Downloaded from Blogs on 22.11.2026 16:07h

By PwC Deutschland | 06. Oktober 2026

Organschaftliche Minderabführung bei Abwärtsverschmelzung

Das Finanzgericht (FG) Münster hatte über die Frage zu entscheiden, ob ein steuerlicher Übernahmegewinn im Sinne des § 12 Abs. 2 Satz 1 UmwStG bei einer Abwärtsverschmelzung zu einer organschaftlichen Minderabführung im Sinne des § 14 Abs. 4 KStG führt.

Downloaded from Blogs on 22.11.2026 16:07h

Sachverhalt

Im vorliegenden Verfahren bestand zunächst eine **dreistufige Beteiligungskette:** Die Klägerin zu 1, eine KG, stand als Organträgerin (**OT**) an der Spitze der Beteiligungskette. Sie war zu Beginn des **Streitjahres 2015** Alleingesellschafterin einer GmbH (**OG 1**). OG 1 wiederum hielt 98,96 % der Anteile an der Klägerin zu 2. (**OG 2**), ebenfalls eine GmbH; die verbleibenden 1,04 % der Anteile an der OG 2 standen im Eigentum einer Privatperson, Herrn E. A.

OT war Organträgerin sowohl von OG 1 als auch von OG 2. Die den Organschaften zwischen OT und OG 1 sowie OT und OG 2 zugrundeliegenden BEAV wurden beide im Dezember 1997 abgeschlossen und zum 30.4.2015 gekündigt.

Im Jahr 2015 kam es zu einer Abwärtsverschmelzung: OG 1 wurde mit Verschmelzungsvertrag vom 1.12.2015 abwärts auf ihre 98,96 %-ige Tochtergesellschaft OG 2 verschmolzen. Als handelsrechtlicher Verschmelzungsstichtag wurde der 1.5.2015 bestimmt; als steuerrechtlicher Übertragungsstichtag nach § 2 Abs. 1 Satz 1 UmwStG wurde der 30.4.2015 festgelegt. Die Verschmelzung wurde schließlich am 29.12.2015 ins Handelsregister eingetragen und damit wirksam.

Im Kern des Rechtsstreits stand die Frage, ob durch diese Verschmelzung eine organschaftliche Minderabführung im Sinne des § 14 Abs. 4 KStG i.d.F. des JStG 2008 (a.F.) entstanden war. Die Klägerinnen vertraten die Auffassung, dass dies der Fall sei: In der Steuerbilanz zum 30.4.2015 sei ein Übernahmegewinn erfasst worden, während man die Verschmelzung in der Handelsbilanz erfolgsneutral als Zuzahlung in die Kapitalrücklage behandelt habe. Diese Differenz zwischen Handels- und Steuerbilanz sei in organschaftlicher Zeit verursacht worden und stelle daher eine Minderabführung dar.

Das Vorliegen einer organschaftlichen Minderabführung nach § 14 Abs. 4 KStG a.F. in Höhe des Übernahmegewinns wurde durch OG 2 erstmals im Rahmen einer Außenprüfung geltend gemacht. Die BP verneinte das Vorliegen einer organschaftlichen Minderabführung; die Auffassung der BP wurde durch eine entsprechende Weisung der OFD NRW vom 17.10.2022 gestützt. Nach erfolglosem Einspruchsverfahren, zu dem die Organträgerin hinzugezogen worden war, erhoben die Gesellschaften OT und OG 2 Klage beim FG Münster: In der Begründung vertraten die Kläger die Auffassung, dass eine organschaftliche Minderabführung vorliegt, da der abzuführende handelsrechtliche Gewinn niedriger als der Steuerbilanzgewinn zum 30.4.2015 war. Der Übernahmegewinn sei erst außerbilanziell zu neutralisieren, sodass er zum abzuführenden Steuerbilanzgewinn zähle. In die Handelsbilanz sei hingegen wegen des späteren Stichtags (1.5.2015) und der erfolgsneutralen Erfassung als Einlage in die Kapitalrücklage nach § 272 Abs. 2 Nr. 4 HGB kein Ertrag eingegangen. Der Wortlaut des Gesetzes sei eindeutig und die Differenz sei noch in organschaftlicher Zeit am 30.4.2015 verursacht worden. Ein nicht vorgesehener Steuervorteil ergebe sich hieraus nicht. Vielmehr liege eine Gesetzeslücke vor, die auch der BFH bereits festgestellt habe (BFH-Urteil vom 26.9.2018 - I R 16/16und die erst durch die Änderung des § 15 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 KStG durch das JStG 2019geschlossen wurde.

