

In Zeile 96 sind die nicht mehr abzugsfähigen Verluste aus früheren Jahren, in Zeile 97 die nicht mehr ausgleichsfähigen Verluste des laufenden Erhebungszeitraumes einzutragen.

Anlage MU – Verlustabzug bei Personengesellschaften

Bei einer gewerblich tätigen Personengesellschaft sind Unternehmer des Gewerbebetriebs und damit Träger des Rechts auf Verlustabzug die einzelnen Mitunternehmer, und nicht die Personengesellschaft als solche (vgl. GrS, Beschluss vom 3.5.1993, BStBl II 1993, 616; BFH-Urteil vom 26.8.1993, BStBl II 1995, 791 m.w.N.). Der **Verlustabzug bei Personengesellschaften** erfordert daher grundsätzlich eine auf den einzelnen Mitunternehmer bezogene Betrachtung (vgl. BFH-Urteil vom 14.12.1989, BStBl II 1990, 436). Zur Erleichterung der Zuordnung der abzugsfähigen Fehlbeträge und maßgeblichen Gewerbeerträge den einzelnen Mitunternehmern wurde die Anlage MU aufgelegt.

Die **Anlage MU** ist auszufüllen, wenn ein vortragsfähiger Gewerbeverlust festgestellt wurde oder sich für den laufenden Erhebungszeitraum ein Gewerbeverlust ergibt. Auf einer Anlage MU können die erforderlichen Berechnungen für bis zu vier Mitunternehmer dargestellt werden. Bei mehr als vier Mitunternehmern sind ggf. weitere Anlagen MU auszufüllen. In Abstimmung mit dem Finanzamt kann die Ermittlung auch formlos vorgenommen werden, z.B. bei Personengesellschaften mit einer außergewöhnlich hohen Anzahl von Mitunternehmern und häufigen unterjährigen Wechseln im Gesellschafterbestand oder in der Beteiligungsquote. In diesem Fall sind die Ergebnisse der formlosen Berechnungen in die Zeilen 98 bis 104 einzutragen.

Ein **Gewerbeverlust kann bei Personengesellschaften** nur berücksichtigt werden, wenn bei der Gesellschaft selbst im Entstehungsjahr ein negativer und im Abzugsjahr ein positiver Gewerbeertrag vorliegt; in die Ermittlung dieser Beträge sind Sonderbetriebsausgaben und Sonderbetriebseinnahmen einzubeziehen (vgl. BFH-Urteil vom 14.12.1989, BStBl II 1990, 436).

Ergibt sich für die **Personengesellschaft ein positiver Gewerbeertrag**, entfällt ein Verlustabzug, auch wenn einzelne Mitunternehmer nach der einheitlichen und gesonderten Gewinnfeststellung einen Verlust aus ihrer Beteiligung erzielen. Umgekehrt ist der Abzug eines bei der Gesellschaft entstandenen Verlustes nicht möglich, soweit die Gesellschaft in einem der Folgejahre einen negativen Gewerbeertrag aufweist; ob auf einzelne Mitunternehmer nach der einheitlichen und gesonderten Gewinnfeststellung ein Gewinnanteil entfällt, ist unerheblich.

Bei sowohl in Bezug auf die Personen als auch deren jeweilige Beteiligungshöhe unverändertem Gesellschafterbestand bleibt das Gesamtergebnis der Personengesellschaft im Entstehungsjahr und im Abzugsjahr maßgebend; eine gesellschafterbezogene Berechnung kann in diesen Fällen unterbleiben (R 10a.3 Abs. 3 Satz 6 GewStR). Das BFH-Urteil vom 16.2.1994 (BStBl II 1994, 364), wonach unabhängig von einem Wechsel im Gesellschafterbestand bei der Ermittlung des möglichen gewerbesteuerlichen Verlustabzugs stets eine mitunternehmerbezogene Betrachtung unter entsprechender Berücksichtigung der Sonderbetriebseinnahmen und Sonder-

betriebsausgaben vorzunehmen ist, ist nach dem BMF-Schreiben vom 16.12.1996 (BStBl I 1996, 1392) nicht über den entschiedenen Einzelfall hinaus anzuwenden. Die dem BFH-Urteil und dem BMF-Schreiben zugrunde liegende Problematik hat die OFD Köln in ihrer Verfügung vom 12.2.1997 (DStR 1997, 1046), auf die insoweit verwiesen wird, veranschaulicht.

