

Christoph Dachner

**Der Abwendungsvergleich in
§ 302 Abs. 3 S. 2 AktG an der Schnittstelle
von Gesellschafts-, Steuer- und Insolvenzrecht**



Herbert Utz Verlag · München

Neue Juristische Beiträge

herausgegeben von

Prof. Dr. Klaus-Dieter Drüen (Heinrich-Heine-Universität Düsseldorf)

Prof. Dr. Thomas Küffner (Fachhochschule Landshut)

Prof. Dr. Georg Steinberg (EBS Universität für Wirtschaft und Recht Wiesbaden)

Prof. Dr. Fabian Wittreck (Westfälische Wilhelms-Universität Münster)

Band 90



Zugl.: Diss., Bucerius Law School Hamburg, 2013

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek: Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

Dieses Werk ist urheberrechtlich geschützt. Die dadurch begründeten Rechte, insbesondere die der Übersetzung, des Nachdrucks, der Entnahme von Abbildungen, der Wiedergabe auf fotomechanischem oder ähnlichem Wege und der Speicherung in Datenverarbeitungsanlagen bleiben – auch bei nur auszugsweiser Verwendung – vorbehalten.

Copyright © Herbert Utz Verlag GmbH · 2013

ISBN 978-3-8316-4218-2

Printed in EC
Herbert Utz Verlag GmbH, München
089-277791-00 · www.utzverlag.de

VORWORT

Die vorliegende Arbeit wurde an der Bucerius Law School, Hochschule für Rechtswissenschaft in Hamburg, im Herbst 2012 als Dissertation angenommen. Die mündliche Prüfung fand am 06. Februar 2013 statt. Das Manuskript ist auf dem Stand August 2011.

Mein herzlicher Dank gilt Frau Professor Dr. Birgit Weitemeyer für die Unterstützung bei der Erstellung dieser Arbeit. Herrn Professor Dr. Rüdiger Veil danke ich für die zügige Erstellung des Zweitgutachtens.

Besonderer Dank gebührt meinen Eltern, die mich während meiner gesamten Ausbildung und während der Promotion immer und in jeder Hinsicht ausnahmslos unterstützt haben. Ihnen ist diese Arbeit gewidmet.

Ganz besonders möchte ich mich bei Kathrin Ahting, Eva Maria Delfs, Ulrike Haisch, Dr. Martin Knaup, Dr. Susanne Kölbl, Dr. Christian Lange, Christine Reinhardt und Gregor Seyfert bedanken, auf deren persönlichen und fachlichen Rat ich mich zu jeder Zeit verlassen konnte.

München/Berlin im März 2013

Christoph Dachner

INHALTSÜBERSICHT

INHALTSVERZEICHNIS.....	V
-------------------------	---

ABKÜRZUNGSVERZEICHNIS.....	XVII
----------------------------	------

A. Einleitung.....	1
I. Problemstellung.....	1
II. Stand der Forschung.....	3
III. Gegenstand und Zielsetzung der Untersuchung.....	5
IV. Gang der Untersuchung.....	6
B. § 302 AktG aus gesellschafts- und insolvenzrechtlicher Sicht.....	9
I. Einführung.....	9
1. Gründe für die Bildung von Unternehmensverbindungen.....	9
2. Formen von Unternehmensverbindungen.....	10
3. Rechtliche Folgen der vertraglichen Unternehmensverbindung.....	11
II. Anspruch auf Verlustübernahme gem. § 302 Abs. 1 AktG.....	15
1. Sinn und Zweck der Verlustübernahme gem. § 302 Abs. 1 AktG.....	15
2. Wirkungsweise des § 302 Abs. 1 AktG.....	27
3. Anwendungsbereich und Anspruchsvoraussetzungen des Verlustausgleichs nach § 302 Abs. 1 AktG.....	33
4. Dogmatische Strukturen des Anspruchs aus § 302 Abs. 1 AktG und Folgen für die Auslegung des § 302 Abs. 3 AktG.....	56
5. Inhalt des Anspruchs aus § 302 Abs. 1 AktG.....	60
6. Zwischenergebnis.....	76

III.	Vergleichs- und Verzichtsverbot gem. § 302 Abs. 3 S. 1 AktG	76
1.	Gleichlautende Vergleichs- und Verzichtverbote im Gesellschaftsrecht neben § 302 Abs. 3 S. 1 AktG	77
2.	Sinn und Zweck des Vergleichs- und Verzichtverbots gem. § 302 Abs. 3 S. 1 AktG	80
3.	Zeitlicher Anwendungsbereich und tatbestandliche Voraussetzungen des Vergleichs- und Verzichtverbots i.S.d. § 302 Abs. 3 S. 1 AktG ...	94
IV.	Abwendungsvergleich gem. § 302 Abs. 3 S. 2 Alt. 1 AktG	101
1.	Sinn und Zweck des Abwendungsvergleichs gem. § 302 Abs. 3 S. 2 Alt. 1 AktG	104
2.	Voraussetzungen des Abwendungsvergleichs gem. § 302 Abs. 3 S. 2 Alt. 1 AktG	107
V.	Regelung der Ersatzpflicht in einem Insolvenzplan gem. § 302 Abs. 3 S. 2 Alt. 2 AktG.....	182
1.	Gemeinsamkeiten und Unterschiede der Regelung der Ersatzpflicht in einem Insolvenzplan und dem Abwendungsvergleich	184
2.	Praktische Bedeutung der Regelung der Ersatzpflicht in einem Insolvenzplan gem. § 302 Abs. 3 S. 2 Alt. 2 AktG	189
3.	Zwischenergebnis.....	192
VI.	Zusammenfassung zu § 302 AktG aus gesellschafts- und insolvenzrechtlicher Sicht	192
C.	Steuerrechtliche Folgen des Abwendungsvergleichs gem. § 302 Abs. 3 S. 2 Alt. 1 AktG	195
I.	Einführung	195
II.	Wesen und Erscheinungsformen der Organschaft.....	196
III.	Voraussetzungen der körperschaftsteuerlichen Organschaft	198
1.	Finanzielle Eingliederung gem. § 14 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 KStG	198
2.	Abschluss eines Gewinnabführungsvertrags gem. § 14 Abs. 1 S. 1 sowie Abs. 1 S. 1 Nr. 3 S. 1 KStG.....	200

3.	Durchführung des Gewinnabführungsvertrags gem. § 14 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 KStG	210
IV.	Folgen beim Wegfall der körperschaftsteuerlichen Organschaft	238
1.	Gewinnabführungsvertrag noch nicht mindestens fünf Jahre durchgeführt	239
2.	Gewinnabführungsvertrag bereits mindestens fünf Jahre durchgeführt	240
3.	Auswirkungen bei Nichtanerkennung der Organschaft	241
V.	Zusammenfassung zu den steuerlichen Folgen des Abwendungs- vergleichs	245
D.	Zusammenfassung der Untersuchungsergebnisse	247
	LITERATURVERZEICHNIS	253

