



Arbeitskreis Steuern und Rechnungslegung

Stellungnahme 1/2016

Münster, im August 2016

Mitglieder des Arbeitskreises:

StB/FB Int. StR Dipl.-Kfm. Ingo B. **Besselmann**, LL.M., Rheda-Wiedenbrück

StB/RA/FA f. int. Wirtschaftsrecht Dr. Dietmar **Janzen**, MBA, Münster

Univ.-Prof. Dr. Marcel **Krumm**, Münster

StB/RA Prof. Dr. Otto-Gerd **Lippross**, Münster

StBin Dipl.-Kffr. Dipl.-Hdl. Prof. Dr. Petra **Oesterwinter**, Dortmund

StB/RA Dipl.-Fw. (FH) Jörg **Sauermann**, Harsewinkel

StB/RA/FA f. StR Michael **Steinrücke**, Dortmund

StB/WP Dipl.-Kfm. Dr. Wolfgang **Zündorf**, Bielefeld

Zuständig in der Geschäftsführung der StBK Westfalen-Lippe:

Hauptgeschäftsführer StB Dipl.-Fw. (FH) Dipl.-Kfm. Jörg **Schwenker**

Steuerberaterkammer Westfalen-Lippe

Körperschaft des öffentlichen Rechts

Erphostraße 43

48145 Münster

Tel.: 0251/41764-0

Fax: 0251/41764-27

E-Mail: mail@stbk-westfalen-lippe.de

Internet: www.stbk-westfalen-lippe.de



Steuerliche Anerkennung der Durchführung von Gewinnabführungsverträgen im Rahmen der ertragssteuerlichen Organschaft im Hinblick auf die Abführungssperre des § 253 Abs. 6 HGB

Mit dem Gesetz zur Umsetzung der Wohnimmobilienkreditrichtlinie und zur Änderung handelsrechtlicher Vorschriften vom 11.3.2016 (BGBl. I S.396) wurde der Zeitraum für die Ermittlung der Abzinsungszinssätze zur Bewertung von Pensionsrückstellungen auf 10 Jahre verlängert. Der sich nach Anwendung der Neuregelung im Vergleich zur bisherigen Regelung ergebene Differenzbetrag unterliegt einer speziell in § 253 Abs. 6 S. 2 HGB neu geregelten gesetzlichen Ausschüttungssperre.

Da eine Anpassung des Aktiengesetzes – insbesondere des Verweises in § 301 AktG – unterblieben ist, wurde die Frage aufgeworfen, ob bei Vorliegen eines Gewinnabführungsvertrages, insbesondere im Rahmen ertragssteuerlicher Organschaft, der ausschüttungsgesperrte Betrag damit auch einer Abführungssperre unterliegt. Dies wäre eine analoge Anwendung des Verweises in § 301 AktG auf die Regelung des § 253 Abs. 6 S.2 HGB. Die vom Verweis des § 301 AktG erfassten Fälle des § 268 Abs. 8 HGB, hier insbesondere der Fall des Satzes 3 (Bewertung von Altersvorsorgevermögen mit dem beizulegenden Wert), sind strukturell so gleich gelagert, dass sich der § 253 Abs. 6 S.2 HGB selbst als weitere Fallalternative des § 268 Abs. 8 HGB systematisch gut eingefügt hätte. Diesen Weg wollte der Gesetzgeber aber offenbar nicht gehen.

Es besteht mithin durch den fehlenden Verweis auf § 253 Abs. 6 S. 2 HGB in § 301 AktG ein hohes Maß an Rechtsunsicherheit im Hinblick auf die gesellschaftsrechtlich zutreffende Bemessung des Abführungsbetrages bei der Organgesellschaft und damit im Hinblick auf die steuerliche Anerkennung der Durchführung des Gewinnabführungsvertrages.