Mit Urteil vom 17.1.2006 (BFH/NV 2006, 885) macht der BFH deutlich, dass er an seiner Rechtsprechung zur **mitunternehmerbezogenen Berechnung des vortragsfähigen Gewerbeverlustes** festhält, und keinen Grund sieht, der Argumentation des BMF zu folgen. Die Finanzverwaltung hält allerdings eine Abweichung von dem Nichtanwendungserlass bislang nicht für geboten.

Bei einem **Wechsel im Gesellschafterbestand** oder bei **Änderung der Beteiligungsquote** kann allerdings aufgrund der Personenbezogenheit des Verlustabzugs nach § 10a GewStG auf eine mitunternehmerbezogene Betrachtung nicht verzichtet werden. Derartige Veränderungen wirken sich auf die Höhe des vortragsfähigen Gewerbeverlustes bzw. auf die Höhe des im Abzugsjahr verrechenbaren Verlustes aus.

Im Einzelnen gilt dabei Folgendes:

1. **Ausscheiden eines Gesellschafters**

Das **Ausscheiden eines Gesellschafters** beeinträchtigt i.d.R. die sachlichen Grundlagen des Gewerbebetriebs und damit die Unternehmensidentität nicht. Da jedoch einer der bisherigen (Mit-)Unternehmer ausscheidet, liegt ein partieller Unternehmerwechsel vor, der zum anteiligen Untergang des vortragsfähigen Gewerbeverlustes führt.

Dies gilt unabhängig davon, ob der Unternehmerwechsel auf entgeltlicher oder unentgeltlicher Übertragung der Beteiligung, auf Erbfolge oder auf vorweggenommener Erbfolge beruht. Zum Ausscheiden durch Rechtsgeschäft unter fremden Dritten vgl. Beschluss des GrS des BFH vom 3.5.1993, BStBl II 1993, 616 und BFH-Urteil vom 7.12.1993, BFH/NV 1994, 573; zum Ausscheiden durch Tod vgl. BFH-Urteile vom 7.12.1993, BStBl II 1994, 331, und vom 15.3.1994, BStBl II 1994, 899.

Die **Höhe des anteilig untergehenden vortragsfähigen Gewerbeverlustes** errechnet sich gemäß § 10a Satz 4 und 5 GewStG nach der Quote, mit der der ausgeschiedene Gesellschafter im Erhebungszeitraum der Verlustentstehung entsprechend dem sich aus dem Gesellschaftsvertrag ergebenden Gewinnverteilungsschlüssel an dem negativen Gewerbeertrag beteiligt war.

Bei einem **unterjährigem Gesellschafterwechsel** ist der Gewerbeertrag der Mitunternehmerschaft für den gesamten Erhebungszeitraum einheitlich zu ermitteln, sodass nach dem Gesellschafterwechsel entstandene Verluste mit vor dem Gesellschafterwechsel entstandenen Gewinnen und umgekehrt zu verrechnen sind. Die erforderliche Aufteilung des einheitlich ermittelten positiven oder negativen Gewerbeertrags kann aus Vereinfachungsgründen zeitanteilig zu erfolgen, sofern dies nicht zu offensichtlich unzutreffenden Ergebnissen führt.

Der auf den ausgeschiedenen Gesellschafter entfallende anteilige Gewerbeverlust ist je nach Fallgestaltung in den Zeilen 100 bzw. 101/102 oder Anlage MU Zeile 18 bzw. Zeile 23 einzutragen; auf die Ausführungen zu den Zeilen 100 bzw. 101/102 wird verwiesen.