INHALTSVERZEICHNIS

ABKÜRZUNGSVERZEICHNIS.....XVII

A. Einleitung.....	1
I. Problemstellung.....	1
II. Stand der Forschung.....	3
III. Gegenstand und Zielsetzung der Untersuchung.....	5
IV. Gang der Untersuchung.....	6
B. § 302 AktG aus gesellschafts- und insolvenzrechtlicher Sicht.....	9
I. Einführung.....	9
1. Gründe für die Bildung von Unternehmensverbindungen.....	9
2. Formen von Unternehmensverbindungen.....	10
3. Rechtliche Folgen der vertraglichen Unternehmensverbindung.....	11
II. Anspruch auf Verlustübernahme gem. § 302 Abs. 1 AktG.....	15
1. Sinn und Zweck der Verlustübernahme gem. § 302 Abs. 1 AktG.....	15
a) Meinungsstand.....	16
aa) Aufwendungsersatz für die Führung fremder Geschäfte.....	17
bb) Ersatz für eingeschränkte Kapitalerhaltung bei der abhängigen Gesellschaft.....	18
cc) Kompensation für Herrschaftsrechte und Gewinnabführungspflicht.....	19
(1) Kompensation für vertragliche Herrschaftsrechte.....	20
(2) Kompensation für die Gewinnabführungspflicht des abhängigen Unternehmens.....	20

b)	Stellungnahme	21
c)	Zwischenergebnis	26
2.	Wirkungsweise des § 302 Abs. 1 AktG	27
a)	Schutz vor Überschuldung	27
b)	Schutz vor (drohender) Zahlungsunfähigkeit.....	28
aa)	Schutzdefizite der Verlustausgleichspflicht.....	28
bb)	Stellungnahme	28
cc)	Zwischenergebnis	32
3.	Anwendungsbereich und Anspruchsvoraussetzungen des Verlustausgleichs nach § 302 Abs. 1 AktG.....	33
a)	Sachlicher Anwendungsbereich des § 302 Abs. 1 AktG.....	33
aa)	Gesetzlicher Anwendungsbereich des § 302 Abs. 1 AktG.....	33
bb)	GmbH und andere Gesellschaftsformen als abhängige Tochterunternehmen	35
cc)	Anwendung des § 302 Abs. 1 AktG im vertragslosen Konzern	36
(1)	Meinungsstand	37
(a)	Lehre vom qualifiziert-faktischen Konzern	37
(b)	Haftung wegen existenzvernichtender Eingriffe.....	39
(2)	Stellungnahme	40
(a)	Analoge Anwendung des § 302 Abs. 1 AktG.....	40
(aa)	Begriff der qualifizierten Nachteilszufügung ...	41
(bb)	Vorliegen einer planwidrigen Regelungslücke .	41
(cc)	Vergleichbarkeit der Sachverhalte	43
(b)	Modell der Existenzvernichtungshaftung	44

	(c) Gesamtkontext des aktienrechtlichen Haftungs- gefüges	45
	(d) Zwischenergebnis	47
	dd) Mehrstufiger Konzern	47
	ee) Mehrmütterherrschaft.....	49
	ff) Zwischenergebnis	52
b)	Anspruchsvoraussetzungen des § 302 Abs. 1 AktG.....	52
	aa) „Sonst entstehender“ Jahresfehlbetrag.....	53
	bb) „Während der Vertragsdauer“	54
	(1) Beginn der Verlustausgleichspflicht	54
	(2) Ende der Verlustausgleichspflicht	54
	cc) Kein Ausgleich aus anderen Gewinnrücklagen	55
4.	Dogmatische Strukturen des Anspruchs aus § 302 Abs. 1 AktG und Folgen für die Auslegung des § 302 Abs. 3 AktG.....	56
	a) Gesetzliches Schuldverhältnis	57
	b) Dauerschuldverhältnis.....	59
	c) Verschuldensunabhängige Innenhaftung	60
5.	Inhalt des Anspruchs aus § 302 Abs. 1 AktG.....	60
	a) Grundsatz: Auf Geldzahlung gerichteter Anspruch	61
	b) Alternative Erfüllung des Verlustausgleichsanspruchs gem. § 302 Abs. 1 AktG	61
	aa) Aufrechnung	62
	(1) Urteil des OLG Jena	62
	(2) Reaktionen in Literatur und Rechtsprechung	63
	(3) Stellungnahme	64

bb)	Weitere Fälle der Erfüllung des Anspruchs aus § 302 Abs. 1 AktG.....	68
cc)	Zwischenergebnis	69
c)	Gläubiger und Schuldner des Verlustausgleichsanspruchs gem. § 302 Abs. 1 AktG	70
d)	Entstehungszeitpunkt und Fälligkeit des Anspruchs aus § 302 Abs. 1 AktG.....	71
aa)	Meinungsstand.....	72
bb)	Stellungnahme	73
e)	Pflicht zur Geltendmachung des Verlustausgleichsanspruchs gem. § 302 Abs. 1 AktG.....	75
6.	Zwischenergebnis.....	76
III.	Vergleichs- und Verzichtsverbot gem. § 302 Abs. 3 S. 1 AktG	76
1.	Gleichlautende Vergleichs- und Verzichtverbote im Gesellschaftsrecht neben § 302 Abs. 3 S. 1 AktG.....	77
a)	§ 50 S. 1 AktG	77
b)	§ 93 Abs. 4 S. 3 AktG und § 117 Abs. 4 AktG.....	78
c)	§ 309 Abs. 3 AktG und §§ 310 Abs. 4, 317 Abs. 4, 318 Abs. 4 AktG	78
d)	Unterschiede zum Vergleichs- und Verzichtsverbot in § 302 Abs. 3 S. 1 AktG.....	79
2.	Sinn und Zweck des Vergleichs- und Verzichtverbots gem. § 302 Abs. 3 S. 1 AktG	80
a)	Meinungsstand.....	80
b)	Stellungnahme	82
aa)	Bedeutung des Vergleichs- und Verzichtverbots vor Beendigung des Unternehmensvertrags.....	82
(1)	Anwendung des Vergleichs- und Verzichtverbots.....	82

(2) Ergänzung des Sinn und Zwecks von § 302 Abs. 1 AktG	83
(3) Verjährung gem. § 302 Abs. 4 AktG	85
(4) Grundsätze der körperschaftsteuerlichen Organschaft	86
bb) Bedeutung des Vergleichs- und Verzichtverbots nach Beendigung des Unternehmensvertrags.....	87
(1) Schutz der Gläubiger und außenstehenden Aktionäre	88
(2) Der Höhe nach feststehender Anspruch	89
(3) Historischer Zusammenhang	92
cc) Zwischenergebnis	93
3. Zeitlicher Anwendungsbereich und tatbestandliche Voraussetzungen des Vergleichs- und Verzichtverbots i.S.d. § 302 Abs. 3 S. 1 AktG ...	94
a) Zeitlicher Anwendungsbereich.....	94
b) Tatbestandliche Voraussetzungen des § 302 Abs. 3 S. 1 AktG	95
aa) Grundsatz.....	95
bb) Ausnahmen vom Vergleichs- und Verzichtverbot des § 302 Abs. 3 S. 1 AktG	97
(1) Erfüllungstaugliche Handlungen.....	97
(2) Insolvenz des Tochterunternehmens	98
c) Zwischenergebnis	101
IV. Abwendungsvergleich gem. § 302 Abs. 3 S. 2 Alt. 1 AktG	101
1. Sinn und Zweck des Abwendungsvergleichs gem. § 302 Abs. 3 S. 2 Alt. 1 AktG	104
2. Voraussetzungen des Abwendungsvergleichs gem. § 302 Abs. 3 S. 2 Alt. 1 AktG	107
a) Zahlungsunfähigkeit als Voraussetzung des § 302 Abs. 3 S. 2 Alt. 1 AktG	107
aa) Begriff der Zahlungsunfähigkeit gem. § 17 InsO	109

(1) Fällige Zahlungspflichten und liquide Mittel	109
(2) Wesentlichkeit.....	112
(3) Dauerhaftigkeit.....	114
bb) Mehrstufiger Konzern.....	117
cc) Mehrmütterherrschaft.....	120
dd) Zahlungsunfähigkeit erst mit Übernahme des Verlusts.....	122
ee) Analoge Anwendung des § 302 Abs. 3 S. 2 Alt. 1 AktG bei anderen Insolvenzgründen.....	124
(1) Die bestehende Regelung in § 302 Abs. 3 S. 2 Alt. 1 AktG	125
(a) Historischer Zusammenhang.....	125
(aa) Überschuldung gem. § 19 InsO.....	126
(bb) Drohende Zahlungsunfähigkeit gem. § 18 InsO.....	127
(cc) Schlussfolgerung	127
(b) Verweis der Gesetzesbegründung zu § 302 Abs. 3 S. 2 AktG auf die Parallelregelungen der §§ 50 S. 2, 93 Abs. 4 S. 4 AktG.....	128
(c) Art der Erfüllung des Verlustausgleichsanspruchs gem. § 302 Abs. 1 AktG.....	130
(2) Analoge Anwendung bei Überschuldung, § 19 InsO	131
(a) Der Überschuldungsbegriff.....	131
(aa) Die Überschuldung bis Oktober 2008	132
(bb) Die Überschuldung im Zeitraum zwischen Oktober 2008 und dem 31.12.2013	133
(cc) Verhältnis zur Zahlungsunfähigkeit	134
(b) Sinn und Zweck des Abwendungsvergleichs gem. § 302 Abs. 3 S. 2 Alt. 1 AktG	135

