

URL: <http://www.deloitte-tax-news.de/steuern/unternehmensteuer/bfh-kein-uebergang-von-verlustabzuegen-bei-verschmelzung-einer-holdinggesellschaft-auf-ihre-einzige-tochtergesellschaft.html>

19.03.2010

Unternehmensteuer

BFH: Kein Übergang von Verlustabzügen bei Verschmelzung einer Holdinggesellschaft auf ihre einzige Tochtergesellschaft

Sachverhalt

Die Anteile an der Klägerin (T-GmbH) wurden bis 1997 von der M-GmbH gehalten. Die M-GmbH war eine Holdinggesellschaft, deren Zweck das Halten der Beteiligung an der T-GmbH war. Ihr alleiniger Gesellschafter war M. Ende 1997 wurde die M-GmbH auf die T-GmbH verschmolzen (Abwärtsverschmelzung). Strittig war, ob im Rahmen der Verschmelzung ein verbleibender Verlustabzug und ein vortragsfähiger Gewerbeverlust der M-GmbH auf die T-GmbH übergegangen sind.

Entscheidung

Bei einer Verschmelzung kann ein verbleibender Verlustabzug der übertragenden Körperschaft i.S.d. § 10d Abs. 3 S. 2 EStG nach § 12 Abs. 3 S. 2 UmwStG 1995 i.d.F. des Gesetzes zur Fortsetzung der Unternehmenssteuerreform vom 29.10.1997 (UmwStG 1995 n.F./vor SEStEG) auf die übernehmende Körperschaft übergehen. Voraussetzung hierfür ist, dass der Betrieb, der den Verlust verursacht hat, in einem nach dem Gesamtbild der wirtschaftlichen Verhältnisse vergleichbaren Umfang in den folgenden fünf Jahren fortgeführt wird. Vor diesem Hintergrund hängt der Eintritt der T-GmbH in den verbleibenden Verlustabzug der M-GmbH davon ab, ob der Betrieb der M-GmbH im Anschluss an deren Verschmelzung auf die T-GmbH i.S.d. § 12 Abs. 3 S. 2 UmwStG 1995 n.F. "fortgeführt" worden ist. Dies war im Streitfall nicht gegeben, da die T-GmbH ein Produktionsunternehmen betrieben und nicht als externes Unternehmen auf die Geschäftstätigkeit einer Beteiligungsgesellschaft eingewirkt hat. Der somit bestehende strukturelle Unterschied der verschiedenen betrieblichen Tätigkeiten schließt es somit aus, die der Verschmelzung nachfolgende Tätigkeit der T-GmbH als "Fortführung" des ehemaligen Betriebs der M-GmbH anzusehen.

Es kann hierbei offenbleiben, ob die Übernahme der unmittelbaren Gesellschafterstellung durch M als "Fortführung des Betriebs" der M-GmbH anzusehen ist. Denn der Übergang des Verlustabzugs nach § 12 Abs. 3 S. 2 UmwStG setzt voraus, dass der Verlustbetrieb zu irgendeinem Zeitpunkt auf das aufnehmende Unternehmen übergegangen ist. Bei einer "Abwärtsverschmelzung" erwirbt der bisherige Gesellschafter der Muttergesellschaft jedoch die Anteile an der Tochtergesellschaft unmittelbar und ohne Durchgangserwerb seitens der Tochtergesellschaft. Daher läge, selbst wenn M den Betrieb der M-GmbH nach der Verschmelzung fortgesetzt hätte, kein zwischenzeitlicher Übergang dieses Betriebs auf die T-GmbH vor. Ein Übergang des Verlustabzugs auf die T-GmbH ist daher auch deshalb ausgeschlossen. Schließlich kann der Verlustabzug der M-GmbH auch nicht deshalb bei der T-GmbH berücksichtigt werden, weil die Verschmelzung als wirtschaftlich vernünftig einzuschätzen war und damit die vom Gesetzgeber mit § 12 Abs. 3 S. 2 UmwStG 1995 n.F. verfolgte Zwecksetzung der Verhinderung eines missbräuchlichen "Verlusthandels" nicht greift. Sind die Tatbestandsmerkmale des § 12 Abs. 3 S. 2 UmwStG 1995 n.F. nicht erfüllt, geht ein bei der übertragenden Gesellschaft entstandener Verlustabzug unabhängig vom wirtschaftlichen Hintergrund der Verschmelzung nicht auf die Übernehmerin über.

Strittig ist des Weiteren, wie die vortragsfähigen Gewerbeverluste der M-GmbH zu behandeln sind. Nach § 19 Abs. 2 UmwStG 1995 a.F. (§ 19 Abs. 2 S. 2 UmwStG ist nicht wie § 12 Abs. 3 S. 2 UmwStG durch das Gesetz zur Fortsetzung der Unternehmenssteuerreform vom 29.10.1997, sondern erst durch das StEntlG 1999 geändert worden) ging bei einer Verschmelzung der gewerbesteuerliche Verlustabzug der übertragenden Körperschaft auf die übernehmende Körperschaft über. Voraussetzung hierfür war, dass die übertragende Körperschaft ihren Geschäftsbetrieb noch nicht eingestellt hatte. Der Senat ging davon aus, dass die M-GmbH ihre Tätigkeit bis zur Registereintragung des Vermögensübergangs fortgesetzt hat. Ein Übergang des vortragsfähigen Gewerbeverlustes war somit im Streitfall grundsätzlich möglich. Das Finanzgericht hatte jedoch nicht ermittelt, ob bei der M-GmbH

ein vortragsfähiger Gewerbeverluster gesondert festgestellt worden ist. Dies ist im Streitfall von Bedeutung, weil die Feststellung eines auf die Übernehmerin übergegangenen Verlustes an die Verlustfeststellung bei der übertragenden Gesellschaft anknüpfen muss (gl. A. BMF-Schreiben vom 25.03.1998, BStBl I 1998, 268). Die Sache ist daher an das Finanzgericht zurückverwiesen worden.

Vorinstanz

[Finanzgericht Berlin-Brandenburg](#), Urteil vom 10.12.2008, 12 K 7465/01 B, EFG 2009, S. 619 (siehe hierzu ausführlicher [Deloitte Tax-News](#)).

Fundstelle

BFH, Urteil vom 28.10.2009, [I R 4/09](#), BStBl II 2011, S. 315

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.