Downloaded from Blogs on 03.11.2026 02:28

By PwC Deutschland | 13 August 2021

Gesellschafterwechsel in doppelt- und mehrstöckigen Personengesellschaften und Auswirkungen auf die gewerbesteuerliche Verlustverrechnung

Nach den vorliegenden gleich lautenden Erlassen der obersten Finanzbehörden der Länder sind die Grundsätze des BFH-Urteils vom 24. April 2014, wonach die atypisch stille Beteiligung eines Kommanditisten an der KG zu einer teilweisen Verrechenbarkeit des Gewerbeertrags der atypisch stillen Gesellschaft mit dem festgestellten vortragsfähigen Gewerbeverlust der KG führt, über den entschiedenen Einzelfall hinaus nicht anzuwenden.

Downloaded from Blogs on 03.11.2026 02:28

Hintergrund

Der BFH hat mit Urteil vom 24. April 2014 (IV R 34/10), entschieden, dass im Fall der Einbringung des Betriebs einer Kommanditgesellschaft (Obergesellschaft) in eine atypisch stille Gesellschaft (Untergesellschaft) eine doppelstöckige Mitunternehmerschaft entsteht. Darüber hinaus hat der BFH in diesem Urteil auch zur Unternehmeridentität Stellung genommen. Er hat in diesem Zusammenhang zur Frage, ob und inwieweit gewerbesteuerliche Fehlbeträge nach § 10a GewStG, die bis zur Begründung der atypisch stillen Beteiligung am Betrieb der Obergesellschaft entstanden sind, auf Ebene der Untergesellschaft für eine Verrechnung zur Verfügung stehen, auf **eine mittelbare Gesellschafterstellung** der Gesellschafter der Obergesellschaft an der Untergesellschaft abgestellt. Auf den Streitfall des BFH-Urteils IV R 34/10 bezogen führte dort die atypisch stille Beteiligung eines Kommanditisten an der KG zu einer teilweisen Verrechenbarkeit des Gewerbeertrags der atypisch stillen Gesellschaft mit dem festgestellten vortragsfähigen Gewerbeverlust der KG.

Die Leitsätze des BFH-Urteils **IV R 34/10**:

1. *Bringt eine Personengesellschaft ihren Gewerbebetrieb in eine andere Personengesellschaft ein, können vortragsfähige Gewerbeverluste bei fortbestehender Unternehmensidentität mit dem Teil des Gewerbeertrags der Untergesellschaft verrechnet werden, der auf die Obergesellschaft entfällt. Mit dem auf andere Gesellschafter der Untergesellschaft entfallenden Teil des Gewerbeertrags können Verluste aus der Zeit vor der Einbringung auch dann nicht verrechnet werden, wenn ein Gesellschafter der Obergesellschaft zugleich Gesellschafter der Untergesellschaft ist.*
2. *Beteiligt sich ein Kommanditist später auch als atypisch stiller Gesellschafter an der KG, ist dies ertragsteuerlich als Einbringung des Betriebs der KG in die atypisch stille Gesellschaft mit der Folge zu werten, dass eine doppelstöckige Mitunternehmerschaft entsteht.*

Nichtanwendbarkeit des Urteils IV R 34/10

Die Finanzverwaltung weist nach dem Ergebnis der Erörterung der obersten Finanzbehörden der Länder darauf hin, dass die obigen BFH-Grundsätze **des Urteils zur mittelbaren Gesellschafterstellung** über den entschiedenen Einzelfall hinaus nicht anzuwenden sind. An der bisherigen Verwaltungsauffassung, nach der es zur Frage des Vorliegens der Unternehmeridentität stets und ausschließlich auf eine **unmittelbare Gesellschafterstellung** ankommt, wird uneingeschränkt festgehalten.

Träger des Verlustabzugs sind folglich die jeweiligen Gesellschafter (Mitunternehmer) der Personengesellschaft. Bei der Beteiligung einer Obergesellschaft an einer Untergesellschaft sind nicht die Gesellschafter der Obergesellschaft, sondern ist die Obergesellschaft Gesellschafterin und damit Träger des Verlustabzugs der Untergesellschaft. Ein Wechsel im Gesellschafterbestand der Obergesellschaft hat somit keinen Einfluss auf Fehlbeträge bei der Untergesellschaft.

Keine Verlustverrechnung auf Ebene der Untergesellschaft

Downloaded from Blogs on 03.11.2026 02:28

Für Fälle, wie sie dem BFH mit Urteil vom 24. April 2014 zugrunde lagen, folgt daraus, dass gewerbesteuerliche Fehlbeträge der Obergesellschaft, die bis zur Begründung der atypisch stillen Gesellschaft (Untergesellschaft) entstanden sind, auf Ebene der Untergesellschaft mangels Unternehmeridentität nicht zur Verrechnung zur Verfügung stehen. Träger der fraglichen Fehlbeträge sind weiterhin die Mitunternehmer der Obergesellschaft (Unternehmeridentität). Diese sind aber nicht Mitunternehmer der Untergesellschaft, denn Mitunternehmer der Untergesellschaft ist allein die Obergesellschaft selbst.

Fundstelle

Gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 11. August 2021 (veröffentlicht auf der Homepage des Bundesfinanzministeriums)

Keywords

Doppelstöckige Personengesellschaft, Gewerbesteuerrecht, Schwesterpersonengesellschaften, gewerbesteuerlicher Verlustabzug