(c)	Insolvenzantragspflicht nach § 15a InsO.....	136
(d)	Zahlungsverbot nach § 92 Abs. 2 AktG bzw. § 64 S. 1 GmbHG	137
(e)	Insolvenzanfechtung nach § 130 Abs. 1 S. 1 InsO..	138
(f)	Konsequenzen einer analogen Anwendung des § 302 Abs. 3 S. 2 Alt. 1 AktG im Fall der Über- schuldung gem. § 19 InsO.....	139
(3)	Analoge Anwendung des § 302 Abs. 3 S. 2 Alt. 1 AktG bei drohender Zahlungsunfähigkeit des Mutter- unternehmens gem. § 18 InsO	140
(4)	Zwischenergebnis	142
b)	Vergleich mit den Gläubigern der Muttergesellschaft als Voraussetzung des § 302 Abs. 3 S. 2 Alt. 1 AktG	143
aa)	Grundsatz.....	143
bb)	Anzahl der beteiligten Gläubiger am Abwendungs- vergleich gem. § 302 Abs. 3 S. 2 Alt. 1 AktG	144
(1)	Meinungsstand	144
(2)	Stellungnahme.....	145
(a)	Wortlaut und Zweck des Abwendungsvergleichs gem. § 302 Abs. 3 S. 2 Alt. 1 AktG.....	145
(b)	Systematischer Zusammenhang	146
(3)	Erweiterung des Tatbestands de lege ferenda.....	148
cc)	Abwendung des Insolvenzverfahrens als notwendige Folge des Abwendungsvergleichs gem. § 302 Abs. 3 S. 2 Alt. 1 AktG.....	151
(1)	Kausalität der Abwendung	152
(2)	Maßstab: Prognoseentscheidung.....	153
(3)	Reichweite der Abwendungswirkung	154
(a)	Beseitigung der Zahlungsunfähigkeit.....	155

(b)	Beseitigung der Überschuldung	155
(c)	Beseitigung der gegenwärtig (noch) nicht vorliegenden Insolvenzgründe	156
(aa)	Historischer Zusammenhang.....	157
(bb)	Vergleich des Abwendungsvergleichs mit der Einstellung des Insolvenzverfahrens nach § 212 InsO	158
(cc)	Verhältnis der Insolvenzgründe zueinander....	159
(dd)	Teleologische Argumente	161
(ee)	Zwischenergebnis	163
(4)	Zeitliche Anforderungen an die Abwendungswirkung..	163
(a)	Bezugsgrößen aus dem Rechnungslegungsrecht, § 252 Abs. 1 Nr. 2 HGB.....	164
(b)	Sanierungsprivileg in § 39 Abs. 4 S. 2 InsO.....	167
(c)	Bezugsgrößen aus der Erstellung einer Fortführungsprognose i.S.d. § 19 Abs. 2 InsO.....	171
(d)	Zwischenergebnis	175
(5)	Auswirkungen einer Insolvenz auf die Wirksamkeit des Abwendungsvergleichs gem. § 302 Abs. 3 S. 2 Alt. 1 AktG.....	175
(6)	Anfechtung von Zahlungen auf die Vergleichs- forderung durch den Insolvenzverwalter des Mutter- unternehmens	176
dd)	Materielle Anforderungen an den Inhalt des Abwendungs- vergleichs gem. § 302 Abs. 3 S. 2 Alt. 1 AktG.....	178
c)	Anwendung der Regelung des § 302 Abs. 3 S. 2 Alt. 1 AktG im GmbH-Recht.....	180
d)	Zustimmung der außenstehenden Aktionäre/kein Widerspruch gem. § 302 Abs. 3 S. 3 AktG und Verjährung des Verlust- ausgleichsanspruchs nach § 302 Abs. 4 AktG	181

V.	Regelung der Ersatzpflicht in einem Insolvenzplan gem. § 302 Abs. 3 S. 2 Alt. 2 AktG.....	182
1.	Gemeinsamkeiten und Unterschiede der Regelung der Ersatzpflicht in einem Insolvenzplan und dem Abwendungsvergleich	184
2.	Praktische Bedeutung der Regelung der Ersatzpflicht in einem Insolvenzplan gem. § 302 Abs. 3 S. 2 Alt. 2 AktG	189
3.	Zwischenergebnis.....	192
VI.	Zusammenfassung zu § 302 AktG aus gesellschafts- und insolvenzrechtlicher Sicht	192
C.	Steuerrechtliche Folgen des Abwendungsvergleichs gem. § 302 Abs. 3 S. 2 Alt. 1 AktG	195
I.	Einführung	195
II.	Wesen und Erscheinungsformen der Organschaft.....	196
III.	Voraussetzungen der körperschaftsteuerlichen Organschaft	198
1.	Finanzielle Eingliederung gem. § 14 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 KStG	198
2.	Abschluss eines Gewinnabführungsvertrags gem. § 14 Abs. 1 S. 1 sowie Abs. 1 S. 1 Nr. 3 S. 1 KStG.....	200
a)	Grundsatz.....	200
b)	Notwendigkeit des Gewinnabführungsvertrags/Reformüberlegungen.....	203
c)	Zwischenergebnis	209
3.	Durchführung des Gewinnabführungsvertrags gem. § 14 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 KStG	210
a)	Grundsätzliches Problem bei Abschluss eines Abwendungsvergleichs	210
b)	Meinungsstand	211
c)	Stellungnahme	213
aa)	Historischer Zusammenhang.....	213

bb)	Sinn und Zweck der tatsächlichen Durchführung des Gewinnabführungsvertrags gem. § 14 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 S. 1 KStG.....	214
cc)	Schicksal der Organschaft bei Insolvenz des Organträgers..	217
dd)	Drohende Folgen bei der Aberkennung der körperschaftsteuerlichen Organschaft.....	220
ee)	Verhältnis von Steuer- und Zivilrecht	221
ff)	Verhältnis zu § 14 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 S. 2 KStG	224
gg)	„Fehlende“ Auskunftsmöglichkeit bei den Finanzämtern und dem Bundeszentralamt für Steuern.....	226
hh)	Anforderungen an den Gewinnabführungsvertrag – Verweis auf § 302 AktG	227
ii)	Das Problem im Kontext eines Sanierungssteuerrechts	229
	(1) Sanierungsprivileg gem. § 8c Abs. 1a KStG.....	229
	(2) Sanierungserlass	231
	(3) „Sanierungsfreundliche“ Rechtsprechung des BFH.....	233
	(a) Sanierungsprivileg in § 32a Abs. 3 S. 3 GmbHG a.F.....	233
	(b) Abschreibung zusätzlicher Anschaffungskosten in Gestalt verdeckter Einlagen	235
	(c) Übertragung der Wertungen der Rechtsprechung auf § 302 Abs. 3 S. 2 Alt. 1 AktG	236
d)	Zwischenergebnis	238
IV.	Folgen beim Wegfall der körperschaftsteuerlichen Organschaft	238
1.	Gewinnabführungsvertrag noch nicht mindestens fünf Jahre durchgeführt.....	239
2.	Gewinnabführungsvertrag bereits mindestens fünf Jahre durchgeführt.....	240

