-partner.de) ist eine auf die Gestaltungs- und Abwehrberatung fokussierte und spezialisierte Steuerberatungskanzlei mit den Schwerpunktthemen Internationales Steuerrecht, Unternehmenssteuerrecht, Mergers & Acquisitions sowie Private Client.

Disclaimer

Die in dieser News dargebotenen Informationen und Rechtsansichten dienen lediglich der allgemeinen Information. Die Anwendbarkeit und Wirkung der Gesetze kann unter Berücksichtigung des jeweils konkreten Sachverhaltes deutlich variieren. Dementsprechend ist für die Informationen, die in dieser Zusammenfassung zur Verfügung gestellt werden, zu berücksichtigen, dass die dargestellten Informationen eine professionelle Steuerberatung nicht ersetzen können und sollen.