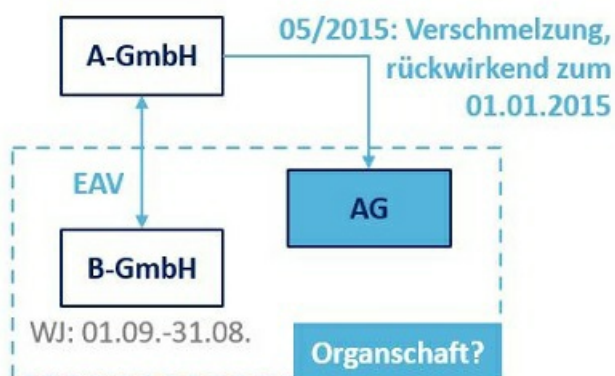


## BFH: Finanzielle Eingliederung bei unterjähriger Verschmelzung auf eine Kapitalgesellschaft

Im Fall der Verschmelzung von zwei Kapitalgesellschaften tritt der übernehmende Rechtsträger (Organträger) hinsichtlich des Merkmals der finanziellen Eingliederung auch dann in die Rechtsstellung des übertragenden Rechtsträgers ein, wenn der umwandlungssteuerliche Übertragungstichtag nicht auf den Beginn des Wirtschaftsjahres der Organgesellschaft zurückbezogen wird (entgegen Auffassung der Finanzverwaltung im Umwandlungssteuererlass). Dem übernehmenden Rechtsträger ist die am Übertragungstichtag bereits bestehende Eingliederung des übertragenden Organträgers zuzurechnen (sog. Fußstapfentheorie).

Erlischt der Gewinnabführungsvertrag vor Ablauf der Mindestvertragslaufzeit durch eine Verschmelzung der Organgesellschaft mit dem Organträger, ist dies ein "wichtiger Grund", so dass die Nichteinhaltung der Mindestvertragslaufzeit die steuerrechtliche Anerkennung nicht hindert.

### Sachverhalt



### Besteht die finanzielle Eingliederung und damit die Organschaft trotz unterjähriger Verschmelzung fort?

Die A-GmbH, deren Wirtschaftsjahr dem Kalenderjahr entsprach, gründete im August 2014 die B-GmbH, deren Wirtschaftsjahr vom 01.09. bis 31.08. lief. Mit dieser schloss sie im Mai 2015 einen Ergebnisabführungsvertrag (EAV), der rückwirkend ab dem Beginn des Geschäftsjahres der B-GmbH galt.

Im Mai 2015 wurde die A-GmbH auf eine AG, mit Verschmelzungstichtag vom 01.01.2015 verschmolzen. Im Juni 2017 wurde auch die B-GmbH auf die AG verschmolzen. Verschmelzungstichtag war hier der 01.09.2017.

Die B-GmbH ging in ihren Steuererklärungen für 2015 von einer körperschaft- und gewerbesteuerrechtlichen Organschaft mit der AG als Organträgerin aus. Während das Finanzamt die Organschaft nicht anerkannte, sah das FG die Voraussetzungen einer Organschaft hingegen als erfüllt an.

### Entscheidung

Der BFH bestätigt die Entscheidung des FG. Zwischen der A-GmbH (als Organträgerin) und der GmbH (als Organgesellschaft) seien die Voraussetzung der finanziellen Eingliederung schon vom Beginn des Wirtschaftsjahres der AG (01.01.2015) an erfüllt.

### Gesetzliche Grundlagen

Zu den Voraussetzungen einer Organschaft gehört unter anderem, dass der Gewinnabführungsvertrag auf mindestens fünf Jahre abgeschlossen ist und während seiner gesamten Geltungsdauer durchgeführt wird (§ 14 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 S. 1 KStG). Darüber hinaus muss der Organträger an der Organgesellschaft vom Beginn ihres Wirtschaftsjahres

an ununterbrochen in einem solchen Maße beteiligt sein, dass ihm die Mehrheit der Stimmrechte aus den Anteilen an der Organgesellschaft zusteht (finanzielle Eingliederung im Sinne des § 14 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 S. 1 KStG).