Das BMF hat auf Anfrage des Bundestagsabgeordneten Fritz Güntzler mitgeteilt, das Vorliegen der Ausschüttungssperre in § 253 Abs. 6 S. 2 HGB habe ohne ausdrückliche Regelung keine Auswirkung auf die Höhe des abzuführenden Gewinns. Eine Organschaft werde demnach nur anerkannt, sofern das gesamte Ergebnis – inkl. des ausschüttungsge-



sperrten Betrages - von der Organgesellschaft an den Organträger abgeführt werde. Das BMF erwäge, ein entsprechendes Schreiben zu verfassen.¹

Gegen die Lösung über eine Analogie hatten sich auch das IDW² und die Bundessteuerberaterkammer (BStBK)³ ausgesprochen, die mit Hinweis auf den Gesetzgebungsprozess eine planwidrige Regelungslücke verneinen. Beiderseits wird jedoch aufgrund der hohen Bedeutung für die steuerliche Anerkennung von Gewinnabführungsverträgen eine kurzfristige Klarstellung und seitens der BStBK nachdrücklich auch eine rückwirkende Nichtbeanstandungsregelung für den Übergang gefordert.

Hierdurch wird das durch die Neureglung geschaffene Spannungsfeld jedoch nicht aufgelöst: Eine Abführung des Differenzbetrages an den Organträger widerspricht der Intention der handelsrechtlichen Regelung des § 253 Abs. 6 S. 2 HGB wie sie in der Begründung des Gesetzes deutlich zum Ausdruck kommt. Danach soll die erfolgte Entlastung beim Pensionsrückstellungsaufwand das Unternehmen nicht verlassen. Rückstellungen sollen nach Vorstellung des Gesetzgebers lediglich teil- bzw. zeitweise durch Rücklagen ersetzt werden, was bei vollständiger Gewinnabführung an den Organträger ggf. vereitelt wäre. Denn auf der Ebene des Organträgers wiederum besteht ja die Ausschüttungssperre mangels Bewertungsdifferenz nach dem Wortlaut der Vorschrift nicht.

Ein pragmatischer, rein steuerrechtlich gangbarer Lösungsweg wäre, eine nach R 14.5 Abs. 5 Nr. 3 KStR mögliche Gewinnrücklage nach § 272 Abs. 3 HGB bei der Organgesellschaft ausdrücklich zuzulassen, die als solche der Durchführung des Gewinnabführungsvertrages nicht entgegenstehe. Der für die Rücklage geforderte konkrete Anlass ergäbe sich aus der gesetzlichen Anforderung und Zielsetzung des § 253 Abs. 6 S. 2 HGB.

Dieser Lösungsweg ist nach dem Wortlaut der geltenden KStR 2015 gangbar. Er würde einerseits der gesetzgeberischen Intention § 253 Abs. 6 S. 2 HGB vollständig gerecht, andererseits wäre die steuerliche Anerkennung der Durchführung des Gewinnabführungsvertrages nicht

¹ Zugehör, StuB Nr. 9 vom 13.05.2016 - NWB DokID [JAAAF-72767]

² Schreiben des IDW vom 4. März 2016 an den Parl. Staatssekretär im BMF Dr. Meister

³ Eingabe der BStBK an das BMF mit Schreiben vom 2. Mai 2016



in Frage gestellt. Diesem Weg steht in der beratenden Praxis derzeit jedoch die Antwort des BMF auf die Anfrage des Abgeordneten Güntzler entgegen, die unter Verneinung der Analogie die Vollabführung erfordert.

Diese Facette könnte im Rahmen des angekündigten BMF-Schreibens eingebracht werden. Die Stellungnahme gegen eine Analogie im Handelsrecht zum Verweis in § 301 AktG müsste dafür nicht korrigiert werden. Im Ergebnis wäre dadurch die Intention des handelsrechtlichen Gesetzgebers erreicht. Die Organgesellschaft könnte zulässigerweise die Bewertungsdifferenz als Rücklage bilanzieren und durch die Minderung der Gewinnabführung würde der Betrag weder die Organgesellschaft noch die Organshaft verlassen.