Eine **anteilige Kürzung des vortragsfähigen Gewerbeverlustes** ist auch vorzunehmen, wenn aus einer zweigliedrigen Personengesellschaft ein Gesellschafter ausscheidet und der verbleibende Gesellschafter das Einzelunternehmen fortführt (vgl. BFH-Urteil vom 14.12.1989, BStBl II 1990, 436 und GrS, Beschluss vom 3.5.1993, BStBl II 1993, 616, 625). Dies gilt auch, wenn der den Gewerbebetrieb fortführende Gesellschafter eine Kapitalgesellschaft ist (vgl. BFH-Urteil vom 2.3.1983, BStBl II 1983, 427). Der auf den verbleibenden Gesellschafter entfallende anteilige Verlust bleibt erhalten.

In derartigen Fällen sind Angaben zum weiterhin berücksichtigungsfähigen Gewerbeverlust in Zeile 92 bzw. zum anteilig untergehenden Verlust in den Zeilen 101/102 zu machen; auf die Ausführungen zu diesen Zeilen wird insoweit verwiesen.

Vgl. auch die Beispiele zu Veränderungen im Gesellschafterbestand in H 10a.3 (3) GewStH unter „Änderung des Gesellschafterbestandes“.

2. Eintritt eines Gesellschafters

Tritt in eine bestehende Personengesellschaft eine weitere Person als Mitunternehmer ein, so vermindert sich ein vortragsfähiger Gewerbeverlust nicht, da die bisherigen Mitunternehmer, in deren Person der Gewerbeverlust entstanden ist, auch weiterhin als Mitunternehmer am Unternehmen beteiligt sind. Der unverändert vortragsfähige Gewerbeverlust kann im Abzugsjahr allerdings nur von dem anteilig auf die früheren Mitunternehmer entfallenden Gewerbeertrag abgezogen werden (vgl. GrS, Beschluss vom 3.5.1993, BStBl II 1993, 616).

Der vom Verlustabzug insoweit ausgeschlossene anteilige Gewerbeertrag des neu eingetretenen Gesellschafters ist in den Zeilen 103/104 bzw. in Zeile 9a der Anlage MU einzutragen; auf die Ausführungen zu den Zeilen 103/104 wird verwiesen.

Beispiel:

An der A-KG sind die Gesellschafter A, B und C zu je einem Drittel beteiligt. Der vortragsfähige Gewerbeverlust der KG zum 31.12.2008 beträgt 900.000 €. Zum 31.12.2009 scheidet C aus der Personengesellschaft aus und veräußert seinen Anteil an D. Die KG erzielt in 2009 einen Gewerbeertrag von 600.000 €. In 2010 erzielt die KG einen Gewerbeertrag i.H.v. 150.000 €.

Lösung:

Erhebungszeitraum 2009	
Gewerbeertrag vor Verlustabzug	600.000 €
Verlustvortrag aus 2008	<u>./ 600.000 €</u>
Gewerbesteuermessbetrag 2009	0 €

Vortragsfähiger Gewerbeverlust zum 31.12.2009	900.000 €
Verlustabzug 2009	<u>./. 600.000 €</u>
Verbleibender Betrag	300.000 €
Davon entfällt auf den zum 31.12.2009 ausgeschiedenen Gesellschafter C nach dem Gewinnverteilungsschlüssel 2008 ein Teilbetrag von	<u>./. 100.000 €</u>
Zum 31.12.2009 gesondert festzustellender vortragsfähiger Gewerbeverlust	200.000 €
Erhebungszeitraum 2010	
Gewerbeertrag vor Verlustabzug	150.000 €
Verlustabzug - von dem Gewerbeertrag entfallen auf A und B je 1/3, Verlustabzug somit	<u>./. 100.000 €</u>
Gewerbesteuermessbetrag 2010	50.000 €
Vortragsfähiger Gewerbeverlust zum 31.12.2009	200.000 €
Verlustabzug 2010	<u>./. 100.000 €</u>
Zum 31.12.2010 gesondert festzustellender vortragsfähiger Gewerbeverlust	100.000 €

Der auf D entfallende Teil des Gewerbeertrags 2010 darf nicht um den Verlustabzug gemindert werden. Der anteilig auf D entfallende Gewerbeertrag wäre in Zeile 103 bzw. prozentual in Zeile 104 zu vermerken.

