

8/2013



Finanzbehörde Hamburg

- Steuerverwaltung -

Fach-Info

Abteilungen 51 • 52 • 53

52 – O 1000 – 003/12

20.11.2013

Inhaltsverzeichnis

Einkommensteuer

3*. Anwendung des § 15a EStG bei doppelstöckigen Personengesellschaften	2
5*. Keine Berücksichtigung von Zivilprozesskosten als außergewöhnliche Belastung nach § 33 EStG ab 2013	3

* Diese Beiträge werden der Steuerberaterkammer Hamburg bekannt gegeben.

Einkommensteuer

3*. Anwendung des § 15a EStG bei doppelstöckigen Personengesellschaften

Die Verlustverrechnung nach § 15a Abs. 2 EStG erfolgt grundsätzlich anteils- und subjektbezogen, d.h.: Grundsätzlich muss der Gesellschaftsanteil, aus dem die zu verrechnenden Verlustanteile herrühren, identisch sein mit dem Gesellschaftsanteil, aus dem die zu mindernden Gewinnanteile stammen (s. z.B. Wacker in L.Schmidt, 32. Aufl 2013, § 15a Rz. 106).

Allerdings ist für doppelstöckige Personengesellschaften in Rechtsprechung und Finanzverwaltung anerkannt, dass ein Gewinn aus der Veräußerung eines Anteils an der Obergesellschaft zur Verrechnung eines verrechenbaren Verlusts der Obergesellschaft bei einer Untergesellschaft verwendet werden kann, aber nur insoweit, als dieser Veräußerungsgewinn anteilig mittelbar auf die Wirtschaftsgüter der Untergesellschaft bzw. die in diesen enthaltenen stillen Reserven entfällt (Wacker aaO, § 15a Rz. 235).

Auf Bund-/Länder-Ebene wurde darüberhinausgehend am 12.04.2013 abgestimmt, dass verrechenbare Verluste aus der Untergesellschaft auch insoweit mit einem Gewinn aus der Veräußerung eines Anteils an der Obergesellschaft verrechnet werden können, als mit diesem Veräußerungsgewinn nicht stille Reserven bei der Untergesellschaft abgegolten wurden, sondern er auf der Auflösung eines negativen Kapitalkontos der Obergesellschaft bei der Untergesellschaft beruht. Allerdings gilt dies nur, wenn dieser Veräußerungsgewinn auch nicht auf (anteiligen) stillen Reserven in den Wirtschaftsgütern der Obergesellschaft beruht.

Beispiel:

A ist alleiniger Kommanditist der O-KG, diese wiederum alleinige Kommanditistin der U-KG. Aktivvermögen der O-KG 200.000,- €, enthält keine stillen Reserven, Kapitalkonto A 100.000,- €, Veräußerungspreis 200.000,- €, Veräußerungsgewinn des A 100.000,- €.

Aktivvermögen der U-KG ebenfalls 200.000,- €, enthält keine stillen Reserven, Höhe ihrer Verbindlichkeiten 300.000,- €, Kapitalkonto der O-KG bei der U-KG: – 100.000,- €. Das Kapitalkonto ist aufgrund von Verlusten negativ geworden. Die O-KG ist nicht zum Ausgleich des negativen Kapitalkontos verpflichtet. Nach der Veräußerung läuft der Geschäftsbetrieb bei beiden KGs weiter.

Fraglich ist, ob der verrechenbare Verlust der O-KG bei der U-KG mit dem Veräußerungsgewinn des A bei der O-KG verrechnet werden kann.

Antwort gemäß Abstimmung auf Bund-/Länder-Ebene v. 12.04.2013:

Ja, die „anteilsübergreifende“ Verlustverrechnung ist unter diesen speziellen Voraussetzungen möglich, obwohl der auf Ebene der Obergesellschaft erzielte Veräußerungsgewinn nicht auf stillen Reserven bei der Untergesellschaft beruht. Andernfalls käme es nämlich im Ergebnis zur Besteuerung eines Gewinns aus der Auflösung des negativen Kapitalkontos der Obergesellschaft bei der Untergesellschaft, obwohl die Verluste, die zur Entstehung dieses negativen Kapitalkontos geführt haben, wegen § 15a EStG nicht ausgleichsfähig waren. Dieses Ergebnis erschien als „wirtschaftlich nicht akzeptabel“.

Der Erlass der Finanzbehörde Hamburg vom 10.05.2007, Az. 52 – S 2241 – 007/06, befasst sich unter Tz. 5 mit dieser Thematik. Dort ist dieser Sonderfall nicht angesprochen. Die Ausführungen im Erlass sind für diese spezielle Fallkonstellation durch die Bund-/Länder-Abstimmung überholt.

Az.: 52 – S 2241 – 022/12

5*. Keine Berücksichtigung von Zivilprozesskosten als außergewöhnliche Belastung nach § 33 EStG ab 2013

Mit dem AmtshilfeRLUmsG vom 26.06.2013 wurde in § 33 Abs. 2 Satz 4 EStG die steuerliche Berücksichtigung von Zivilprozesskosten ab 2013 wie folgt neu geregelt:

„Aufwendungen für die Führung eines Rechtsstreits (Prozesskosten) sind vom Abzug ausgeschlossen, es sei denn, es handelt sich um Aufwendungen ohne die der Steuerpflichtige Gefahr liefe, seine Existenzgrundlage zu verlieren und seine lebensnotwendigen Bedürfnisse in dem üblichen Rahmen nicht mehr befriedigen zu können.“

Klarstellend wird auf Folgendes hingewiesen:

Aufwendungen für die Führung eines Rechtsstreits (Prozesskosten) sind angesichts der eindeutigen gesetzlichen Regelung **generell** vom Abzug als außergewöhnliche Belastung ausgeschlossen.

Die im Gesetz aufgenommene abstrakte gesetzliche Öffnungsklausel dient lediglich einer verfassungskonformen Ausgestaltung, um etwaige ganz außerordentliche Ausnahmefälle zu erfassen. Es ist davon auszugehen, dass die Existenzgrundlage bereits durch gesetzliche Schutzvorschriften, wie z.B. §§ 811, 850ff ZPO, 304 InsO hinreichend gesichert und eine Gefährdungslage daher im Regelfall auszuschließen ist.

Az.: 52 – S 2284 – 019/12