

EAV-Update: Anpassung von Verlustübernahmeregelungen bis zum 31.12.2014 / Zustimmungserfordernisse bei EAV mit einer Sparkasse

Dr. Alexander Kessler, Partner

Köln, November 2014

I. Anpassung von Verlustübernahmeregelungen bis zum 31.12.2014

Viele Unternehmen haben den Prozess zur Anpassung steuerlich unzureichender Verlustübernahmeregelungen in ihren Gewinnabführungsverträgen („EAV“) bereits abgeschlossen. Die Frist hierfür läuft am 31.12.2014 ab. Dabei ist davon auszugehen, dass bis zu diesem Zeitpunkt nicht nur der zur Anpassung erforderliche Änderungsvertrag abgeschlossen, sondern die Änderung auch in das Handelsregister der Untergesellschaft eingetragen sein muss (§ 295 I 2, § 294 II AktG).

Zum Hintergrund: Die körperschaftsteuerliche Organschaft setzt bei Organgesellschaften, die keine AG, SE oder KGaA sind, nach dem im Februar 2013 neugefassten § 17 S. 2 Nr. 2 KStG voraus, dass im Gewinnabführungsvertrag „eine Verlustübernahme durch Verweis auf die Vorschriften des § 302 des Aktiengesetzes in seiner jeweils gültigen Fassung vereinbart wird“ (sog. dynamischer Verweis).¹ Hiermit möchte der Gesetzgeber den Rechtsunsicherheiten, die sich bei der richtigen Formulierung der Verlustübernahmeverpflichtung in einem EAV aufgrund der Anforderungen von Rechtsprechung und Finanzverwaltung ergaben, entgegenwirken, um die hiermit verbundenen Risiken für die steuerliche Anerkennung zu verringern.

Gemäß § 34 Abs. 10b KStG werden unzureichende Regelungen im Gewinnabführungsvertrag für die Vergangenheit nicht beanstandet, wenn eine dem § 17 S. 2 Nr. 2 KStG entsprechende Regelung bis zum Ablauf des 31.12.2014 wirksam vereinbart wird (und bestimmte weitere Voraussetzungen eingehalten sind).

Anderenfalls droht die Aberkennung der Organschaft.

¹ Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts vom 20. Februar 2013 (BGBl. I. Seite 285).

II. Zustimmungserfordernisse bei EAV mit Sparkasse

Bei Gewinnabführungs-, Beherrschungs- oder sonstigen Unternehmensverträgen mit einer Sparkasse als herrschendem Unternehmen geben zwei zeitgleich veröffentlichte OLG-Entscheidungen Anlass, sich mit einer weiteren EAV-Frage zu befassen: Bedarf der Abschluss und die Änderung des EAV der Zustimmung des Sparkassenträgers, d.h. zumeist der Gemeinde oder eines Trägerzweckverbandes? Das OLG München hat diese Frage verneint,² während das OLG Celle sie bejaht hat.³

1. Hintergrund

Immer häufiger schließen Sparkassen mit ihren Tochtergesellschaften einen Gewinnabführungsvertrag ab, um eine körperschaftsteuerliche Organschaft (§§ 14, 17 KStG) und eine gewerbesteuerliche Organschaft (§ 2 II 2 GewStG) zu begründen. Teils werden auch Beherrschungsverträge geschlossen, um eine stärkere Leitung der Tochtergesellschaft zu ermöglichen. Solche Verträge unterliegen – jedenfalls ganz grundsätzlich – dem Unternehmensvertragsrecht der §§ 291 ff. AktG. Im Sinne des Gläubigerschutzes und dem Schutz von Minderheitsgesellschaftern begründen diese Vorschriften verschiedene Erfordernisse, die beim Abschluss, der Änderung und der Beendigung eines Unternehmensvertrags einzuhalten sind. Wird eines dieser Erfordernisse nicht eingehalten, ist die Anerkennung der steuerlichen Organschaft in Gefahr.

Zu diesen Erfordernissen gehört im Regelfall die Vorschrift des § 293 II AktG, demzufolge dem Abschluss

² OLG München, Beschluss vom 3. Juli 2014 – 31 Wx 263/14, NZG 2014, 1147 mit Anm. *Cranshaw*, juris PR-HaGesR 8/2014 Anm. 2 und *Kessler*, GWR 2014, 478.

³ OLG Celle, Beschluss vom 16. Mai 2014 – 9 W 69/14, GmbHR 2014, 1094; ebenso zuvor bereits LG Aurich, Beschluss vom 14. September 2005 – 4 T 332/05, RPfleger 2006, 132.

des EAV auch die Gesellschafter des herrschenden Unternehmens zustimmen müssen. Dasselbe gilt bei einer Änderung des EAV (§ 295 I 2 AktG). Ist eine Sparkasse herrschendes Unternehmen, stellt sich die Frage, ob sich aus einer Analogie zu § 293 II AktG die Notwendigkeit ergibt, den Sparkassenträger zu beteiligen.

