

URL: <http://www.deloitte-tax-news.de/steuern/unternehmensteuer/fg-hamburg-fortbestehen-der-finanziellen-eingliederung-bei-verschmelzung-des-organtraegers-und-abweichendem-wirtschaftsjahr-der-organgesellschaft.html>

03.02.2021

Unternehmensteuer

## **FG Hamburg: Fortbestehen der finanziellen Eingliederung bei Verschmelzung des Organträgers und abweichendem Wirtschaftsjahr der Organgesellschaft**

Aktuell: Der BFH hat die Entscheidung des FG bestätigt.

BFH, Urteil vom 11.07.2023, I R 36/20, siehe [Deloitte Tax-News](#)

---

### FG Hamburg (Vorinstanz):

Die für die Körperschaftsteuerliche Organschaft erforderliche finanzielle Eingliederung kann bei einer Verschmelzung des Organträgers auf einen anderen Rechtsträger auch dann vorliegen, wenn der Verschmelzungstichtag nicht mit dem Beginn des Wirtschaftsjahres der Organgesellschaft zusammenfällt (entgegen Auffassung der Finanzverwaltung im Umwandlungssteuererlass). Dem übernehmenden Rechtsträger ist die am Übertragungstichtag bereits bestehende Eingliederung des übertragenden Organträgers zuzurechnen (sog. Fußstapfentheorie).

### **Sachverhalt**

Die Klägerin, eine AG (Rechtsnachfolgerin der A-GmbH), schloss mit ihrer 100%-igen Tochtergesellschaft (B-GmbH) rückwirkend auf den Beginn des Geschäftsjahres der B-GmbH einen Ergebnisabführungsvertrag. Die Organgesellschaft (B-GmbH) hatte ein abweichendes Wirtschaftsjahr (01.09.2014-31.08.2015). Der Ergebnisabführungsvertrag wurde in 2015 in das Handelsregister eingetragen. Der Organträger (A-GmbH) wurde mit Verschmelzungstichtag zum 01.01.2015 auf die AG verschmolzen.

Die B-GmbH hatte in ihrer Steuererklärung für 2015 ein Organschaftsverhältnis geltend gemacht, welches das Finanzamt nicht anerkannte.

### **Entscheidung**

Das FG kommt hingegen zum Ergebnis, dass die Voraussetzungen einer Körperschaftsteuerlichen Organschaft im Sinne von § 14 Abs. 1 KStG vorliegen.

### Gesetzliche Grundlage

Nach § 14 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 S. 1 KStG muss der Organträger an der Organgesellschaft *vom Beginn des Wirtschaftsjahres der Organgesellschaft* an ununterbrochen in einem solchen Maße beteiligt sein, dass ihm die Mehrheit der Stimmrechte aus den Anteilen an der Organgesellschaft zusteht (finanzielle Eingliederung).

### Auffassung der Finanzverwaltung

Bei der Verschmelzung des Organträgers ist dem übernehmenden Rechtsträger mit Wirkung ab dem steuerlichen Übertragungstichtag eine im Verhältnis zwischen dem übertragenden Rechtsträger und der Organgesellschaft bestehende finanzielle Eingliederung zuzurechnen. Die Voraussetzungen einer Organschaft sind danach vom Beginn des Wirtschaftsjahres der Organgesellschaft an erfüllt, *wenn dem übernehmenden Rechtsträger auch die Beteiligung an der Organgesellschaft steuerlich rückwirkend zum Beginn des Wirtschaftsjahres der Organgesellschaft zuzurechnen ist* (vgl. BMF-Schreiben vom 11.11.2011, Rn. Org. 02).

Demnach ist nach Auffassung der Finanzverwaltung eine Organschaft im Streitfall nicht anzuerkennen, da dem übernehmenden Rechtsträger (hier: AG) die Beteiligung an der Organgesellschaft (hier: B-GmbH) zum Beginn des Wirtschaftsjahres der Organgesellschaft (hier: 01.09.2014) noch nicht zuzurechnen war.

### Zurechnung einer bestehenden finanziellen Eingliederung bei abweichenden Wj der Organgesellschaft

Nach dem FG ist – neben den hier unstrittigen anderen Voraussetzungen für die

körperschaftsteuerliche Organschaft- auch die finanzielle Eingliederung nach § 14 Abs. 1 Nr. 1 S. 1 KStG gegeben.

