

Niedersächsisches FG: Anerkennung Ergebnisabführungsvertrag bei Ausgleichszahlung

Die steuerliche Anerkennung eines EAV ist zu versagen, wenn der variable Anteil einer an außenstehende Gesellschafter zu zahlenden Ausgleichszahlung am Gewinn der Organgesellschaft und nicht – wie in § 304 AktG vorgesehen – am Gewinn des Organträgers bemessen wird.

Sachverhalt

An der Klägerin, der B GmbH, war die WB-GmbH zu 51% und die konzernfremde C-GmbH zu 49% beteiligt. Zwischen der WB GmbH als Organträgerin und der Klägerin als Organgesellschaft bestand ein seit mehr als fünf Jahren durchgeführter Ergebnisabführungsvertrag (EAV). Dieser sah u.a. vor, dass die WB-GmbH an die C-GmbH für jedes volle Geschäftsjahr neben einer fixen Ausgleichszahlung einen variablen Zuschlag, dessen Ausgangsgröße der Jahresüberschuss der Organgesellschaft vor Ergebnisabführung, Ausgleichszahlung und Ertragsteuern war, leistet. Hinsichtlich einer Verlustübernahme durch die WB-GmbH war vereinbart, dass § 302 Abs. 1 und 3 AktG entsprechende Anwendung finden sollen; ein Verweis auf § 302 Abs. 4 AktG fehlte. Die Klägerin beantragte in einer verbindlichen Auskunft die Feststellung, dass die im EAV vereinbarte Ausgleichszahlung die Voraussetzungen des § 16 KStG erfüllt und der EAV steuerlich anzuerkennen ist. Das Finanzamt teilte zu dem Antrag mit, dass grundsätzlich keine Bedenken bestünden, wenn eine feste Ausgleichszahlung durch einen variablen Beitrag erhöht werde.

Nach erfolgter Außenprüfung gelangte das Finanzamt zur Auffassung, dass die WB-GmbH in den Streitjahren 2004-2007 nicht ihren gesamten Gewinn an die Klägerin abgeführt habe und erfasste die an die C-GmbH geleisteten Ausgleichszahlungen und den an die Klägerin abgeführten Gewinn als verdeckte Gewinnausschüttungen.

Entscheidung

Das Finanzamt habe zurecht den EAV steuerlich nicht anerkannt. Der steuerlichen Anerkennung des EAV stünde die dort getroffene Vereinbarung über die Ausgleichszahlung an die C-GmbH entgegen.

Durch die Vereinbarung der fixen Ausgleichszahlung sei zwar bereits den Anforderungen des § 304 Abs. 2 S.1 AktG ausreichend Rechnung getragen und aus handelsrechtlicher Sicht sei es unschädlich, wenn eine Aufstockung durch einen variablen Ausgleich erfolge. In steuerrechtlicher Hinsicht werde jedoch nach der Rechtsprechung des BFH in bestimmten Fällen nicht mehr der gesamte Gewinn im Sinne des § 14 KStG an den Organträger abgeführt, wenn sich der variable Anteil – wie im Streitfall – am Ergebnis des Gewinns der Organgesellschaft (und nicht am Gewinn des Organträgers, wie in § 304 AktG vorgesehen) bemesse. Durch die Kopplung der Ausgleichszahlung an das Ergebnis der Organgesellschaft vor Gewinnabführung werde die tatsächliche Durchführung der Gewinnabführung in Frage gestellt (BFH-Urteil vom 04.03.2009, I R 1/08). Insoweit habe der BFH für den Fall, dass dem außenstehenden Gesellschafter infolge der Ausgleichszahlung der Gewinn der Organgesellschaft in dem Verhältnis zufließt, in dem er ohne EAV zu verteilen gewesen wäre, ausgeführt, dass keine Abführung des vollen Gewinns mehr vorliege (BFH-Urteil vom 31.03.1976, I R 123/74). Dies gelte nach Auffassung des FG auch für den Fall, dass eine variable Ausgleichszahlung vereinbart wird, und – nach Addition mit dem Fixbetrag – ein Betrag an den außenstehenden Gesellschafter gezahlt wird, der unterhalb des ohne EAV zu zahlenden Betrages liegt. Entscheidend für die steuerliche Schädlichkeit, so das FG, sei nicht die absolute Höhe der Ausgleichszahlung, sondern die Tatsache, dass diese in irgendeiner Form an das Ergebnis der Organgesellschaft vor Ergebnisabführung knüpfe. In diesem Fall beziehe der außenstehende Gesellschafter nämlich keine Ausgleichszahlung, sondern eine ihm nach Abschluss des EAV nicht mehr zustehende Beteiligung am Ergebnis der Organgesellschaft. Dies habe zur Folge, dass nicht das ganze Ergebnis an den Organträger abgeführt worden sei, sondern nur das seiner Beteiligung entsprechende Ergebnis.

Der EAV sei zudem nicht auf Grundlage einer seitens des Finanzamts erteilten verbindlichen Auskunft anzuerkennen, da das Finanzamt lediglich ausdrücklich unverbindlich mitgeteilt habe, dass eine Kombination aus fester und variabler Ausgleichszahlung grundsätzlich möglich sei.

Davon abgesehen stehe einer Anerkennung des EAV entgegen, dass kein dynamischer Verweis auf die Vorschriften des § 302 AktG in seiner jeweils gültigen Fassung enthalten und auch eine Heilung gem. § 34 Abs. 10b KStG i.d.F. vom 18.03.2013 unstreitig unterblieben sei.

Da die Frage, ob die Verknüpfung einer Ausgleichszahlung an außenstehende Gesellschafter mit dem Ergebnis der Organgesellschaft – unabhängig von der Höhe – steuerschädlich ist und ob für Altverträge eine Pflicht zur Anpassung in Bezug auf § 302 Abs. 4 AktG vorliegt, noch nicht höchstrichterlich geklärt ist, hat das FG die Revision zugelassen.

Betroffene Normen

§ 14 KStG, § 291 AktG, § 304 AktG, § 233a AO

Streitjahre 2004-2007

Fundstelle

Niedersächsisches Finanzgericht, Urteil vom 11.11.2015, [6 K 386/13](#), BFH-anhängig: I R 93/15

Weitere Fundstellen

BFH, Urteil vom 04.03.2009, I R 1/08, BStBl. II 2010, S. 407

BFH, Urteil vom 31.03.1976, I R 123/74, BStBl. II 1976, S. 510

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.