Deloitte.

URL: http://www.deloitte-tax-news.de/steuern/unternehmensteuer/bfh-wegfall-des-gewerblichen-verlustvortrags-bei-verschmelzung-der-ober--auf-die-unterpersonengesellschaft.html

29.08.2016

Unternehmensteuer

BFH: Wegfall des gewerblichen Verlustvortrags bei Verschmelzung der Ober- auf die Unterpersonengesellschaft

Ist bei einer doppelstöckigen Personengesellschaft die OberPersGes Mitunternehmerin der UnterPersGes, ist sie selbst Trägerin des Rechts auf den Verlustabzug. Der Gewerbeverlust der UnterPersGes geht auch dann – soweit er auf die OberPersGes entfällt – unter, wenn nach der Verschmelzung der OberPersGes auf die UnterPersGes der Mitunternehmer der OberPersGes unmittelbarer Mitunternehmer der UnterPersGes wird.

Sachverhalt
Komplementärin der Klägerin, einer GmbH & Co. KG, war die A-GmbH; am Vermögen der Klägerin war ausschließlich die Kommanditistin, A-KG, beteiligt. Komplementärin der A-KG war die D-GmbH, Kommanditisten waren B und C. Anfang 2001 schied C aus der A-KG aus und sein Anteil wuchs B zu, der danach alle Kommanditanteile der A-KG an die E-GmbH veräußerte. Durch Vertrag vom 06.06.2002 wurde die A-KG mit Wirkung zum 31.12.2001 auf die Klägerin verschmolzen, im Innenverhältnis erfolgte die Übernahme mit Wirkung zum 01.01.2002, die Eintragung ins Handelsregister erfolgte im September 2002. Nach der Verschmelzung war die E-GmbH (ehem. einzige Kommanditistin der A-KG) die einzige Kommanditistin der Klägerin, die D-GmbH (ehem. Komplementärin der A-KG), wurde neben der A-GmbH Komplementärin der Klägerin.

Zum 31.12.2000 war für die Klägerin ein vortragsfähiger Gewerbeverlust festgestellt worden; im Jahr 2001 kam es zu einem weiteren Gewerbeverlust. Im Rahmen einer Außenprüfung kam das Finanzamt zu dem Ergebnis, dass aufgrund der Verschmelzung der A-KG auf die Klägerin der Klägerin zum 31. Dezember 2001 kein vortragsfähiger Gewerbeverlust mehr zustand. Einspruch und Klage blieben ohne Erfolg.

Entscheidung
Das FG sei zu Recht davon ausgegangen, dass für die Klägerin wegen der verschmelzungsbedingten Beendigung der A-KG zum 31.12.2001 kein vortragsfähiger Gewerbeverlust mehr festzustellen war.

Nach § 10a Satz 2 GewStG 1999 ist die Höhe der vortragsfähigen Fehlbeträge, sofern ein entsprechender vortragsfähiger Gewerbeverlust zu jenem Zeitpunkt (noch) besteht, auf das Ende des Erhebungszeitraums gesondert festzustellen. Bei einer Personengesellschaft bestehe ein vortragsfähiger Gewerbeverlust dann nicht mehr, wenn der Träger des Verlustabzugs aus der Gesellschaft ausgeschieden oder erloschen ist.

Bei einer gewerblichen Personengesellschaft seien die Mitunternehmer – in eigener Person – Träger der gewerbesteuerlichen Verluste (vgl. GrS des BFH, Beschluss v. 03.05.1993). Aus diesem Grund entfalle der Gewerbeverlust anteilig, soweit ein Mitunternehmer ausscheidet (vgl. BFH-Urteile v. 11.10.2012 sowie v. 16.06.2011). Im Falle einer sog. doppelstöckigen Personengesellschaft sei die Oberpersonengesellschaft selbst (hier: A-KG), sofern sie die Merkmale des Mitunternehmerbegriffs erfüllt, Mitunternehmerin der Unterpersonengesellschaft (hier: der Klägerin). Dies ließe zwar die Unternehmeridentität der Unterpersonengesellschaft (Klägerin) bei einem Gesellschafterwechsel der Oberpersonengesellschaft (A-KG) unberührt, sorge aber auch dafür, dass die Unternehmeridentität der Unterpersonengesellschaft (Klägerin) entfalle, wenn der Gesellschafter der Oberpersonengesellschaft infolge Untergangs der Oberpersonengesellschaft durch Anteilsvereinigung zum unmittelbaren Gesellschafter der bisherigen Unterpersonengesellschaft werde (BFH-Urteil v. 03.02.2010).

Da die Oberpersonengesellschaft (A-KG) mit Ablauf des 31.12.2001 (steuerlicher Übertragungsstichtag) nicht mehr Gesellschafterin und Mitunternehmerin der Unterpersonengesellschaft (Klägerin) gewesen sei, entfallen folglich sowohl der auf den 31.12.2000 festgestellte vortragsfähige Gewerbeverlust als auch der im Streitjahr 2001 ermittelte Gewerbeverlust der Klägerin.

Betroffene Norm

§ 10a GewStG
Streitjahre 2001- 2003

Vorinstanz
Finanzgericht Köln, Urteil vom 19.03. 2013, 6 K 1139/07, EFG 2013, S. 1515

Fundstelle
BFH, Urteil vom 12.05.2016, IV R 29/13, nicht amtlich veröffentlicht

Weitere Fundstellen
BFH, Beschluss vom 03.05.1993, GrS 3/92, BStBl. II 1993, S. 616
BFH, Urteil vom 03.02.2010, IV R 59/07, BFH/NV 2010, S. 1492
BFH, Urteil vom 16.06.2011, IV R 11/08, BStBl II 2011, S. 903, siehe Deloitte Tax-News
BFH, Urteil vom 11.10.2012, IV R 3/09, BStBl. II 2013, S. 176, siehe Deloitte Tax-News

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.