Vgl. auch die Beispiele zu Veränderungen im Gesellschafterbestand in H 10a.3 (3) GewStH unter „Änderung des Gesellschafterbestandes“.

3. Veränderung der Beteiligungshöhe

Die für den Fall des Ausscheidens bzw. Eintretens eines Gesellschafters dargelegten Grundsätze gelten entsprechend in Fällen der Veränderung der Beteiligungshöhe zugunsten eines bereits an der Gesellschaft beteiligten Mitunternehmers.

Verringert sich die Beteiligung eines Mitunternehmers nach dem Verlustentstehungsjahr, behält er seinen vollen Anteil am vortragsfähigen Gewerbeverlust, allerdings kann er ihn künftig nur noch von den anteilig auf ihn entfallenden Gewerbeerträgen abziehen (BFH-Urteil vom 27.1.1994, BStBl II 1994, 477).

Entsprechend kann auch ein Mitunternehmer, dessen Anteil sich durch Zuerwerb erhöht, den vor der Veränderung in seiner Person entstandenen anteiligen Gewerbeverlust künftig von seinem vollen Anteil am Gewerbeertrag abziehen und nicht nur von einem Anteil, der seiner Beteiligungshöhe im Verlustentstehungsjahr entsprochen hätte.

Beispiel:

An der Y-OHG sind im Erhebungszeitraum 2009 A und B zu je 50 % beteiligt. Zum 01.01.2010 hat A 60 % seines Anteils auf B übertragen.

Die gewerbsteuerlichen Ergebnisse (einschließlich Hinzurechnungen und Kürzungen) betragen im Jahr 2009: ./. 100.000 € und im Jahr 2010: + 100.000 €.

Lösung:

Der im Jahr 2009 entstandene Fehlbetrag ist A und B gemäß § 10a Satz 4 GewStG i.H.v. jeweils 50.000 € zuzurechnen.

Der Gewerbeertrag des Jahres 2010 ist gemäß § 10a Satz 5 GewStG A i.H.v. 20.000 € und B i.H.v. 80.000 € zuzurechnen.

Die Verrechnung des Verlustvortrages stellt sich damit wie folgt dar:

A: $\cdot / \cdot 50.000 \text{ €} + 20.000 \text{ €} = 0$; verbleibender Verlustabzugsbetrag 30.000 € (Verlustkonto für A).

B: $\cdot / \cdot 50.000 \text{ €} + 80.000 \text{ €} = 30.000 \text{ €}$; verbleibender Verlustabzugsbetrag 0 €.

Für das Jahr 2010 ergibt sich ein Gewerbesteuermessbetrag von 30.000 €. Die Feststellung eines verbleibenden Verlustabzugsbetrages zum 31.12.2010 nach § 10a Satz 6 GewStG beläuft sich auf 30.000 €. Ab 2011 ist dieser Betrag nur von dem nach § 10a Satz 5 GewStG auf A entfallenden Anteil am Gewerbeertrag abziehbar.

4. Einbringung eines Mitunternehmeranteils in eine Kapitalgesellschaft oder Personengesellschaft

Wird ein Mitunternehmeranteil nach § 20 UmwStG in eine Kapitalgesellschaft eingebracht, geht der auf diesen Mitunternehmer entfallende anteilige Gewerbeverlust mangels Unternehmeridentität unter (§ 22 Abs. 4 UmwStG).

Wegen der Einbringung eines Mitunternehmeranteils in eine Personengesellschaft wird auf die Ausführungen zur doppelstöckigen Personengesellschaft unter nachfolgend 6. verwiesen.