Der Beklagte hielt dem entgegen, dass der Übernahmegewinn nicht der Gewinnabführungsverpflichtung unterlegen habe, da er erst nach Beendigung des EAV realisiert wurde und somit nicht während der

Downloaded from Blogs on 22.11.2026 16:07h

Organschaft wirtschaftlich verursacht worden sei. Zudem widerspreche die Annahme einer Minderabführung dem Zweck des § 14 Abs. 4 KStG, welcher der Sicherstellung der Einmalbesteuerung des in organschaftlicher Zeit erwirtschafteten Organeinkommens diene. Ein aktiver Ausgleichsposten werde den Veräußerungsgewinn bei einer späteren Veräußerung der Anteile mindern bzw. nach neuer Rechtslage direkt als Einlage den Buchwert erhöhen, was zu einer dem Gesetzeszweck widersprechenden Nichtbesteuerung führen wird. Nicht jede Differenz zwischen Handels- und Steuerbilanz führe stets zu einer organschaftlichen Mehr- oder Minderabführung.

Entscheidungsgründe

Die Klage war nach Auffassung des FG unbegründet. Der Beklagte habe bei der Verschmelzung zu Recht keine Minderabführung im Sinne des § 14 Abs. 4 KStG in der Fassung des JStG 2008festgestellt.

Nach den allgemeinen Grundsätzen des § 14 Abs. 4 KStG liegt aus Sicht des FG im Streitfall keine organschaftliche Minderabführung vor. Die Verschmelzung habe schon deshalb keine Verpflichtung zur Abführung eines Übernahmegewinns begründen können, weil die übernommenen Vermögensgegenstände und Schulden bei der vorliegenden Abwärtsverschmelzung zu Buchwerten auf Ebene der übernehmenden Rechtsträger handelsrechtlich als unentgeltliche Gesellschafterleistung einzuordnen seien. Dementsprechend sei das übertragene Vermögen erfolgsneutral als sonstige Zuzahlung in die Kapitalrücklage nach § 272 Abs. 2 Nr. 4 HGB einzustellen gewesen.

Zudem vermag die Verschmelzung aus Sicht des FG auch deshalb keine Gewinnabführungsverpflichtung auszulösen, weil die übergehenden Vermögensgegenstände und Schulden handelsrechtlich erst zu einem Zeitpunkt zu erfassen gewesen seien, zu dem der EAV bereits beendet war. Ein handelsrechtlicher Vermögensübergang erfolge grundsätzlich erst mit der Eintragung der Verschmelzung im Handelsregister am 29.12.2015 oder frühestens mit Abschluss des Verschmelzungsvertrags am 1.12.2015, wenn zu diesem Zeitpunkt die weiteren Voraussetzungen für den Übergang des wirtschaftlichen Eigentums vorgelegen haben sollten (Rz. 44). Da beide potenziellen Erfassungszeitpunkte weit nach dem Ende des EAV zum 30.4.2015 lagen, habe im gesamten Zeitraum des Vermögensübergangs keine Gewinnabführungsverpflichtung mehr bestanden.

In der Steuerbilanz seien die übergehenden Wirtschaftsgüter zwar mit den Buchwerten zu übernehmen gewesen. Steuerrechtlich entstehe nach § 12 Abs. 2 UmwStG jedoch zunächst ein Übernahmegewinn, der erst in einem zweiten Schritt außerbilanziell nach § 12 Abs. 2 Satz 1 UmwStG wieder zu neutralisieren sei (vgl. BFH-Urteil vom 26.9.2018 - I R 16/16, vom 15.3.2017 - I R 67/15).

