Deloitte.

*URL: http://www.deloitte-tax-news.de/rechnungslegung/fg-rheinland-pfalz-teilwertabschreibung-einer-100-p-igen-gmbh-beteiligung-bei-dauerverlusten.html*

20.08.2015

*Rechnungslegung*

## BFH: Wertaufholungen von Teilwertabschreibungen auf Beteiligungen an Organgesellschaften

Mit Urteil vom 18.06.2015 hat der BFH die Auffassung des FG Rheinland-Pfalz bestätigt.
BFH, Urteil vom 18.06.2015
---

FG Rheinland-Pfalz (Vorinstanz)
Eine Teilwertabschreibung auf eine 100%-ige GmbH-Beteiligung ist selbst bei Dauerverlusten steuerlich nicht anzuerkennen, wenn die Vermögenslage der GmbH positiv ist und ihr im Unternehmensbund eine funktionale Bedeutung zukommt.

**Sachverhalt**
Die Klägerin, eine GmbH & Co. KG ist alleinige Gesellschafterin der G GmbH und T GmbH. Im Jahr 1990 nahm die Klägerin aufgrund der anhaltenden Verlustsituation Teilwertabschreibungen auf ihre Beteiligungen an der G GmbH und T GmbH vor. Im Jahre 1995 schloss die Klägerin mit der G GmbH und T GmbH Beherrschungs- und Ergebnisabführungsverträge mit der Folge der körperschaft- und gewerbesteuerlichen Organschaft ab.

Im Rahmen einer Außenprüfung holte der Außenprüfer die Teilwerte an der G GmbH und T GmbH zum 31.12.1999, 31.12.2000 und 31.12.2001 wieder auf. Die Wertaufholung begründete der Außenprüfer damit, dass die Beteiligung an 100%-igen Organgesellschaften mindestens mit dem Substanzwert anzusetzen seien und des Weiteren mit dem zum 31.12.1999 ausgewiesenen bilanziellen Eigenkapital der beiden Gesellschaften. Nach dem ab 1999 wirksamen Wiederaufholungsgebot seien die früheren Teilwertabschreibungen wieder zuzuschreiben.

Streitig ist, ob die vorgenommene Wertaufholung zu unterbleiben hatte, weil die Teilwerte der 100%-igen GmbH-Beteiligungen der Klägerin voraussichtlich dauernd gemindert waren.

**Entscheidung**
Die Klage hat keinen Erfolg. Eine Teilwertabschreibung auf eine dem Anlagevermögen zuzuordnende 100%-ige GmbH-Beteiligung (G GmbH, T GmbH) unterliegt der Wertaufholung, es sei denn, der Steuerpflichtige weist nach, dass die Voraussetzungen einer voraussichtlich dauernden Wertminderung am Bilanzstichtag weiterhin vorliegen.

Bis zum 31.12.1998 hatte der Steuerpflichtige ein Bewertungswahlrecht, ob er eine im Anlagevermögen gehaltenen Beteiligung mit den Anschaffungs- und Herstellungskosten oder mit dem niedrigeren Teilwert ansetzen wollte. Durch die Neufassung des § 6 Abs. 1 Nr. 1 und Nr. 2 EStG durch das StEntlG 1999/2000/2002 hat der Gesetzgeber das steuerliche Bewertungswahlrecht eingeschränkt und eine zwingende Wertaufholung für Wirtschaftsgüter vorgeschrieben, die bereits am Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahres zum Anlagevermögen des Steuerpflichtigen gehört haben. Der Nachweis einer voraussichtlich dauerhaften Wertminderung lässt den Ansatz des niedrigeren Teilwerts zu. Ist dieser Teilwert nicht niedriger, ist die Wertaufholung in dem nach dem 31.12.1998 endenden Wirtschaftsjahr zwingend vorzunehmen. Dieser Grundsatz gilt gleichermaßen für Beteiligungen.

Ob eine Teilwertabschreibung auf eine 100%-ige GmbH-Beteiligung weiterhin gerechtfertigt ist, bestimmt sich nicht allein nach den Ertragsaussichten, sondern auch nach dem Vermögenswert und der funktionalen Bedeutung des Beteiligungsunternehmens im Unternehmensverbund.

