

URL: <http://www.deloitte-tax-news.de/steuern/unternehmensteuer/fg-duesseldorf-gewinnausschuettingen-aufgrund-vororganschaftlicher-mehrabfuehrung-und-innerorganschaftlicher-minderabfuehrung.html>

26.07.2013

Unternehmensteuer

FG Düsseldorf: Gewinnausschüttungen aufgrund vororganschaftlicher Mehrabführung und innerorganschaftlicher Minderabführung

Mit Entscheidung vom 27.11.2011 hat der BFH das Revisionsverfahren ausgesetzt, um die Entscheidung des BVerfG zur Verfassungsmäßigkeit von § 34 Abs. 9 Nr. 4 i.V.m. § 14 Abs. 3 S. 1 KStG 2002 einzuholen. Der BFH geht in seiner Entscheidung von der Verfassungswidrigkeit aufgrund eines Verstoßes gegen den Vertrauensschutz (und damit des Rechtsstaatsprinzips) aus. Der BFH hatte bereits in der Entscheidung vom 06.06.2013, I R 38/11, dem BVerfG die Frage der Verfassungsmäßigkeit dieser Vorschriften vorgelegt (siehe unter „Anmerkung“).

BFH, Entscheidung vom 27.11.2013, [I R 36/13](#)

FG Düsseldorf:

Mehrabführungen, die ihre Ursache in vororganschaftlicher Zeit haben und in einem Veranlagungszeitraum mit aus organschaftlicher Zeit stammenden Minderabführungen zusammentreffen, sind jeweils getrennt als Gewinnausschüttungen oder als Einlagen zu behandeln. Eine Saldierung ist nicht zulässig.

Sachverhalt

Streitig ist, ob die Mehrabführungen, die ihre Ursache in vororganschaftlicher Zeit haben und in einem Veranlagungszeitraum mit Minderabführungen zusammentreffen, die ihre Ursache in organschaftlicher Zeit haben, jeweils getrennt als Gewinnausschüttungen und als Einlagen zu behandeln sind oder vielmehr saldiert werden können.

Am Stammkapital der Klägerin war die U-GmbH zu 94,9 % beteiligt. Zwischen der Klägerin und der U-GmbH war ab 2002 ein Ergebnisabführungsvertrag geschlossen. Im Rahmen einer Betriebsprüfung für die Streitjahre 2004 bis 2006 wurde u. a. festgestellt, dass die Klägerin aufgrund eines höheren Teilwertansatzes bei den Grundstücken in den Steuerbilanzen in den Handelsbilanzen höhere Erträge aus der Vermietung des Grundbesitzes aufgrund der höheren Abschreibung in der Steuerbilanz und höhere Erträge aus dem Verkauf einzelner Grundstücke aufgrund des höheren Restbuchwertes in der Steuerbilanz erzielt hatte. Die Betriebsprüfung vertrat die Ansicht, dass ab dem Veranlagungszeitraum 2004 i. H. der Differenz der Abschreibungen sowie der Veräußerungsgewinne zwischen Handels- und Steuerbilanz Gewinnausschüttungen (§ 14 Abs. 3 KStG) aufgrund von Mehrabführungen, die ihre Ursache in vororganschaftlicher Zeit hätten, vorlägen. Außerdem hatte die Klägerin Beträge aus dem Jahresergebnis in eine Gewinnrücklage eingestellt, was zu einer steuerrechtlichen Minderabführung, die ihre Ursache in organschaftlicher Zeit hatte, führte.

Entscheidung

Das Finanzamt hat zu Recht Gewinnausschüttungen auf Grund vororganschaftlich verursachter Mehrabführung und Einlagen auf Grund innerorganschaftlich verursachter Minderabführung berücksichtigt.

Nach § 14 Abs. 3 S. 1 KStG, der für Mehrabführungen von Organgesellschaften anzuwenden ist, deren Wirtschaftsjahr nach dem 31.12.2003 endete (§ 34 Abs. 9 Nr. 4 KStG), gelten Mehrabführungen, die ihre Ursache in vororganschaftlicher Zeit haben, als Gewinnausschüttungen der Organgesellschaft an den Organträger.

