

BFH: Nutzung eines gewerbsteuerlichen Verlustvortrags bei doppelstöckiger Mitunternehmerschaft

Aktuell: Das BFH-Urteil vom 24.04.2014 (IV R 34/10) wurde mit einem Nichtanwendungserlass belegt. [Gleichlautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 11.08.2021](#)

BFH-Urteil vom 24.04.2014: Bei Einbringung des Betriebs einer (Ober-)Personengesellschaft in eine andere (Unter-)Personengesellschaft kann der vortragsfähige Gewerbeverlust der Oberpersonengesellschaft mit dem Teil des Gewerbeertrags der Untergesellschaft verrechnet werden, der auf die Obergesellschaft entfällt. Die atypisch stille Beteiligung eines Kommanditisten an der KG ist als Einbringung des Betriebs der KG in die atypische stille Gesellschaft zu werten.

Sachverhalt

Zwischen der Klägerin, einer GmbH & Co. KG, und ihrer Kommanditistin bestand seit dem 01.01.2001 eine atypisch stille Gesellschaft (KG & Still). Die Klägerin verfügte zum 31.12.2000 über gewerbsteuerliche Verlustvorträge. Im Rahmen einer Außenprüfung wurde festgestellt, dass bei der Ermittlung des verbleibenden Gewerbeertrags der atypisch stillen Gesellschaft für den Erhebungszeitraum 2001 nur der auf die Klägerin entfallende Teil des Gewerbeertrags mit dem vortragsfähigen Gewerbeverlust der Klägerin verrechnet werden durfte. Das Finanzamt folgte der Auffassung der Außenprüfung.

Einspruch und Klage blieben ohne Erfolg.

Entscheidung

Das FG habe zutreffend angenommen, dass der für die Klägerin festgestellte vortragsfähige Gewerbeverlust zur Verrechnung mit dem Gewerbeertrag der atypisch stillen Gesellschaft nur insoweit herangezogen werden könne, als der Gewerbeertrag auf die Klägerin (und nicht auf die stille Gesellschafterin) entfalle. Das Urteil des FG werde allerdings aufgehoben und das Verfahren an das FG zurückverwiesen, da die für die Verlustverrechnung berücksichtigten Beträge nicht nachvollzogen werden können und Feststellungen zur Berechnung des Gewerbeertrags nicht getroffen worden seien.

Die Kürzung des maßgebenden Gewerbeertrags um gewerbsteuerliche Fehlbeträge setze Unternehmens- und Unternehmeridentität voraus. Unternehmensidentität bedeute, dass der Gewerbeverlust bei demselben Gewerbebetrieb entstanden sein muss, dessen Gewerbeertrag in dem maßgeblichen Erhebungszeitraum gekürzt werden soll. Dabei sei unter Gewerbebetrieb die tatsächlich ausgeübte gewerbliche Betätigung zu verstehen.

Unternehmeridentität liege vor, wenn der Steuerpflichtige, der den Verlustabzug in Anspruch nimmt, den Gewerbeverlust zuvor in eigener Person erlitten habe. Bei einer Personengesellschaft sei auf die Mitunternehmer als Träger des Rechts auf den Verlustabzugs abzustellen. Beim Ausscheiden eines Mitunternehmers gehen die gewerbsteuerlichen Fehlbeträge der Mitunternehmerschaft daher verloren, soweit der Fehlbetrag anteilig auf den ausgeschiedenen Mitunternehmer entfalle.

Sofern ein Einzelunternehmer seinen Betrieb gem. § 24 UmwStG in eine Personengesellschaft einbringe und die Unternehmensidentität gewahrt bleibe, gehe der Verlustabzug aus dem Einzelunternehmen allerdings nicht verloren, da der Einbringende als Mitunternehmer seine Unternehmerstellung behalte. An der für die Verlustnutzung erforderlichen Unternehmeridentität fehle es nur insoweit, als der Gewerbeertrag auf andere Gesellschafter entfalle.

Nach Auffassung des BFH muss dies auch gelten, wenn eine Personengesellschaft ihren Betrieb in eine andere Personengesellschaft einbringt, da die Mitunternehmer mittelbar ihre Unternehmerstellung beibehalten. Vortragsfähige Verluste der im Zeitpunkt der Einbringung beteiligten Mitunternehmer können daher mit dem Teil des Gewerbeertrags der Untergesellschaft verrechnet werden, der auf die Obergesellschaft entfalle.

Im Streitfall sei eine doppelstöckige Personengesellschaft entstanden, da die Entstehung der atypisch stillen Gesellschaft ertragsteuerlich eine Einbringung des Betriebs der Klägerin in die atypisch stille Gesellschaft gem. § 24 UmwStG darstelle. Es sei nicht möglich, die stille Einlage mit der Kommanditbeteiligung zu einer einheitlichen Mitunternehmerstellung zusammenzufassen. Daraus folge, dass die Verluste der Klägerin nur mit dem Teil des Gewerbeertrags der stillen Gesellschaft verrechnet werden können, der auf die Klägerin und damit mittelbar auf deren damalige Gesellschafter entfalle. Soweit der Gewerbeertrag auf die stille Gesellschafterin entfalle, könnten die Verluste nicht zur Verrechnung genutzt werden, ungeachtet dessen, dass die stille Gesellschafterin zugleich Gesellschafterin der Klägerin ist.

Betroffene Norm

§ 10a GewStG
Streitjahr 2001

Vorinstanz

[Finanzgericht Köln](#), Urteil vom 14.07. 2010, 4 K 3505/07, EFG 2011, S. 1083

Fundstellen

[Gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 11.08.2021](#)

BFH, Urteil vom 24.04.2014, [IV R 34/10](#), BStBl II 2017 Seite 233

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.