3.	Auswirkungen bei Nichtanerkennung der Organschaft.....	241
	a) Grundsatz.....	241
	b) Steuerliche Behandlung des teilweise ausgeglichenen Verlusts trotz Scheiterns der Organschaft.....	243
V.	Zusammenfassung zu den steuerlichen Folgen des Abwendungsver- gleichs	245
D.	Zusammenfassung der Untersuchungsergebnisse	247
	LITERATURVERZEICHNIS.....	253

A. Einleitung

I. Problemstellung

Besteht zwischen zwei Unternehmen ein Beherrschungs- oder Gewinnabführungsvertrag i.S.d. § 291 Abs. 1 S. 1 AktG, so hat das Mutterunternehmen nach § 302 Abs. 1 AktG jeden während der Vertragsdauer sonst entstehenden Jahresfehlbetrag des Tochterunternehmens auszugleichen. Der Verlustausgleichsanspruch des Tochterunternehmens gem. § 302 Abs. 1 AktG ist ein wichtiges Element der Konzernhaftung und von hoher wirtschaftlicher Bedeutung¹. Durch die Verlustübernahme kommt es auf der einen Seite zu einer erheblichen Haftungserweiterung für das Mutterunternehmen. Auf der anderen Seite besteht für das Mutterunternehmen u.a. die Möglichkeit, die beim Tochterunternehmen erwirtschafteten und tatsächlich ausgeglichenen Verluste ertragsteuerlich im Rahmen der Organschaft geltend zu machen, § 14 Abs. 1 KStG, § 2 Abs. 2 S. 2 GewStG i.V.m. R 7.1 Abs. 5 GewStR². Durch eine Besteuerung im Organkreis lässt sich regelmäßig eine Senkung der effektiv zu tragenden Steuerlast zugunsten des Mutterunternehmens erzielen³.

Es wird deutlich, dass die Auslegung des § 302 AktG in der Rechtspraxis durch die hinzutretenden steuerrechtlichen Aspekte erschwert wird. Gesellschaftsrechtliche Gestaltungsmöglichkeiten, wie beispielsweise ein Verzicht auf die Verlustausgleichsforderung, können dazu führen, dass die Vorteile aus der ertragsteuerlichen Organschaft entfallen⁴. Zweifelsfragen bei der Auslegung des § 302 AktG können aufgrund der weitreichenden drohenden Rechtsfolgen erhebliche Unsicherheiten bei der Rechtsanwendung hervorrufen. Dies ist besonders dann von Nachteil, wenn das Mutterunternehmen nicht mehr in der Lage ist, seine Verlustausgleichsverbindlichkeiten gegenüber dem Tochterunternehmen zu bedienen, etwa weil es trotz ausreichend vorhandenen Kapitals nicht über die notwendigen freien, liquiden Mittel verfügt⁵. In einem solchen insolvenznahen Szenario ist das Bedürfnis nach Rechtssicherheit und klaren Auslegungskriterien besonders hoch⁶. Im Falle der Zahlungsunfähigkeit sind die am Beherrschungs- oder Gewinnabführungsvertrag beteiligten Parteien nach § 302 Abs. 3 S. 2 Alt. 1 AktG berechtigt, einen Vergleich über noch nicht erfüllte Verlustausgleichsforderungen zu schließen, um ein Insolvenzverfahren des Mutterunternehmens abzuwenden. Dies gilt entgegen dem generell beste-

¹ *Emmerich/Habersack*, Konzernrecht, § 20, Rn. 37 a.E.; *Hirte*, in: GroßKomm AktG, § 302, Rn. 12.

² *Habersack*, in: *Emmerich/Habersack*, Einl., Rn. 48.

³ *Erle*, in: *Erle/Sauter KStG*, § 14, Rn. 117 ff.; *Herzig*, *Organschaft*, Teil A, S. 25; *Neumann*, in: *Gosch KStG*, § 14, Rn. 1; *Veil*, in: *Spindler/Stilz AktG*, Vor § 291, Rn. 16.

⁴ *Jurkat*, *Organschaft*, Rn. 543; *Olbing*, in: *Streck KStG*, § 14, Rn. 121; *Walter*, in: *Ernst&Young KStG*, § 14, Rn. 653 und 733.

⁵ *Bärenz/Fragel*, in: *FS Görg*, 13 (14); *Koppensteiner*, in: *Kölner Komm AktG*, § 302, Rn. 16.

⁶ *Bärenz/Fragel*, in: *FS Görg*, 13 (15); *BGH*, Urt. v. 08.01.2011 – II ZR 88/99, BGHZ 146, 264 ff.

henden Vergleichs- und Verzichtsvorbot in § 302 Abs. 3 S. 1 AktG. Die Auslegung der tatbestandlichen Voraussetzungen des § 302 Abs. 3 S. 2 Alt. 1 AktG (Zahlungsunfähigkeit, Vergleich, Abwendung des Insolvenzverfahrens) stellt den Rechtsanwender aufgrund der in der Vorschrift verankerten insolvenzrechtlichen Wertungen vor weitere Schwierigkeiten. Es erscheint nach dem Wortlaut der Vorschrift zweifelhaft, ob diese den Anforderungen an ein effektives Sanierungsinstrument entspricht.

Bei der Auslegung des § 302 Abs. 3 S. 2 Alt. 1 AktG entsteht im Ergebnis eine Gemengelage aus gesellschafts-, insolvenz- und steuerrechtlichen Anknüpfungspunkten⁷. Es stellt sich insbesondere die Frage, wie sich der Abschluss eines wirksamen Abwendungsvergleichs auf die ertragsteuerliche Organschaft auswirkt. Sollten die Organschaftsvorteile in einer insolvenznahen Situation entfallen, wären die Sanierungsaussichten für das Mutterunternehmen durch die hinzutretende Steuerbelastung erheblich verschlechtert. Genauer betrachtet ist zweifelhaft, ob der Gewinnabführungsvertrag bei einem Abwendungsvergleich i.S.d. § 302 Abs. 3 S. 2 Alt. 1 AktG noch als tatsächlich durchgeführt i.S.d. § 14 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 S. 1 KStG gilt.

Die praktische Bedeutung des Abwendungsvergleichs in § 302 Abs. 3 S. 2 Alt. 1 AktG wird in Zukunft zunehmen⁸. Die Finanz- und Wirtschaftskrise 2008/2009 und die damit zurückgegangenen Refinanzierungsmöglichkeiten der Banken haben dazu geführt, dass Kredite an Unternehmen restriktiver vergeben werden. Dies wirkt sich insbesondere auf Unternehmen negativ aus, die sich in wirtschaftlichen Schwierigkeiten befinden. Diese Unternehmen sind häufig nicht in der Lage, werthaltige Sicherheiten zur Verfügung zu stellen. Dadurch werden eine externe Reorganisation des Unternehmens und eine übertragende Sanierung deutlich erschwert⁹. Der Abwendungsvergleich, der nach § 302 Abs. 3 S. 2 Alt. 1 AktG bereits vor Ablauf der in § 302 Abs. 3 S. 1 AktG vorgesehenen Sperrfrist zulässig ist¹⁰, stellt eine konzerninterne Sanierungsmaßnahme dar, die ohne den Einsatz von Fremdkapital realisiert werden kann¹¹. Folglich hat der Abwendungsvergleich eine ähnliche Zielrichtung wie aktuelle gesetzgeberische Maßnahmen im Bereich des Sanierungs- und Insolvenzrechts. Der Gesetzgeber ist bestrebt, außergerichtliche Sanierungsmaßnahmen auszubauen. Der Koalitionsvertrag vom 26. Oktober 2009 zwischen CDU, CSU und FDP sieht u.a. vor, außergerichtliche Sanierungsverfahren für Unternehmen im Vorfeld einer drohenden Insolvenz zu verbessern und das Insolvenzplanverfahren noch stärker auf die frühzeitige Sanierung von Unternehmen auszu-

⁷ Ehricke, in: GroßKomm AktG, § 50, Rn. 30 (zur Parallelvorschrift des § 50 AktG).

