

Beschluss vom 29. July 2014, I B 178/13

Abwärtsverschmelzung - Untergang des Verlustvortrags gemäß § 12 Abs. 3 Satz 2 UmwStG 2002

BFH I. Senat

FGO § 115, FGO § 116 Abs 3 S 3, UmwStG § 12 Abs 3 S 2

vorgehend Hessisches Finanzgericht , 08. October 2013, Az: 4 K 392/11

Leitsätze

NV: Die Frage, ob und unter welchen Voraussetzungen in Fällen der Abwärtsverschmelzung einer Holdinggesellschaft der Verlustvortrag mangels Fortführung des Betriebs oder Betriebsteils i.S.v. § 12 Abs. 3 Satz 2 UmwStG 2002 untergeht, betrifft zwischenzeitlich ausgelaufenes Recht, dessen Klärung regelmäßig keine grundsätzliche Bedeutung mehr i.S. von § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO zukommt.

Tatbestand

1. I. Zum 1. Januar 2004 (Streitjahr) wurde --als Teilschritt im Rahmen der Veräußerung der Unternehmensgruppe-- die AB-GmbH auf ihre Tochtergesellschaft --die Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin), gleichfalls eine GmbH-- verschmolzen. Der Beklagte und Beschwerdegegner (das Finanzamt) hat hierbei die Auffassung vertreten, dass der verbleibende Verlustvortrag der AB-GmbH nicht nach § 12 Abs. 3 Satz 2 (i.V.m. § 19 Abs. 2) des Umwandlungssteuergesetzes 2002 (UmwStG 2002) auf die Klägerin übergegangen sei. Die Klage hatte lediglich insoweit Erfolg, als das Finanzgericht (FG) den Übergang des Verlustvortrags (327.133 €) aus der Beteiligung der AB-GmbH an der A-KG bejahte; im Übrigen (Verlustvortrag aus der eigenen Tätigkeit der AB-GmbH) blieb die Klage ohne Erfolg. Die Revision wurde vom FG nicht zugelassen (Hessisches FG, Urteil vom 9. Oktober 2013 4 K 392/11).

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. Dies gilt zunächst für die Rüge, die Rechtssache sei deshalb von grundsätzlicher Bedeutung (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO), weil es der Klärung bedürfe, ob der Betriebsbegriff i.S. von § 12 Abs. 3 Satz 2 UmwStG 2002 funktional auszulegen und deshalb auch dann zu bejahen sei, "wenn insgesamt ein betriebliches Gefüge von Aufwands- und Ertragsstellen vorliege". Abgesehen davon, dass der Senat mit Urteil vom 28. Oktober 2009 I R 4/09 (BFHE 228, 21, BStBl II 2011, 315) zum Verlustübergang in Fällen der Abwärtsverschmelzung einer Holdinggesellschaft auf ihre Tochtergesellschaft Stellung genommen hat, betrifft die aufgeworfene Rechtsfrage zwischenzeitlich ausgelaufenes Recht, dessen Klärung regelmäßig keine grundsätzliche Bedeutung mehr i.S. von § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO zukommt. Anders wäre nur dann zu entscheiden, wenn die aufgeworfene Rechtsfrage sich noch für einen nicht überschaubaren Personenkreis in nicht absehbarer Zukunft weiterhin stellen kann (z.B. Beschlüsse des Bundesfinanzhofs vom 22. November 1999 III B 58/99, BFH/NV 2000, 748; vom 14. Februar 2007 IX B 177/06, BFH/NV 2007, 1099; Gräber/Ruban, Finanzgerichtsordnung, 7. Aufl., § 116 Rz 33). Letzteres kann der Beschwerdeschrift indes nicht entnommen werden; insbesondere kann --entgegen der Ansicht der Klägerin-- ohne weitere Erläuterungen ein fortbestehendes Klärungsinteresse nicht aus der "Nähe" der vorliegenden Streitfrage zu "missbräuchlichen Verlustübertragungen" im Rahmen von § 8c des Körperschaftsteuergesetzes 2002 (gemeint: i.d.F. des Unternehmensteuerreformgesetzes vom 14. August 2007, BGBl I 2007, 1912, BStBl I 2007, 630) abgeleitet werden.
4. 2. Unschlüssig ist ferner der Vortrag, die Revision sei deshalb wegen grundsätzlicher Bedeutung zuzulassen, weil gegen die tatbestandliche Begrenzung des Verlustübergangs gemäß § 12 Abs. 3 Satz 2 UmwStG 2002

verfassungsrechtliche Bedenken sowohl im Hinblick auf das objektive Nettoprinzip als auch im Hinblick auf den Grundsatz der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit bestehen. Die Beschwerdeschrift lässt insoweit jegliche substantielle Auseinandersetzung mit dem sog. Trennungsprinzip, nach dem zwischen den Vermögenssphären von Körperschaft und Anteilseigner zu unterscheiden ist (z.B. Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 12. Oktober 2010 1 BvL 12/07, BVerfGE 127, 224), vermissen. Demgemäß ist auch der Hinweis der Beschwerde, dass der Senat mit Beschluss vom 16. Februar 2005 I B 124/04 (BFH/NV 2005, 1399), mit dem die Beschränkung des Verlustübergangs als verfassungsrechtlich unbedenklich angesehen worden ist, den Fall des Übergangs stiller Reserven im Rahmen einer Buchwertverschmelzung nicht berücksichtigt habe, nicht geeignet, die Revision zu eröffnen. Hierfür wäre es vielmehr erforderlich gewesen, dass die Klägerin sich unter Aufarbeitung der Äußerung von Rechtsprechung und Schrifttum substantiiert mit der Geltung sowie möglichen Einschränkungen des Trennungsprinzips auseinandergesetzt und hieraus, die von ihr vertretene Rechtsauffassung abgeleitet hätte. An beidem fehlt es vorliegend. Hinzu kommt, dass ohne weitere Erläuterungen für den Senat nicht erkennbar ist, in welchem Umfang im Streitfall stille Reserven von der AB-GmbH auf die Klägerin übergegangen sind.

- 5 3. Nicht durchzugreifen vermag des Weiteren der Vortrag, das FG habe verkannt, dass bezogen auf die der AB-GmbH zugerechneten Gewinne und Verluste aus ihrer Beteiligung an der A-KG einerseits sowie der eigenen Tätigkeit der AB-GmbH andererseits der innerperiodische Verlustausgleich gegenüber dem interperiodischen Verlustabzug vorrangig durchzuführen sei. Der Vortrag enthält lediglich die Behauptung eines einfachen Rechtsanwendungsfehlers. Er verleiht demnach der anhängigen Rechtssache weder grundsätzliche Bedeutung (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO) noch kann er zur Revisionszulassung im Interesse der Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung (§ 115 Abs. 2 Nr. 2, zweiter Halbsatz FGO) führen.
- 6 4. Im Übrigen sieht der Senat von einer Begründung dieses Beschlusses ab (§ 116 Abs. 5 Satz 2 FGO).
- 7 5. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de