

URL: <http://www.deloitte-tax-news.de/rechnungslegung/bmf-auswirkungen-des-bilmog-auf-die-steuerliche-erkennung-einer-organschaft-keine-anpassung-bestehender-gewinnabfuehrungsvertraege-erforderlich-.html>

22.01.2010

Rechnungslegung

BMF: Auswirkungen des BilMoG auf die steuerliche Anerkennung einer Organschaft: Keine Anpassung bestehender Gewinnabführungsverträge erforderlich

Höchstbetrag der Gewinnabführung

Hintergrund

Das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG) sieht eine stärker informationsorientierte Bilanzierung vor. So können sich im Jahresüberschuss künftig auch Erträge aus der Aktivierung selbst geschaffener immaterieller Vermögensgegenstände des Anlagevermögens, aus der Aktivierung latenter Steuern oder aus der Bewertung von Vermögensgegenständen mit dem beizulegenden Zeitwert ergeben. Diese Erträge stehen jedoch nicht für zusätzliche Gewinnausschüttungen oder -abführungen an die Anteilseigner zur Verfügung, sondern unterliegen einer Ausschüttungs- und Abführungssperre. Zu diesem Zweck ist § 268 HGB um einen neuen Absatz 8 ergänzt worden. Dem entsprechend sieht § 301 Satz 1 AktG nun vor, dass sich bei Bestehen eines Gewinnabführungsvertrages der Höchstbetrag der Gewinnabführung künftig auch um den Betrag der nach § 268 Abs. 8 HGB ausschüttungsgesperrten Erträge vermindert. Somit kann eine Gesellschaft bei Bestehen eines Gewinnabführungsvertrages, gleichgültig welche Vereinbarungen über die Berechnung des abzuführenden Gewinns getroffen worden sind, als ihren Gewinn höchstens abführen:

Jahresüberschuss vor Gewinnabführung
./ Verlustvortrag aus dem Vorjahr
./ nach § 300 AktG in die gesetzlichen Rücklagen einzustellender Betrag
./ nach § 268 Abs. 8 HGB ausschüttungsgesperrter Betrag
= Höchstbetrag der Gewinnabführung

Verwaltungsanweisung

Wie wirkt sich diese Gesetzesänderung auf Gewinnabführungsverträge aus, die keine dynamische Verweisung auf § 301 AktG enthalten, sondern lediglich den Wortlaut des § 301 AktG in seiner bisherigen Fassung wiedergeben? Das Bundesministerium der Finanzen vertritt hierzu im Schreiben vom 14.01.2010 die Auffassung, dass die steuerliche Anerkennung der Organschaft durch die Änderung des § 301 AktG i. V. m. § 268 Absatz 8 HGB grundsätzlich unberührt bleibt. Bei der Durchführung der Gewinnabführung sind (jedoch) die Neuregelungen zum Höchstbetrag der Gewinnabführung nach § 301 AktG ungeachtet ggf. abweichender vertraglicher Vereinbarungen zwingend zu beachten. Zudem fordert § 17 S. 2 Nr. 1 KStG für Organgesellschaften in der Rechtsform der GmbH nicht, dass die Begrenzung der Gewinnabführung gemäß § 301 AktG ausdrücklich in den Gewinnabführungsvertrag aufgenommen wird.

Aufwandsrückstellung und Gewinnrücklage

Hintergrund

Vor Inkrafttreten des BilMoG gewährte § 249 Abs.1 S. 3 HGB a.F. ein Passivierungswahlrecht für unterlassene Instandhaltungsaufwendungen, die zwischen dem vierten und dem zwölften Monat des folgenden Geschäftsjahres nachgeholt wurden. Darüber hinaus enthielt § 249 Abs. 2 HGB nach altem Recht das Wahlrecht zur Bildung von Aufwandsrückstellungen in der Bilanz (bspw. Generalüberholungen, Abbruchkosten oder Abraumbeseitigung). Durch Inkrafttreten des BilMoG wurden diese Wahlrechte ersatzlos gestrichen; die Bildung dieser Rückstellungen ist damit nicht mehr möglich. Um die u. U. massiven Folgen für die Unternehmen abzumildern, sieht der Gesetzgeber in Art. 67 Abs. 3 EG-HGB n. F. eine Übergangsregelung für Rückstellungen vor, die vor dem 1.1.2009 gebildet wurden. Diese Regelung beinhaltet, dass bereits gebildete Rückstellungen entweder bis zum Erfüllungszeitpunkt beibehalten und dann bestimmungsgemäß (ergebniswirksam) aufgelöst oder teilweise beibehalten und teilweise in die Gewinnrücklagen eingestellt oder insgesamt erfolgsneutral in die Gewinnrücklagen eingestellt werden.

Verwaltungsanweisung

Fraglich ist deshalb gewesen, welche Konsequenzen eine Auflösung der Rückstellungen mit Einstellung der aufgelösten Beträge in eine Gewinnrücklage im Falle ertragsteuerlicher Organschaftsverhältnisse hat. Denn gemäß § 14 Abs. 1 S. 1 Nr. 4 KStG kann eine Organgesellschaft nur soweit Beträge in die Gewinnrücklagen einstellen, als dies bei vernünftiger kaufmännischer Beurteilung wirtschaftlich begründet ist. Verstößt die Organgesellschaft gegen diese Vorgabe, so fehlt es an der Abführung des ganzen Gewinns und der Gewinnabführungsvertrag gilt steuerrechtlich als nicht vollzogen (sog. verunglückte Organschaft). Das Bundesministerium der Finanzen vertritt hierzu im Schreiben vom 14.01.2010 die Auffassung, dass eine Auflösung der nach § 249 Abs. 1 S. 3, Abs. 2 HGB a.F. gebildeten (Aufwands-) Rückstellungen sowie die unmittelbare Einstellung der aufgelösten Beträge in eine Gewinnrücklage keine Verletzung der Grundsätze des § 14 Abs.1 S. 1 Nr. 4 KStG darstellt.

Fundstelle

BMF-Schreiben vom 14.01.2010, [IV C 2 – S 2770/09/10002](#).

www.deloitte-tax-news.de

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.