2. Widersprechende OLG-Entscheidungen

Das OLG München begründet seine Auffassung, dass eine Zustimmung des Sparkassenträgers nicht erforderlich sei, vor allem damit, dass die Innenorganisation einer Sparkasse öffentlich rechtlich geregelt sei und mit der Struktur einer privatrechtlichen Gesellschaft nicht hinreichend vergleichbar sei. Daher sei § 293 II AktG nicht analog auf eine Sparkasse anwendbar.

Das OLG Celle sieht diesen Gesichtspunkt zwar, stützt sich für seine gegenteilige Auffassung aber vor allem darauf, dass § 293 II AktG gemäß der Rechtsprechung des BGH unabhängig von der Rechtsform des herrschenden Unternehmens gelte. Als weiteres Argument führt das OLG Celle an, dass der Sinn und Zweck von § 293 II AktG, den Anteilsinhabern des herrschenden Unternehmens die mit einem Unternehmensvertrag verbundene Haftungsgefahr vor Augen zu führen, auch und gerade bei einer Sparkasse einschlägig sei.

3. Praxishinweise

Bedauerlicherweise haben die Gerichte nicht davon Gebrauch gemacht, die Rechtsbeschwerde zum BGH zuzulassen, um auf diese Weise eine baldige höchstgerichtliche Klärung der Frage zu ermöglichen. Infolge-

dessen besteht für die Praxis große Rechtsunsicherheit, die noch einige Zeit andauern wird, sollte nicht zufälligerweise ein vergleichbares weiteres Verfahren zeitnah den BGH erreichen.

Gestalterisch sollte daher, auch wenn dies den Prozess aufwendiger gestaltet, (vorsorglich) die Zustimmung des Sparkassenträgers eingeholt werden. Dies gilt grundsätzlich auch für Anpassungen der Regelung zu Verlustübernahme vor dem Hintergrund des § 17 S. 2 Nr. 2 KStG bis zum 31.12.2014.

Bei in der Vergangenheit liegenden Fälle erledigt sich die Frage nicht dadurch, dass der Abschluss oder die Änderung des EAV in das Handelsregister eingetragen wurde. Denn der ohnehin nur deklaratorischen Eintragung kommt beim Unternehmensvertrag – anders als beispielsweise bei Umwandlungsmaßnahmen – keine Heilungswirkung zu. Ist seit der Eintragung ein Zeitraum von 3 Jahren verstrichen, kann aber an eine Heilung analog § 242 II AktG gedacht werden. Die Abwendung von Gefahren für die steuerliche Organschaft bedarf sorgsamer Würdigung im Einzelfall.

Daneben können Besonderheiten des jeweils anwendbaren Sparkassenrechts des betreffenden Bundeslands zu berücksichtigen sein. Für die Entscheidungen des OLG München und des OLG Celle haben Besonderheiten des bayerischen bzw. niedersächsischen Sparkassenrechts, soweit aus den Urteilsgründen ersichtlich, allerdings keine erhebliche Rolle gespielt.

Hinweis

Dieser Überblick dient ausschließlich der allgemeinen Information und kann Rechtsrat nicht ersetzen. Sprechen Sie bei Fragen bitte Ihren gewohnten Ansprechpartner bei GÖRG bzw. den Autor Herrn Dr. Alexander Kessler, LL.M. unter +49 221 33660-684 oder akessler@goerg.de an. Informationen zum Autor finden Sie auf unserer Homepage www.goerg.de.

Unsere Standorte

GÖRG Partnerschaft von Rechtsanwälten mbB

BERLIN

Klingelhöferstraße 5, 10785 Berlin
Tel. +49 30 884503-0, Fax +49 30 882715-0

ESSEN

Alfredstraße 220, 45131 Essen
Tel. +49 201 38444-0, Fax +49 201 38444-20

FRANKFURT AM MAIN

Neue Mainzer Straße 69 – 75, 60311 Frankfurt am Main
Tel. +49 69 170000-17, Fax +49 69 170000-27

HAMBURG

Dammtorstraße 12, 20354 Hamburg
Tel. +49 40 500360-0, Fax +49 40 500360-99

KÖLN

Kennedyplatz 2, 50679 Köln
Tel. +49 221 33660-0, Fax +49 221 33660-80

MÜNCHEN

Prinzregentenstraße 22, 80538 München
Tel. +49 89 3090667-0, Fax +49 89 3090667-90