⁸ Vgl. auch: Hirte, in: FS Happ, 65.

⁹ Bitter/Röder, ZInsO 2009, 1283 (1288 f.).

¹⁰ Emmerich, in: Emmerich/Habersack, § 302, Rn. 51.

¹¹ Drews/Götze, DStR 2009, 945 (945); Hüffer, § 302, Rn. 28; Koppensteiner, in: Kölner Komm AktG, § 302, Rn. 72; Schubert, in: AnwaltsKomm AktG, § 302, Rn. 30.

richten¹². Durch die Neuerungen des Gesetzes zur Erleichterung der Unternehmenssanierung (ESUG)¹³ wird die Fortführung von sanierungsfähigen Unternehmen durch einen gesteigerten Einfluss der Gläubiger auf die Wahl des Insolvenzverwalters und eine Vereinfachung der Eigenverwaltung erleichtert¹⁴. Für das Insolvenzplanverfahren ist beispielsweise eine Erleichterung in Bezug auf die Zulassung der Umwandlung von Fremd- in Eigenkapital (sog. Debt-Equity-Swap)¹⁵ vorgesehen, § 225a Abs. 2 InsO¹⁶.

II. Stand der Forschung

Der Verlustausgleich gem. § 302 Abs. 1 AktG ist aufgrund seiner praktischen Bedeutung Gegenstand zahlreicher rechtswissenschaftlicher Untersuchungen¹⁷ und Gerichtsentscheidungen¹⁸. Der Schutz der Gesellschaft sowie ihrer außenstehenden Aktionäre und Gläubiger steht dabei im Vordergrund¹⁹. Des Weiteren werden

¹² Siehe dazu den Koalitionsvertrag „Wachstum Bildung Zusammenhalt - Koalitionsvertrag zwischen CDU, CSU und FDP“ vom 26.10.09: <http://www.cdu.de/doc/pdfc/091024-koalitionsvertrag-cducsu-fdp.pdf>, Tz. 469 ff. (Stand vom: 30.04.2011).

¹³ BGBl. 2011, Teil 1 Nr. 64, S. 2582.

¹⁴ Siehe dazu im Detail: RegE ESUG, BT-Drs. 17/5712, S. 1 f.; *Hofmann*, NZI 2010, 798 ff.

¹⁵ Zum Debt-Equity-Swap als zentrales Mittel der Sanierung und der Notwendigkeit einer Regelung in den §§ 217 ff. InsO: *Bauer/Dimmling*, NZI 2011, 517 ff.

¹⁶ RegE ESUG, BT-Drs. 17/5712, S. 26; zusammenfassend zu den Neuerungen des Insolvenzplanverfahrens: *Frank/Heinrich*, ZInsO 2011, 858 ff.

¹⁷ Exemplarisch: *Altmeppen*, DB 2002, 879 ff. (Verjährung des Anspruchs aus § 302 Abs. 1 AktG); *Cahn*, ZIP 2001, 2159 ff. (Verlustübernahme im qualifiziert-faktischen Konzern); *Grunewald*, NZG 2005, 781 ff. (Verlustausgleich und reale Kapitalaufbringung); *Hentzen*, AG 2006, 133 ff. (Verrechnung des Verlustausgleichsanspruchs); *Hommelhoff*, in: FS Goerdeler, 221 ff. (Verlustausgleich im Mehrmütter-Vertragskonzern); *Kleindiek*, ZGR 2001, 479 ff. (Entstehung und Fälligkeit des Anspruchs aus § 302 Abs. 1 AktG); *H. Müller*, in: FS Goerdeler, 397 ff. (Verlustermittlung); *Priester*, ZIP 1989, 1301 ff. (zur Frage eines unterjährigen Verlustausgleichs); *K. Schmidt*, ZGR 1983, 513 ff. (§ 302 AktG als Dauerschuldverhältnis); *Wolf*, NZG 2007, 641 ff. (Inhalt und Fälligkeit des Anspruchs nach § 302 Abs. 1 AktG).

¹⁸ Exemplarisch: *BGH*, Urt. v. 10.07.2006 – II ZR 238/04, BGHZ 168, 285 (Aufrechnung des Mutterunternehmens gegen Verlustausgleichsanspruch); Urt. v. 14.02.2005 – II ZR 361/02, ZIP 2005, 854 (Berechnung des geschuldeten Ausgleichs); Urt. v. 05.11.2001 – II ZR 119/00, NJW 2002, 822 (Anwendung der Grundsätze der fehlerhaften Gesellschaft auf nichtigen Unternehmensvertrag); Urt. v. 02.10.2000 – II ZR 64/99, NJW 2001, 370 (Haftung im qualifiziert-faktischen Konzern); Urt. v. 11.10.1999 – II ZR 120/98, BGHZ 142, 382 (Entstehung und Fälligkeit des Anspruchs aus § 302 Abs. 1 AktG); Urt. v. 05.06.1989 – II ZR 172/88, NJW-RR 1989, 1189 (Verlustübernahme für ungewisse Verbindlichkeiten); Beschl. v. 31.05.2010 – II ZR 6/09, ZIP 2010, 1287 (Anfechtung des Zustimmungsbeschlusses wegen Falschangabe der Fälligkeit des Verlustausgleichsbetrags); *OLG Dresden*, Urt. v. 19.12.1996 – 7 U 872/96, AG 1997, 330 (Haftung für Verluste nach Durchführung eines Asset-Deals); *LG Frankfurt*, Urt. v. 05.02.2011 – 3-5 O 100/10 (Verlustteilnahme durch Verminderung des Genusskapitals); *OLG München*, Beschl. v. 16.03.2012 – 31 Wx 70/12, ZIP 2012, 870 (unterjährige Beendigung des Unternehmensvertrages bei der GmbH).

¹⁹ *Hirte*, in: FS Happ, 65.

Schwerpunkte bei der Entstehung, der Höhe und der Art des Verlustausgleichsanspruchs gesetzt²⁰.

Weniger Beachtung hat bisher das Schicksal des wirksam entstandenen Anspruchs aus § 302 Abs. 1 AktG gefunden. Die Belange von Mutter- und Tochterunternehmen, ihrer außenstehenden Aktionäre und ihrer Gläubiger sind auch dann noch in hohem Maße betroffen. Der rechtliche Bestandsschutz des Verlustausgleichsanspruchs wird insbesondere im Fall des Abwendungsvergleichs nach § 302 Abs. 3 S. 2 Alt. 1 AktG in Frage gestellt. Umso erstaunlicher ist es, dass die Voraussetzungen des § 302 Abs. 3 S. 2 Alt. 1 AktG bisher weitgehend ungeklärt und einschlägige Anwendungssachverhalte nur in sehr geringem Umfang dokumentiert sind²¹. Es fehlt insbesondere an Beiträgen, welche die Schnittstellen zwischen Gesellschafts- und Insolvenzrecht im Rahmen des § 302 Abs. 3 AktG untersuchen²². Eine erste tiefgehende grammatische, systematische und teleologische Auslegung der Tatbestandsmerkmale des Abwendungsvergleichs unternimmt *Hirte* in einem Festschriftbeitrag aus dem Jahr 2006²³. *Bärenz/Fragel* gehen darauf basierend auf Einzelfragen im Zusammenhang mit dem Abwendungsvergleich ein²⁴. Untersuchungen, die den Abwendungsvergleich in § 302 Abs. 3 S. 2 Alt. 1 AktG im Gesamtzusammenhang des § 302 AktG darstellen, fehlen gänzlich.

