Deloitte.

URL: http://www.deloitte-tax-news.de/steuern/unternehmensteuer/bfh-verzoegerte-registereintragung-eines-gewinnabfuehrungsvertrags.html

20.12.2017

Unternehmensteuer

BFH: Verzögerte Registereintragung eines Gewinnabführungsvertrags

Wird infolge einer verzögerten Handelsregistereintragung des Gewinnabführungsvertrags eine Organschaft erst in dem auf das Jahr der Handelsregisteranmeldung folgenden Jahr steuerlich wirksam, liegt darin keine sachliche Unbilligkeit. Dies gilt auch, wenn die verzögerte Eintragung aufgrund eines Fehlverhaltens einer anderen Behörde – hier des Registergerichts – erfolgt.

Sachverhalt
Die Klägerin, eine GmbH, schloss im März 2006 mit ihrer alleinigen Gesellschafterin, der A-GmbH als Organträgerin, einen Beherrschungs- und Gewinnabführungsvertrag, der rückwirkend ab dem 01.01.2006 gelten sollte. Mit notarieller Beglaubigung vom September 2006 wurde dieser zur Eintragung in das Handelsregister beim zuständigen Amtsgericht angemeldet. Eine Eintragung in das Handelsregister erfolgte erst im Januar 2007.

Die Klägerin führte ihren Gewinn für 2006 an die A-GmbH ab. Das Finanzamt vertrat die Auffassung, dass der Ergebnisabführungsvertrag aufgrund fehlender Handelsregistereintragung in 2006 nicht wirksam geworden sei und behandelte die Gewinnabführung als verdeckte Gewinnausschüttung. Das FG wies die dagegen erhobene Klage ab.

Entscheidung
Das FG habe zu Recht entschieden, dass keine sachliche Unbilligkeit anzunehmen sei.

Gemäß § 163 S. 1 AO können Steuern niedriger festgesetzt werden, wenn die Erhebung der Steuer nach der Lage des Einzelfalls unbillig wäre. Aus sachlichen Gründen ist die Festsetzung einer Steuer unbillig, wenn sie zwar dem Wortlaut des Gesetzgebers entspricht, aber den Wertungen des Gesetzes zuwiderläuft. Eine für den Steuerpflichtigen ungünstige Rechtsfolge, die der Gesetzgeber bewusst angeordnet oder in Kauf genommen hat, rechtfertigt nach der BFH-Rechtsprechung dagegen keine Billigkeitsmaßnahme (vgl. BFH-Beschlüsse vom 26.02.2014, I R 59/12 und vom 14.10.2015 I R 20/15, BFH-Urteil vom 21.09.2016, I R 65/14).

Der Rechtsprechung des BGH folgend wird ein Gewinnabführungsvertrag nur nach Zustimmung der Gesellschafterversammlung und Eintragung in das Handelsregister der GmbH wirksam (vgl. BGH-Beschlüsse vom 24.10.1988, II ZB 7/88 und vom 30.01.1992, II ZB 15/91). Im Streitfall ist der Gewinnabführungsvertrag erst im Januar 2007 in das Handelsregister eingetragen worden und damit erst zu diesem Zeitpunkt zivilrechtlich wirksam geworden. Der BFH kommt daher zu dem Ergebnis, dass eine körperschaftsteuerliche Organschaft zwischen der Klägerin und der A-GmbH im Jahr 2006 nicht bestanden hat.

Nach dem eindeutigen Wortlaut des Gesetzgebers bestimme der Tag der Eintragung des Gewinnabführungsvertrags in das Handelsregister als maßgeblicher Zeitpunkt für das Wirksamwerden des Gewinnabführungsvertrags den Zeitpunkt, in dem die Rechtsfolgen der Organschaft erstmals eintreten. Nur dies entspreche auch dem Willen des Gesetzgebers, denn es wäre ihm ohne weiteres möglich gewesen, auf einen anderen Umstand, z.B. den Zeitpunkt der Antragstellung beim Registergericht, abzustellen.

Damit sei aber der für eine sachliche Billigkeitsmaßnahme erforderliche Überhang des gesetzlichen Tatbestands des § 14 Abs. 1 S. 2 KStG über die mit der Norm verbundenen Wertungen des Gesetzgebers nicht feststellbar. Das Finanzamt sei im vorliegenden Fall nicht verpflichtet gewesen, von einer Besteuerung des Gewinns der Klägerin abzusehen, da auch im Rahmen des Billigkeitserlasses aus sachlichen Gründen eine strukturelle Gesetzeskorrektur ausgeschlossen sei (vgl. BFH-Beschlüsse vom 26.02.2014, I R 59/12 und vom 14.10.2015 I R 20/15).

Eine verzögerte Bearbeitung eines Eintragungsantrags aufgrund eines Fehlverhaltens einer anderen Behörde – hier: des Registergerichts – ändere dieses Ergebnis nicht.

Betroffene Normen
§ 17 S. 1 KStG, § 14 Abs. 1 S. 2 KStG
Streitjahr 2006

Vorinstanz
Finanzgericht Baden-Württemberg, Urteil vom 21.04.2015, 6 K 1284/14, EFG 2015, S. 2156

Fundstelle
BFH, Urteil vom 23.08.2017, I R 80/15, BStBl II 2018 Seite 141

Weitere Fundstellen
BFH, Urteil vom 21.09.2016, I R 65/14 NV, BFH/NV 2017, S. 267, siehe Deloitte Tax-News
BFH, Beschluss vom 14.10.2015, I R 20/15, BFHE 252, S. 44, siehe Deloitte Tax-News
BFH, Beschluss vom 26.02.2014, I R 59/12, BStBl II 2014, S. 1016, siehe Deloitte Tax-News
BGH, Beschluss vom 24.10.1988, II ZB 7/88, BGHZ 105, S. 324
BGH, Beschluss vom 30.01.1992, II ZB 15/91, NJW 2002, S. 822

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.