Durch die Verschmelzung des Organträgers (A-GmbH) auf die AG mit Rückwirkung auf den 01.01.2015 sei die AG umfassend in die Rechtsstellung der A-GmbH als Organträgerin eingerückt. Denn gemäß § 12 Abs. 3 UmwStG tritt die übernehmende Körperschaft in die steuerliche Rechtsstellung der übertragenden Körperschaft ein. Die sog. Fußstapfentheorie gelte für jegliche Gewinnermittlungsvorschriften und damit auch für die körperschaftsteuerlichen Organschaftsvoraussetzungen (vgl. BFH, Urteile vom 28.07.2010, I R 89/09 und vom 10.05.2017, I R 19/15). Dies bedeutet nach dem FG, dass der AG die vorher bestehende finanzielle Eingliederung der Organgesellschaft (B-GmbH) in die A-GmbH zugerechnet wird. Nach Auffassung des FG weicht die Finanzverwaltung im Umwandlungssteuererlass (vgl. BMF-Schreiben vom 11.11.2011, Rn. Org. 02) von dem Gedanken der Universalsukzession unzulässigerweise ab (vgl. Hessisches FG, Urteil vom 14.05.2020, 4 K 412/19; BFH anhängig: I R 21/20).

#### Keine Aufteilung des Einkommens auf den neuen und alten Organträger

Abweichend zur Entscheidung des Hessischen FG muss das Einkommen nicht auf den alten und den neuen Organträger aufgeteilt werden, weil der Verschmelzungstichtag nicht auf den Beginn des Wirtschaftsjahres der Organgesellschaft fällt. Der Gesetzeswortlaut liefere keine Anhaltspunkte für die Auffassung des Hessischen FG (vgl. Hessisches FG, Urteil vom 14.05.2020, 4 K 412/19; BFH anhängig: I R 21/20).

#### Verhältnis des Feststellungsbescheids nach § 14 Abs. 5 KStG zu weiteren Bescheiden

Nach dem FG handelt es sich bei dem KSt-Bescheid und bei dem Bescheid über das steuerliche Einlagekonto um Folgebescheide des Bescheids nach § 14 Abs. 5 S. 1 KStG. Dies leitet das FG aus dem Gesetzeswortlaut, insbesondere aus der explizit in § 14 Abs. 5 S. 2 KStG angeordneten Bindungswirkung und der Gesetzesbegründung, in der ausgeführt wird, dass der Feststellungsbescheid für den KSt-Bescheid des Organträgers und der Organgesellschaft die Funktion eines Grundlagenbescheides habe (vgl. BT-Drs. vom 25.09.2012, 17/10774,20), her.

#### **Betroffene Normen**

§ 14 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 S. 1 KStG, § 14 Abs. 5 KStG

Streitjahr 2015

#### **Anmerkungen**

##### Verschmelzung des Organträgers auf einen neuen Rechtsträger bei abweichendem Wirtschaftsjahr der Organgesellschaft

Die im o.g. Streitfall aufkommende Frage, ob eine Verschmelzung des Organträgers auf einen anderen Rechtsträger auf einen Stichtag, der nicht mit dem Beginn des Wirtschaftsjahres der Organgesellschaft zusammenfällt, die Nicht-Anerkennung der körperschaftsteuerlichen Organschaft zur Folge hat, ist umstritten und höchstrichterlich nicht geklärt. Während sich in der Literatur wohl überwiegend für die Anerkennung der körperschaftsteuerlichen Organschaft in solchen Fällen ausgesprochen wird, lehnt dies die Finanzverwaltung unter Berufung auf den Umwandlungssteuererlass (vgl. BMF-Schreiben vom 11.11.2011, Rn. Org.02) ab. Aktuell sind neben der in diesem Verfahren eingelegten Revision noch weitere Verfahren beim BFH anhängig (vgl. Hessisches FG, Urteil vom 14.05.2020, 4 K 412/19; BFH-anhängig: I R 21/20 und FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 19.08.2020, 1 K 1585/15, BFH-anhängig: I R 45/20).

##### Verhältnis Grundlagen-/Folgebescheid

Da auch das Verhältnis des Feststellungsbescheids nach § 14 Abs. 5 KStG zu weiteren Bescheiden bislang höchstrichterlich nicht geklärt ist, ist auch hier eine Klärung durch den BFH wünschenswert.

#### **Fundstellen**

BFH, Urteil vom 11.07.2023, [I R 36/20](#), siehe [Deloitte Tax-News](#)

Finanzgericht Hamburg, Urteil vom 04.09.2020, [6 K 150/18](#)

#### **Weitere Fundstellen**

Finanzgericht Rheinland-Pfalz, Urteil vom 19.08.2020, 1 K 1585/15, EFG 2021, S. 149, BFH-anhängig: I R 45/20

Hessisches FG, Urteil vom 14.05.2020, 4 K 412/19, EFG 2020, S. 1344, BFH anhängig: I R 21/20)

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](#)

BFH-Urteil vom 10. Mai 2017, I R 19/15, BStBl II 2019 Seite 81, siehe [Deloitte Tax-News](#)

---

[www.deloitte-tax-news.de](http://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.