Im Bereich des Steuerrechts zeigt sich ein ähnliches Bild. Die körperschaftsteuerliche Organschaft steht im Fokus von Rechtsprechung²⁵ und Wissenschaft²⁶. Einen Bezug zu § 302 Abs. 3 AktG stellen nur einzelne Gerichtsentscheidungen bei der Frage her, ob zur Anerkennung einer körperschaftsteuerlichen Organschaft ein ausdrücklicher Verweis im Unternehmensvertrag auf § 302 Abs. 3 AktG erforderlich

²⁰ So z.B.: *BGH*, Urt. v. 14.02.2005 – II ZR 361/02, ZIP 2005, 854; Urt. v. 11.10.1999 – II ZR 120/98, BGHZ 142, 382; *Almeppen*, DB 1999, 2453 ff.; *A. Reuter*, DB 2005, 2339 ff.; *Wolf*, NZG 2007, 641 ff.

²¹ *Emmerich*, in: *Emmerich/Habersack*, § 302, Rn. 51; *Hirte*, in: *FS Happ*, 65; *ders.*, in: *GroßKomm AktG*, § 302, Rn. 76; *Zimmermann*, in: *FS Duden*, 773 (787).

²² Vgl. lediglich: *Ehrlicke*, in: *GroßKomm AktG*, § 50, Rn. 30 mit dem Hinweis auf ein kompliziertes Nebeneinander von gesellschaftsrechtlichen und insolvenzrechtlichen Vorstellungen im Rahmen der Parallelvorschrift des § 50 AktG.

²³ *Hirte*, in: *FS Happ*, 65 ff.; zur Parallelvorschrift des § 93 Abs. 4 S. 4 AktG: *Hirte/Stoll*, ZIP 2010, 253 ff.

²⁴ *Bärenz/Fragel*, in: *FS Görg*, 13 ff.

²⁵ Aus jüngerer Vergangenheit z.B.: *BFH*, Beschl. v. 31.03.2011 – I B 177/10, BFH/NV 2011, 1397 (Abführung des „ganzen“ Gewinns); Urt. v. 12.01.2011 – I R 3/10, BFHE 232, 426 (Mindestlaufzeit des Gewinnabführungsvertrags); Beschl. v. 22.12.2010 – I B 83/10, BFHE 232, 190 (Vereinbarung der Verlustübernahme); Beschl. v. 02.11.2010 – I B 71/10, BFH/NV 2011, 849 (Auslegung des Gewinnabführungsvertrags); Urt. v. 28.07.2010 – I R 111/2009, BFH/NV 2011, 67 (rückwirkende Begründung einer körperschaftsteuerlichen Organschaft); Urt. v. 04.03.2009 – I R 1/2008, BFHE 225, 312 (Vereinbarkeit von Ausgleichszahlungen an außenstehende Aktionäre mit der körperschaftsteuerlichen Organschaft).

²⁶ Siehe z.B. das Werk von *Herzig* zum Thema „Organschaft“ oder das Werk von *Sonnenschein* zum Thema „Organschaft und Konzerngesellschaftsrecht“.

sei²⁷. Das praktische Problem der gem. § 14 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 S. 1 KStG erforderlichen tatsächlichen Durchführung des Gewinnabführungsvertrags im Fall des Abwendungsvergleichs gem. § 302 Abs. 3 S. 2 Alt. 1 AktG findet in der Literatur jedoch nur in geringem Maße Erwähnung²⁸. Einige Autoren liefern erste Anhaltspunkte. So weist *Stern* auf die Verbindung von Gewinnabführungsvertrag und Organschaft in § 17 S. 2 Nr. 2 KStG hin und spricht sich für eine Erhaltung der Organschaft bei Abschluss eines Abwendungsvergleichs aus²⁹. *Jurkat* vertritt die Auffassung, dass die aktienrechtliche Schutzvorschrift des § 302 Abs. 3 S. 2 AktG nichts mit der Frage der Durchführung des Gewinnabführungsvertrags in § 14 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 S. 1 KStG zu tun habe. Er hält eine Erhaltung der Organschaft daher für bedenklich³⁰. Eine umfassende Erörterung, die sich mit Argumenten für oder gegen einen Wegfall der Organschaftsvorteile im Zusammenhang mit § 302 Abs. 3 S. 2 Alt. 1 AktG befasst, fehlt bislang. Die steuerliche Behandlung des Abwendungsvergleichs war noch nicht Gegenstand von gerichtlichen Auseinandersetzungen.

III. Gegenstand und Zielsetzung der Untersuchung

Die nachfolgende Untersuchung stellt den Abwendungsvergleich in § 302 Abs. 3 S. 2 Alt. 1 AktG im Gesamtkontext des § 302 AktG dar. Es erfolgt eine Analyse des Abwendungsvergleichs aus gesellschafts-, insolvenz- und steuerrechtlicher Sicht. Dabei werden konkrete Kriterien für die Auslegung des § 302 Abs. 3 S. 2 Alt. 1 AktG herausgearbeitet, um damit einen Beitrag zur Sicherheit der Rechtsanwendung in diesem Bereich zu leisten. Die Untersuchung greift sowohl Probleme des Verlustausgleichsanspruchs i.S.d. § 302 Abs. 1 AktG als auch des Vergleichs- und Verzichtverbots in § 302 Abs. 3 S. 1 AktG auf. Es erfolgt eine kritische Auseinandersetzung mit bereits vorhandenen Problemstellungen. Darüber hinaus werden, insbesondere im Rahmen des § 302 Abs. 3 S. 2 Alt. 1 AktG, eigene Auslegungsansätze entwickelt. Die Arbeit untersucht ferner Schnittstellen, die sich durch das Nebeneinander von gesellschafts-, insolvenz- und steuerrechtlichen Wertungen ergeben. Schließlich werden die Auswirkungen der Vereinbarung eines Abwendungs-

²⁷ *BFH*, Urt. v. 17.12.1980 – I R 220/78, BFHE 132, 285; Urt. v. 29.03.2000 – I R 43/99, BFH/NV 2000, 1250; Urt. v. 22.02.2006 – I R 73/05, GmbHR 2006, 890; *FG Köln*, Urt. v. 13.05.2009 – 13 K 4779/04, EFG 2009, 1969; *FG Schleswig-Holstein*, Urt. v. 23.09.2004 – 2 K 264/01, EFG 2005, 1892.

²⁸ Vgl. lediglich: *Dötsch*, in: *Dötsch/Jost/Pung/Witt*, § 14, Rn. 212; *Frotscher*, in: *PraxisKomm KStG*, § 14, Rn. 228; *Jurkat*, *Organschaft*, Rn. 544; *Sonnenschein*, S. 391; *Stern*, in: *Hermann/Heuer/Raupach*, § 14, Rn. 135 f. Allerdings fehlt es in nahezu allen Fällen an einer ausführlichen Begründung für bzw. gegen die tatsächliche Durchführung des Gewinnabführungsvertrags bei Vereinbarung eines Abwendungsvergleichs.

²⁹ *Stern*, in: *Hermann/Heuer/Raupach*, § 14, Rn. 135 f.

³⁰ *Jurkat*, *Organschaft*, Rn. 544; ebenso: *Sonnenschein*, S. 391 mit dem Verweis darauf, dass auch Vergleiche, die keinen gesellschaftsrechtlichen Besonderheiten unterliegen, schädlich für die Organschaft sind.

vergleichs gem. § 302 Abs. 3 S. 2 Alt. 1 AktG auf die körperschaftsteuerliche Organschaft analysiert.

