

# Beschluss vom 05. November 2014, I B 34/14

## Anforderungen an die Darlegung von Revisionszulassungsgründen bei behaupteter finanzieller Eingliederung einer rückwirkend umgewandelten Gesellschaft

BFH I. Senat

KStG § 14 Abs 1 S 1 Nr 1, UmwStG § 2 Abs 1, UmwStG § 12 Abs 3, UmwStG § 15 Abs 1 S 1, FGO § 116 Abs 3 S 3

vorgehend Thüringer Finanzgericht, 08. Oktober 2013, Az: 3 K 438/09

## Leitsätze

NV: Zu den Darlegungserfordernissen, wenn geltend gemacht wird, die Organgesellschaft sei trotz rückwirkender Umwandlung in die Organträger finanziell eingegliedert gewesen .

## Tatbestand

1. I. Die Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin) ist eine Holding GmbH der Gemeinde X. Sie ist seit 1996 Organträgerin ihrer 100 %-igen Tochtergesellschaft, der A-GmbH. Aufgrund des Vertrags vom ... Dezember 2003 wurde mit Wirkung zum 1. Oktober 2003 (§ 126 Abs. 1 Nr. 6 des Umwandlungsgesetzes) der Verkehrsbetrieb der A-GmbH auf die B-GmbH im Wege der Abspaltung zur Aufnahme übertragen. Bei der B-GmbH handelte es sich um eine im Zuge der Abspaltung umfirmierte 100 %-ige Tochtergesellschaft des Landkreises Y, der nach den Feststellungen des Finanzgerichts (FG) mit Abtretungsvertrag vom ... Dezember 2003 70 % der Anteile an der B-GmbH der Klägerin --unter der aufschiebenden Bedingung der Wirksamkeit der Spaltung-- übertragen hat. Sowohl die Klägerin als auch die B-GmbH ermittelten ihren Gewinn für den Zeitraum vom 1. Oktober bis 30. September eines jeden Jahres (abweichendes Wirtschaftsjahr). Gleichfalls mit Vertrag vom ... Dezember 2003 wurde --ebenfalls mit Wirkung ab 1. Oktober 2003-- zwischen der Klägerin und der B-GmbH ein Gewinnabführungsvertrag geschlossen, der allerdings erst am ... Dezember 2004 ins Handelsregister eingetragen worden ist. Der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt) erkannte die Organschaft für das Streitjahr (2004) nicht an. Das FG hat diese Ansicht u.a. mit Rücksicht darauf bestätigt, dass die B-GmbH zu Beginn des Wirtschaftsjahres 2003/2004 nicht gemäß § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 des Körperschaftsteuergesetzes 2002 (KStG 2002) in die Klägerin eingegliedert gewesen sei; diese sei (frühestens) mit dem Abtretungsvertrag vom ... Dezember 2003 wirtschaftliche Inhaberin einer mehrheitlichen Beteiligung an der B-GmbH geworden. Demgemäß --so das FG weiter-- komme auch ein Billigkeitserweis nicht in Betracht. Die Revision wurde nicht zugelassen (Thüringisches FG, Urteil vom 9. Oktober 2013 3 K 438/09).

## Entscheidungsgründe

2. II. Die hiergegen erhobene Beschwerde ist zu verwerfen, da sie nicht den Anforderungen an die Darlegung der in § 115 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) genannten Gründe für eine Revisionszulassung genügt (§ 116 Abs. 3 Satz 3 FGO).
3. 1. Der Vortrag der Klägerin, die Revision sei zur Fortbildung des Rechts (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Halbsatz 1 FGO) zuzulassen, weil es der Klärung bedürfe, ob die vom erkennenden Senat in seinen Urteilen vom 28. Juli 2010 I R 89/09 (BFHE 230, 408, BStBl II 2011, 528) und I R 111/09 (BFH/NV 2011, 67) vertretene (partielle) Gesamtrechtsnachfolge (sog. Fußstapfentheorie) auch bei Umwandlung (hier: Umwandlung zur Aufnahme) der Organgesellschaft zum Tragen komme, ist nicht substantiiert. Da das Vorliegen einer Organschaft nach § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 KStG 2002 voraussetzt, dass die Organträgerin (hier: Klägerin) zu Beginn des Wirtschaftsjahres der Organgesellschaft (hier: 1. Oktober 2003) an dieser mehrheitlich beteiligt ist, hätte es schlüssiger Erläuterungen dazu bedurft, dass diesem Erfordernis auch im Streitfall genügt wurde. Hieran fehlt es vorliegend. Der Hinweis auf die Fußstapfentheorie sowie die vorgenannte Senatsrechtsprechung kann dem bereits deshalb nicht genügen, weil

nach der unmissverständlichen Regelung des § 15 Abs. 1 Satz 1 i.V.m. § 12 Abs. 3 des Umwandlungssteuergesetzes 2002 (UmwStG 2002) nur der übernehmende Rechtsträger (hier: B-GmbH) in die Rechtsstellung des übertragenden Rechtsträgers (hier: A-GmbH) eintritt und hiernach auch unter Berücksichtigung der weiteren Erläuterungen der Beschwerdebegründung nicht ersichtlich ist, weshalb dieser Umstand --bezogen auf den 1. Oktober 2003-- geeignet sein sollte, die finanzielle Mehrheitsbeteiligung der Klägerin an der Organgesellschaft (B-GmbH) zu begründen. Hinzu kommt, dass die Klägerin zu diesem Zeitpunkt nicht mehrheitlich an der B-GmbH beteiligt war und das FG davon ausgegangen ist, dass die Klägerin frühestens mit Abschluss des notariellen Abtretungsvertrags wirtschaftliche Inhaberin einer Mehrheitsbeteiligung an der B-GmbH geworden ist. Demgemäß wäre es Sache der Klägerin gewesen, sich mit dieser Ansicht substantiiert auseinanderzusetzen. Nichts anderes ergibt sich mit Rücksicht darauf, dass nach dem Senatsurteil vom 7. April 2010 I R 96/08 (BFHE 229, 179, BStBl II 2011, 467) die Rückwirkungsfiktion des § 2 Abs. 1 UmwStG 1995/2002 für die Gesellschafter der übertragenden und der übernehmenden Körperschaft nicht gilt. Auch insoweit kann der Hinweis auf eine partielle Gesamtrechtsnachfolge --ungeachtet dessen, dass diese sich nicht auf die Klägerin erstreckt (s.o.)-- erkennbar nicht den Darlegungserfordernissen des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO genügen.

- 4 2. Im Übrigen sieht der Senat von einer Begründung dieses Beschlusses ab (§ 116 Abs. 5 Satz 2 FGO).
- 5 3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)