Das Niedersächsische FG (Urteil vom 10.03.2011), die Finanzverwaltung (BMF-Schreiben vom 28.10.1997) und die herrschende Lehre stellen bei der Beurteilung der Frage, ob vororganschaftliche Mehr- oder Minderabführungen vorliegen, auf die einzelnen Geschäftsvorfälle ab (geschäftsvorfallbezogene Betrachtungsweise). Soweit ihre Auswirkungen in einem Veranlagungszeitraum zusammentreffen, sollen sie jeweils getrennt als Gewinnausschüttungen oder als Einlagen zu behandeln sein. Eine Saldierung findet nicht

statt. Dies wird damit begründet, dass nur der einzelne Geschäftsvorfall die Feststellung erlaube, ob er vor oder nach Begründung der Organschaft stattgefunden habe. Für einen Saldo aus den Auswirkungen mehrerer Geschäftsvorfälle lasse sich eine solche Feststellung nicht treffen. Daraus folge, dass Auswirkungen von Geschäftsvorfällen aus vororganschaftlicher Zeit nicht mit den Auswirkungen von Geschäftsvorfällen aus innerorganschaftlicher Zeit verrechnet werden dürfen.

Das FG hält diese geschäftsvorfallbezogene Betrachtungsweise für richtig. Die Gesetzesbegründung des Regierungsentwurfs zu § 14 Abs. 3 KStG, nach der Mehrabführungen vorliegen, wenn die handelsrechtliche Gewinnabführung höher als das steuerlich dem Organträger zuzurechnende Ergebnis ist, spricht zwar zunächst dafür, dass § 14 Abs. 3 KStG Mehr- und Minderabführungen ergebnisbezogen und nicht geschäftsvorfallbezogen erfassen will. Jedoch spricht die Gesetzessystematik des § 14 Abs. 3 KStG mit der Unterscheidung von Mehrabführungen, die ihre Ursache in vororganschaftlicher oder in innerorganschaftlicher Zeit haben, für eine geschäftsvorfallbezogene Betrachtungsweise, da nur bei einer geschäftsvorfallbezogenen Betrachtungsweise zwischen vororganschaftlichen und innerorganschaftlichen Mehrabführungen unterschieden werden kann.

Daraus resultiert, dass in Fällen, wie dem vorliegenden Streitfall, in denen vororganschaftliche Mehrabführungen im Ergebnis durch innerorganschaftliche Minderabführungen ausgeglichen werden, die geschäftsvorfallbezogene Betrachtungsweise anzuwenden ist. Dies hat zur Folge, dass in den Streitjahren sowohl vororganschaftliche Mehrabführungen, als auch innerorganschaftliche Minderabführungen vorliegen, welche vom Finanzamt zutreffend bei der Steuerfestsetzung und der Feststellung des steuerlichen Einlagenkontos erfasst wurden.

Betroffene Norm

§ 14 Abs. 3 KStG

Streitjahre 2004 bis 2006

Anmerkung

Der BFH hatte bereits mit Entscheidung vom 06.06.2013, I R 38/11, dem Bundesverfassungsgericht die Frage vorgelegt, ob es verfassungsrechtlich unbedenklich ist, dass vororganschaftliche Mehrabführungen einer Organgesellschaft, deren Wirtschaftsjahr nach dem 31.12.2003 endet, als Gewinnausschüttungen der Organgesellschaft an den Organträger gelten und entsprechend die Ausschüttungsbelastung auch dann für den Veranlagungszeitraum 2004 herzustellen ist, wenn im Zeitpunkt der Einbringung der Neuregelung in den Deutschen Bundesrat am 13.08.2004 und in den Deutschen Bundestag am 06.09.2004 eine Aufhebung des Ergebnisabführungsvertrages und damit der steuerlichen Wirkungen der körperschaftsteuerlichen Organschaft und in Folge hiervon der vororganschaftlichen Mehrabführungen nicht mehr möglich war.

Fundstellen

BVerfG, Beschluss des BVerfG vom 14.12.2022, 2 BvL 7/13, 2 BvL 18/14

BFH, Entscheidung vom 27.11.2013, I R 16/23 ([I R 36/13](#))

Finanzgericht Düsseldorf, Urteil vom 15.04.2013, 6 K 4270/10 K,F

Weitere Fundstellen

Niedersächsisches Finanzgericht, Urteil vom 10.03.2011, 6 K 338/07, EFG 2012, S. 261, BFH-anhängig: I R 15/23 (alt I R 38/11)

BMF, Schreiben vom 28.10.1997, IV B 7-S 2770-29/97, BStBl I 1997, S. 939

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.