IV. Gang der Untersuchung

Die Untersuchung ist neben dem einführenden Abschnitt A in drei weitere Abschnitte unterteilt. Die Gliederung erfolgt entsprechend den Berührungspunkten im Gesellschafts- und Insolvenzrecht (Abschnitt B) sowie im Steuerrecht (Abschnitt C) und endet mit einer Zusammenfassung der Untersuchungsergebnisse (Abschnitt D). Dabei werden die nachfolgend aufgeführten Problemfelder genauer erörtert:

In **Abschnitt B** wird die Vorschrift des § 302 Abs. 3 S. 2 AktG unter gesellschafts- und insolvenzrechtlichen Aspekten analysiert. § 302 AktG normiert den Verlustausgleich in einer sachlich-chronologischen Folge. In Abs. 1 ist die Entstehung des Verlustausgleichsanspruchs geregelt³¹. Abs. 3 schützt den Bestand des Verlustausgleichsanspruchs und setzt diesen als Tatbestandsmerkmal voraus. Dabei unterscheidet das Gesetz zwischen der Regel des Vergleichs- und Verzichtverbots nach S. 1 und der Ausnahme für den Fall der Zahlungsunfähigkeit des Mutterunternehmens nach S. 2 Alt. 1. Schließlich sieht Abs. 4 eine besondere Verjährung vor, bei deren Eintritt das Mutterunternehmen die Leistung gem. § 214 Abs. 1 BGB verweigern kann.

Die vorliegende Untersuchung folgt dieser Systematik. Für eine detaillierte Auseinandersetzung mit § 302 Abs. 3 S. 2 Alt. 1 AktG ist es notwendig, sich einen Überblick über die gesetzlichen Vorgaben zum Anspruch auf Verlustausgleich nach § 302 Abs. 1 AktG zu verschaffen (B.II). Daraus lassen sich Erkenntnisse gewinnen, die im Rahmen des Abwendungsvergleichs in § 302 Abs. 3 S. 2 Alt. 1 AktG von weitreichender Bedeutung sind. Dies gilt insbesondere für den Sinn und Zweck (B.II.1), die Wirkungsweise (B.II.2), den sachlichen und zeitlichen Anwendungsbereich (B.II.3) sowie den genauen Inhalt (B.II.5) des Verlustausgleichsanspruchs in § 302 Abs. 1 AktG.

Wie die Formulierung „Dies gilt nicht...“ in § 302 Abs. 3 S. 2 Alt. 1 AktG zeigt, handelt es sich bei dem Abwendungsvergleich um eine Ausnahme zum generell bestehenden Vergleichs- und Verzichtverbot über Verlustausgleichsansprüche gem. § 302 Abs. 3 S. 1 AktG. Vergleiche, die im Falle der Zahlungsunfähigkeit des Mutterunternehmens zur Abwendung der Insolvenz geschlossen werden, sind zeitlich privilegiert, d.h. bereits vor Ablauf der dreijährigen Sperrfrist in § 302 Abs. 3 S. 1 AktG zulässig³². Aufgrund dieses Regel-Ausnahme-Verhältnisses ist es unerlässlich, das Vergleichs- und Verzichtverbot gem. § 302 Abs. 3 S. 1 AktG zu erörtern (B.III). Insbesondere die ratio legis der Vorschrift liefert Anhaltspunkte für die Aus-

³¹ Abs. 2 ist insoweit nur eine Erweiterung des Anwendungsbereichs des Abs. 1 auf Betriebspacht- und Betriebsüberlassungsverträge.

³² *Altmeppen*, in: MünchKomm AktG, § 302, Rn. 93; *Hüffer*, § 302, Rn. 28.

legung der Ausnahmegesetzgebung in § 302 Abs. 3 S. 2 Alt. 1 AktG (B.III.2). Je weitreichender der Schutzgedanke des Vergleichs- und Verzichtverbots verstanden wird, desto strengere Maßstäbe müssen bei der Auslegung der Ausnahmegesetzgebung gelten. Des Weiteren lassen sich aus den tatbestandlichen Voraussetzungen des § 302 Abs. 3 S. 1 AktG Erkenntnisse für den Anwendungsbereich des § 302 Abs. 3 S. 2 Alt. 1 AktG gewinnen (B.III.3). Einer Ausnahme nach S. 2 bedarf es beispielsweise nicht, wenn eine Rechtshandlung betreffend den Anspruch auf Verlustausgleich nicht von § 302 Abs. 3 S. 1 AktG erfasst wird.

Der Schwerpunkt des Abschnitts B liegt auf den rechtlichen Anforderungen des Abwendungsvergleichs in § 302 Abs. 3 S. 2 AktG (B.IV). Der Tatbestand des § 302 Abs. 3 S. 2 Alt. 1 AktG stellt eine direkte Verbindung mit dem Insolvenzrecht her. Im Spannungsfeld zwischen Gesellschafts- und Insolvenzrecht ergeben sich zahlreiche Probleme, die in diesem Abschnitt genauer untersucht werden. Zunächst wird der Sinn und Zweck des Abwendungsvergleichs erörtert (B.IV.1). Dieser liefert wichtige Anhaltspunkte für die Auslegung der Tatbestandsmerkmale in § 302 Abs. 3 S. 2 Alt. 1 AktG. Das Merkmal der Zahlungsunfähigkeit, welches den frühestmöglichen Zeitpunkt für einen Vergleichsschluss festlegt, verweist auf den in § 17 InsO geregelten Insolvenzgrund. Dieser bedarf einer eingehenden Betrachtung (B.IV.2.a)). Es erscheint fraglich, ob die Vorschrift den heutigen Erfordernissen einer außergerichtlichen Sanierung und den Schutzinteressen des Tochterunternehmens entspricht. Seit ihrer erstmaligen Kodifizierung im Jahr 1965 wurde die Vorschrift des § 302 Abs. 3 S. 2 AktG nicht wesentlich verändert. Es erfolgte durch Art. 47 Nr. 16 EGIInsO lediglich eine Anpassung der Regelung an das in der InsO neu eingeführte Insolvenzplanverfahren nach den §§ 217 ff. InsO. Aus heutiger Sicht stellt sich daher die Frage, ob § 302 Abs. 3 S. 2 Alt. 1 AktG auch im Falle der nunmehr legal definierten Überschuldung, § 19 Abs. 2 InsO, oder der durch die InsO neu eingeführten drohenden Zahlungsunfähigkeit, § 18 InsO, (entsprechend Anwendung findet (B.IV.2.a)ee)). Darüber hinaus wirft die Formulierung „... mit seinen Gläubigern vergleicht ...“ die Frage auf, wie viele Gläubiger sich an einem entsprechenden Abwendungsvergleich beteiligen müssen (B.IV.2.b)bb)), oder ob sich das Tochterunternehmen mit einem Vergleich auch an darüber hinausgehenden Sanierungsbemühungen, wie z.B. einem verschiedenen Leistungen umfassenden Sanierungskonzept, im Vorfeld der Insolvenz beteiligen kann (B.IV.2.b)bb)(3)). Schließlich wird das Merkmal der Abwendung des Insolvenzverfahrens des Mutterunternehmens in § 302 Abs. 3 S. 2 Alt. 1 AktG durch das Gesetz nicht weiter konkretisiert. Es muss geklärt werden, welche materiellen Anforderungen an die Abwendungswirkung zu stellen sind (B.IV.2.b)cc)(3)) und wie lange diese Wirkung andauern muss (B.IV.2.b)cc)(4)).

Die zweite, tatbestandlich gleichwertige Alternative in § 302 Abs. 3 S. 2 AktG, die Regelung der Verlustausgleichspflicht in einem Insolvenzplan, wird nur kurz dargestellt (B.V). Die Voraussetzungen eines Insolvenzplans, die Regeln für seine Aufstellung, seinen Inhalt und seine Folgen sind in den §§ 217 bis 269 InsO detailliert

geregelt. Es ergeben sich folglich keine wesentlichen Auslegungsschwierigkeiten im Zusammenhang mit § 302 Abs. 3 S. 2 Alt. 2 AktG. Insbesondere ist aufgrund des bereits eröffneten Insolvenzverfahrens nicht problematisch, ab wann genau eine Regelung in einem Insolvenzplan erfolgen kann. Weiterhin stellt sich die schwierige Frage nach der Abwendungswirkung bei dieser Tatbestandsalternative nicht in gleichem Umfang. Die Untersuchung beschränkt sich darauf, Unterschiede zum Abwendungsvergleich aufzuzeigen (B.V.1) und Schlussfolgerungen für die Rechtspraxis abzuleiten (B.V.2).