#### Einordnung in die bisherige Rechtsprechung

Der BFH hat bereits in seinen Urteilen vom 28.07.2010, I R 89/09 und I R 111/09 für den Fall der Einbringung einer Mehrheitsbeteiligung an der Organgesellschaft festgestellt, dass die übernehmende Körperschaft umfassend und vorbehaltlos in die steuerliche Rechtsstellung der übertragenden Körperschaft eintritt (sogenannte Fußstapfentheorie). Dies gilt auch für die körperschaftsteuerrechtlichen Organschaftsvoraussetzungen. Danach ist es ausreichend, wenn ab dem Beginn des Wirtschaftsjahres der Organgesellschaft eine finanzielle Eingliederung zunächst zum übertragenden Rechtsträger und anschließend zum übernehmenden Rechtsträger besteht.

#### Ergebnis im Streitfall

Der BFH hält an dieser Rechtsprechung fest. Er hält sie für auf den Streitfall übertragbar, obwohl hier – anders als in den o.g. Entscheidungen – der Beginn des Wirtschaftsjahres der Organgesellschaft (01.09.2015) nicht mit dem umwandlungssteuerlichen Übertragungstichtag (01.01.2015) zusammenfällt. Denn der übernehmende Rechtsträger tritt hinsichtlich der finanziellen Eingliederung auch dann nach § 12 Abs. 3 i.V.m. § 4 Abs. 2 S. 3 UmwStG in die Rechtsstellung des übertragenden Rechtsträgers ein, wenn der umwandlungssteuerliche Übertragungstichtag nicht auf den Beginn des Wirtschaftsjahres der Organgesellschaft zurückbezogen wird.

Zur weiteren Begründung dieses Ergebnisses siehe das grundlegende Urteil vom 11.07.2023, I R 21/20 (siehe [Deloitte Tax-News](#))

#### Beendigung EAV vor Ablauf der Mindestvertragslaufzeit

Durch die Verschmelzung der Organgesellschaft (B-GmbH) auf die neue Organträgerin (AG) im Jahr 2017 ist während der Mindestvertragslaufzeit des EAV eine sogenannte Konfusion eingetreten. Dadurch ist der EAV vor Ablauf der Mindestvertragslaufzeit des § 14 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 S. 1 KStG erloschen. Dies war für die Anerkennung der Organschaft unschädlich. Die Konfusion stellt einen wichtigen Grund für die Nichteinhaltung der Mindestvertragslaufzeit dar (BMF-Schreiben vom 11.11.2011, Rz Org.04 S. 2).

#### **Betroffene Normen**

§ 14 Abs. 1 S. 1 Nr. 1-3 KStG, § 14 Abs. 4 KStG, § 14 Abs. 5 KStG, § 12 Abs. 3 UmwStG 2006, § 4 Abs. 2 S. 3 UmwStG 2006

Streitjahr 2015

#### **Vorinstanzen**

Finanzgericht Hamburg, Urteil vom 04.09.2020, 6 K 150/18, EFG S. 1344 (zu I R 36/20), siehe [Deloitte Tax-News](#)

Finanzgericht Rheinland-Pfalz, Urteil vom 19.08.2020, 1 K 1585/15 (zu I R 45/20)

#### **Fundstellen**

BFH, Urteil vom 11.07.2023, [I R 36/20](#) (zu 6 K 150/18), lt. BMF zur Veröffentlichung im BStBl. II vorgesehen

siehe auch:

BFH, Urteil vom 11.07.2023, [I R 45/20](#) (zu 1 K 1585/15), lt. BMF zur Veröffentlichung im BStBl. II vorgesehen

#### **Weitere Fundstellen**

BFH, Urteil vom 11.07.2023, I R 21/20, siehe [Deloitte Tax-News](#)

BFH, Urteil vom 28.07.2010, I R 89/09, BStBl. II 2011, S. 528, siehe [Deloitte Tax-News](#)

BFH, Urteil vom 28.07.2010, I R 111/09, BFH/NV 2011, S. 67, siehe [Deloitte Tax-News](#)

BMF, Schreiben vom 11.11.2022 (Umwandlungssteuererlass), BStBl. I 2011, S. 1314

---

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.