Obwohl damit die Steuerbilanz aufgrund der Erfassung des Übernahmegewinns einen höheren Gewinn ausweist als die Handelsbilanz von OG 2 liegt dennoch aus Sicht des FG keine organschaftliche Minderabführung vor. Denn diese Abweichung zwischen Handels- und Steuerbilanz habe ihre Ursache im Streitfall nicht in unterschiedlichen handels- und steuerrechtlichen Wertansätzen (die Verschmelzung wurde in beiden Bilanzen zu Buchwerten vollzogen), sondern allein darin, dass in der Steuerbilanz aufgrund der Regelung des § 12 Abs. 2 Satz 1 UmwStG zunächst ein Übernahmegewinn anzusetzen sei, der erst in einem zweiten Schritt außerbilanziell neutralisiert wird. Demgegenüber werde der Saldo in der

Downloaded from Blogs on 22.11.2026 16:07h

Handelsbilanz unmittelbar erfolgsneutral als Kapitalrücklage erfasst. Die außerbilanzielle Neutralisierung bewirke im Ergebnis einen Gleichlauf der steuerrechtlichen und handelsrechtlichen Behandlung der Abwärtsverschmelzung als nicht gewinnwirksamer Vorgang auf Ebene der Organgesellschaft. Der Umstand, dass in der Steuerbilanz zunächst ein Übernahmegewinn zu berücksichtigen sei, sei lediglich der Technik der Einkommensermittlung geschuldet.

Solche lediglich auf der Technik der Einkommensermittlung beruhenden Differenzen führen nach Auffassung des FG nicht zu Mehr- oder Minderabführungen im Sinne des § 14 Abs. 4 KStG (BFH-Urteil vom 29.8.2012 - I R 65/11;vom 15.3.2017 - I R 67/15). Andernfalls werde der für die Auslegung des Begriffs der Minder- und Mehrabführungen zu berücksichtigende Regelungszweck der Einmalbesteuerung nicht erfüllt. Es würde aufgrund des Ansatzes einer Minderabführung im Zeitpunkt der späteren Veräußerung der Beteiligung eine Korrektur erfolgen, die wie eine künstliche Erhöhung des Buchwertes der Beteiligung wirke, obwohl im Zuge der Verschmelzung keine in den Anteilen enthaltenen stillen Reserven aufgedeckt und besteuert worden seien. Dementsprechend führe im Streitfall allein der von § 13 Abs. 2 Satz 1 UmwStG vorgesehene Ansatz der Anteile mit dem bisherigen Buchwert zu einer Verwirklichung des Grundsatzes der Einmalbesteuerung. Diese am Grundsatz der Einmalbesteuerung auszurichtende Betrachtung gelte auch für die im Streitjahr gültige Fassung der Vorschrift, da es sich bei § 14 Abs. 4 Satz 6 KStG um einen bloßen Typusbegriff handele.

Mangels Entstehung einer Minderabführung habe schließlich die Frage dahinstehen können, ob die Differenz noch in organschaftlicher Zeit oder erst nach Beendigung des EAV verursacht worden sei.

Verfahrensstand

Das FG Münster hat die Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtsfrage zugelassen. Die Rechtsfrage sei auch nach dem Wechsel von der „Ausgleichspostenlösung“ zur ab dem Jahr 2022 eingeführten „Einlagelösung“ weiterhin von hoher Bedeutung. Da die gesetzliche Begrifflichkeit der Mehr- und Minderabführung unverändert fortbestehe, sei die Entscheidung darüber, ob eine Abwärtsverschmelzung zu einer Minderabführung im Sinne des § 14 Abs. 4 KStG führen kann, weiterhin bedeutsam.

Fundstelle

Finanzgericht Münster, Urteil vom 28. August 2026 (10 K 352/24 F); die Revision wurde zugelassen, über die Einlegung ist noch nichts bekannt.

Schlagwörter

Einkommensteuerrecht, Umwandlungssteuergesetz (UmwStG)