Abschnitt C analysiert den Abwendungsvergleich des § 302 Abs. 3 S. 2 Alt. 1 AktG aus steuerrechtlicher Sicht. Der Abschluss eines Gewinnabführungsvertrags ist in den meisten Fällen steuerlich motiviert³³. Der „steuerrechtliche Parallelbegriff“³⁴ des Vertragskonzerns ist die Organschaft, durch die eine Einkommenskonsolidierung auf Ebene des Mutterunternehmens erfolgt. Der Gewinnabführungsvertrag, der eine Verlustausgleichspflicht des Mutterunternehmens gem. § 302 Abs. 1 AktG zur Folge hat, ist nach § 14 Abs. 1 S. 1 KStG Voraussetzung für die Anerkennung einer körperschaftsteuerlichen Organschaft³⁵. Im Gewerbesteuerrecht gelten über § 2 Abs. 2 S. 2 GewStG die Grundsätze der §§ 14 ff. KStG entsprechend³⁶. Die körperschaftsteuerliche Organschaft hat im Vertragskonzern eine große Bedeutung³⁷ und steht im Mittelpunkt dieser Untersuchung. Dazu wird eingangs ein Überblick über die Funktionsweise (C.II) und die Voraussetzungen der körperschaftsteuerlichen Organschaft (C.III) gegeben. Vor allem ist zu hinterfragen, ob die Vorteile einer bereits bestehenden Organschaft bei Abschluss eines Abwendungsvergleichs i.S.d. § 302 Abs. 3 S. 2 Alt. 1 AktG wieder entfallen. Konkret geht es um die Frage, ob der Gewinnabführungsvertrag bei Vereinbarung eines Abwendungsvergleichs noch als tatsächlich durchgeführt i.S.d. § 14 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 S. 1 KStG gilt (C.III.3). Es werden Argumente entwickelt, die für die Erhaltung der Vorteile aus der Organschaft sprechen. Dabei wird der Versuch unternommen, die körperschaftsteuerlichen Merkmale mit Sanierungsanreizen für die beteiligten Unternehmen in Einklang zu bringen. Abschließend wird auf die Folgen eines möglichen Scheiterns der Organschaft eingegangen (C.IV).

³³ Habersack, in: Emmerich/Habersack, Einl., Rn. 48.

³⁴ Siehe zu dieser Begrifflichkeit: Hüffer, § 291, Rn. 38.

³⁵ Überblicksartig zu den steuerlichen Folgen des Gewinnabführungsvertrags: Mühl/Wagenseil, NZG 2009, 1253.

³⁶ Die umsatzsteuerliche Organschaft setzt keinen Gewinnabführungsvertrag voraus: § 2 Abs. 2 Nr. 2 S. 1 UStG.

³⁷ Witt, Konzernbesteuerung, S. 53 ff.

Neue Juristische Beiträge

herausgegeben von

Prof. Dr. Klaus-Dieter Drüen (Heinrich-Heine-Universität Düsseldorf)

Prof. Dr. Thomas Küffner (Fachhochschule Landshut)

Prof. Dr. Georg Steinberg (EBS Universität für Wirtschaft und Recht Wiesbaden)

Prof. Dr. Fabian Wittreck (Westfälische Wilhelms-Universität Münster)

- Band 90: Christoph Dachner: **Der Abwendungsvergleich in § 302 Abs. 3 S. 2 AktG an der Schnittstelle von Gesellschafts-, Steuer- und Insolvenzrecht**
2013 · 326 Seiten · ISBN 978-3-8316-4218-2
- Band 89: Florian Muß: **Präsident und Ersatzmonarch** · Die Erfindung des Präsidenten als Ersatzmonarch in der amerikanischen Verfassungsdebatte und Verfassungspraxis
2013 · 258 Seiten · ISBN 978-3-8316-4251-9
- Band 88: Joseph Schwartz: **Die Zulässigkeit der Erhebung von Baukostenzuschüssen nach nationalem und europäischem Energierecht**
2013 · 262 Seiten · ISBN 978-3-8316-4211-3
- Band 87: Martin Lars Brückner: **Sozialisierung in Deutschland** · Verfassungsgeschichtliche Entwicklung und ihre Hintergründe
2013 · 268 Seiten · ISBN 978-3-8316-4230-4
- Band 86: Mirko Werler: **Sabbaticals** · Rechtliche Rahmenbedingungen der Realisierung längerer Freistellungszeiten mit Arbeitszeitkonten
2013 · 420 Seiten · ISBN 978-3-8316-4219-9
- Band 85: Sebastian Konrads: **Entschärfung des Haftungsrisikos des verantwortlichen Vorstands einer Aktiengesellschaft zum Zwecke der Inanspruchnahme einer kartellrechtlichen Kronzeugenregelung**
2012 · 248 Seiten · ISBN 978-3-8316-4222-9
- Band 84: Caroline Zagajewski: **Das fakultative Widerspruchsverfahren** · Eine Alternative zur Abschaffung des Vorverfahrens in Nordrhein-Westfalen?
2012 · 192 Seiten · ISBN 978-3-8316-4207-6
- Band 83: Janire Mimentza Martin: **Die sozialrechtliche Stellung von Ausländern mit fehlendem Aufenthaltsrecht** · Deutschland und Spanien im Rechtsvergleich
2012 · 380 Seiten · ISBN 978-3-8316-4160-4
- Band 82: Christine Feltes: **Steuerliche Verlustkompensation und Anteilsübertragung bei Kapitalgesellschaften**
2012 · 400 Seiten · ISBN 978-3-8316-4146-8
- Band 81: Jasmin Schlenzka: **Die Rettungsfolter in Deutschland und Israel – ein Rechtsvergleich**
2012 · 422 Seiten · ISBN 978-3-8316-4040-9
- Band 80: Cindy Lahusen: **Die »Vertreterbetriebsstätte« als Anknüpfungspunkt der inländischen Besteuerung gewerblicher Einkünfte** · Eine Begriffsbestimmung am Maßstab der Grundsätze internationaler Besteuerung, dem Verfassungsrecht und den EG-Grundfreiheiten
2012 · 358 Seiten · ISBN 978-3-8316-4110-9

- Band 79: Tobias Kilian: **Die dingliche Surrogation von Personengesellschaftsanteilen im Erbrecht**
2011 · 316 Seiten · ISBN 978-3-8316-4106-2
- Band 78: Hilka Eckardt: **Der wettbewerbliche Dialog und das »competitive negotiation« Verfahren im Vergleich**
2011 · 268 Seiten · ISBN 978-3-8316-4045-4
- Band 77: Steffen Schultz: **Die deutsche Besteuerung der Aufsuchung und Förderung von Kohlenwasserstoffen auf der Grundlage von Production Sharing Contracts**
2011 · 348 Seiten · ISBN 978-3-8316-4043-0
- Band 76: Nadine Sophie Wimmer: **Haftungsrisiken und Compliance Maßnahmen nach dem »Foreign Corrupt Practices Act« der USA**
2011 · 150 Seiten · ISBN 978-3-8316-4042-3
- Band 75: Christian Mezger: **Die vollständige Abwicklung insolventer Handelsgesellschaften** · Zugleich ein Beitrag zur gesellschaftsrechtlichen Liquidation
2011 · 360 Seiten · ISBN 978-3-8316-4014-0

Erhältlich im Buchhandel oder direkt beim Verlag:

Herbert Utz Verlag GmbH, München

089-277791-00 · info@utzverlag.de

Gesamtverzeichnis mit mehr als 3000 lieferbaren Titeln: www.utzverlag.de