In älteren Entscheidungen entschied der BFH u.a., das eine Kapitalgesellschaft wegen der Verluste einer GmbH, die sie als Beteiligung hält, keine Abschreibungen auf den niedrigeren Teilwert vornehmen kann, wenn sie den Substanzwert der Beteiligung angesetzt hat und ein

steuerlich anerkannter Ergebnisabführungsvertrag besteht (BFH, Urteil vom 17.09.1969). Des Weiteren hob der BFH in dem Urteil vom 12.10.1972 hervor, dass zu erwartende Verluste einer Kapitalgesellschaft, die zu einem anderen Unternehmen in einem Organschaftsverhältnis mit Ergebnisabführungsvertrag steht, beim Organträger einen Buchansatz für die Beteiligung unterhalb des Substanzwertes, unter dem Gesichtspunkt des niedrigeren Teilwerts, nicht rechtfertigen. Mit Urteil vom 31.03.1982 bestätigte er die Rechtsprechung und hob hervor, dass Teilwertabschreibungen auf Organbeteiligungen nur beschränkt zulässig sind.

Für die Streitfrage, ob eine Teilwertabschreibung auf die Beteiligungen der Klägerin an der G GmbH und der T GmbH vorzunehmen gewesen ist, ist entscheidend (vgl. BFH-Urteil vom 23.04.2009), ob aus der Sicht des maßgeblichen Bilanzstichtages – hier dem 31.12.1999 – eine voraussichtlich dauernde Wertminderung der betreffenden GmbH-Beteiligung vorgelegen hat. Im Wege der Prognose ist zu prüfen (BFH-Urteil vom 23.04.2009), ob zum maßgeblichen Stichtag mehr Gründe für ein Andauern der Wertminderung sprechen als dagegen.

Unter Berücksichtigung einer gutachterlichen Stellungnahme der Klägerin, ist der Senat in der Streitfrage davon überzeugt, dass am für die Teilwertabschreibung maßgeblichen Stichtag, dem 31.12.1999, keine voraussichtlich dauernde Wertminderung der Beteiligungen der Klägerin vorgelegen hat.

Die Klägerin hätte zur Bestimmung der am 31.12.1999 maßgeblichen Teilwerte nicht von den Liquidationswerten, sondern von ihrer Fortführung ausgehen müssen. Nicht zuletzt durch die unterlassene Liquidation der Beteiligungsgesellschaften trotz überwiegender Jahresfehlbeträge, wird unter dem Gesichtspunkt der funktionalen Bedeutung offensichtlich, dass den beiden Beteiligungen im Unternehmensverbund eine wesentliche Bedeutung zukommt. Weiteres ergibt sich daraus, dass die Klägerin das gesamte bestehende Anlagevermögen der G GmbH und T GmbH in ihren Jahresabschlüssen auswies, ohne dass sich das auf die G GmbH und T GmbH entfallene Anlagevermögen der Klägerin in den Streitjahren verringerte. Des Weiteren darf nicht unberücksichtigt bleiben, dass zumindest auch konzernrechtliche Aspekte die Betriebsausgaben und die Jahresergebnisse der Beteiligungen beeinflusst haben und insbesondere der G GmbH für die Abwicklung der Geschäfte mit Auslandstöchtern der Klägerin im Unternehmensverbund eine wichtige Rolle zugekommen ist.

Die Frage, ob zum Anlagevermögen gehörende 100%-ige GmbH-Beteiligungen im Unternehmensverbund einer Wertaufholung infolge einer voraussichtlich dauernden Wertminderung auf den niedrigeren Teilwert abzuschreiben bzw. zu belassen sind, hat grundsätzliche Bedeutung und ist zudem zur Fortbildung des Rechts geeignet. Das Revisionsverfahren ist vor dem BFH anhängig; IV R 6/11.

**Betroffene Normen**
§ 6 Abs. 1 Nr. 1 und Nr. 2 EStG idF des StEntlG 1999/2000/2002, § 6 Abs. 1 Nr. 2 S. 2 EStG a.F.
Streitjahre 1999 bis 2001

**Fundstelle**
BFH, Urteil vom 18.06.2015, IV R 6/11, nicht amtlich veröffentlicht
Finanzgericht Rheinland-Pfalz, Urteil vom 15.11.2010, 5 K 2737/06

**Weitere Fundstellen**
BFH, Urteil vom 23.04.2009, IV R 62/06, BFH/NV 2009, S. 1307
BFH, Urteil vom 17.09.1969, I 170/65, BStBl II 1970, S. 48
BFH, Urteil vom 12.10.1972, IV R 37/68, BStBl II 1973, S. 76
BFH, Urteil vom 31.03.1982, I R 185/78, nicht amtlich veröffentlicht

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.