5. Rechtsformwechsel eines Mitunternehmers

Handelt es sich bei dem Mitunternehmer um eine natürliche Person, bei der die Beteiligung zum Betriebsvermögen eines Einzelunternehmens gehört, oder um eine Personengesellschaft und wird dieses Einzelunternehmen bzw. die Personengesellschaft in eine Kapitalgesellschaft umgewandelt (§ 20 UmwStG), geht der anteilig auf diesen Mitunternehmer entfallende Gewerbeverlust mangels Unternehmeridentität unter. Wird aus dem bisherigen Einzelunternehmen eine Personengesellschaft bzw. aus der bisherigen Personengesellschaft ein Einzelunternehmen oder wird die Personengesellschaft in eine andere Personengesellschaft umgewandelt, gelten die nachfolgenden Ausführungen zur doppelstöckigen Personengesellschaft entsprechend.

Handelt es sich bei dem Mitunternehmer um eine Kapitalgesellschaft und wird diese Kapitalgesellschaft in ein Einzelunternehmen oder in eine Personengesellschaft umgewandelt (vgl. §§ 3 ff. UmwStG), geht der anteilig auf die Kapitalgesellschaft entfallende Gewerbeverlust unter (vgl. § 18 Abs. 1 UmwStG). Dies gilt auch, wenn das Vermögen der mitunternehmerisch beteiligten Kapitalgesellschaft im Wege der Verschmelzung oder Aufspaltung auf andere Kapitalgesellschaften übergeht. In Fällen der Abspaltung geht der anteilig auf die Kapitalgesellschaft entfallende Gewerbeverlust insoweit unter, als er auf den abgespaltenen Teilbetrieb entfällt (vgl. nach § 19 Abs. 1 i.V.m. § 15 Abs. 3 UmwStG).

wStG). Wird der **Mitunternehmeranteil auf eine andere Kapitalgesellschaft ausgegliedert** (§ 123 Abs. 3 UmwG), geht der anteilig auf die zunächst beteiligte Kapitalgesellschaft entfallende Gewerbeertrag unter (§ 22 Abs. 2 UmwStG).

6. Doppelstöckige Personengesellschaft

Mit dem **gewerbesteuerlichen Verlustabzug bei einer doppelstöckigen Personengesellschaft** hat sich der BFH in den Entscheidungen vom 13.11.1984, BStBl II 1985, 334, vom 26.6.1996, BStBl II 1997, 179 und vom 31.8.1999, BStBl II 1999, 794, befasst. Nach dem Urteil vom 13.11.1984 ist ein Gesellschafterwechsel bei der Obergesellschaft für den gewerbesteuerlichen Verlustabzug bei der Unter- gesellschaft unbeachtlich. Mit Urteil vom 26.6.1996 entschied der BFH, dass bei Zwischenschaltung einer Personengesellschaft durch die bisher unmittelbar an der Unter- gesellschaft beteiligten Gesellschafter der auf diese Gesellschafter entfallende anteilige Gewerbeertrag untergeht. Ergänzend dazu hat der BFH mit Beschluss vom 31.8.1999 entschieden, dass eine Verlustverrechnung gem. § 10a GewStG bei einem nur mittelbar an einer Personengesellschaft beteiligten Gesellschafter auch nach Änderung des § 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG durch das StÄndG 1992 nicht uneingeschränkt, sondern nur im Rahmen seines Sonderbetriebsbereichs zulässig ist. Vgl. dazu auch BFH-Urteil vom 6.9.2000, BFH/NV 2000, 273.

Die danach geltende Rechtsauffassung ergibt sich aus R 10a.3 Abs. 3 Nr. 8 GewStR.

Bei der **Beteiligung einer Personengesellschaft (Obergesellschaft) an einer anderen Personengesellschaft (Untergesellschaft)** sind nicht die Gesellschafter der Obergesellschaft, sondern ist die Obergesellschaft als solche Gesellschafterin der Unter- gesellschaft. Ein Gesellschafterwechsel bei der Obergesellschaft hat daher keinen Einfluss auf einen vortragsfähigen Gewerbeertrag bei der Unter- gesellschaft. Träger des Rechts auf Verlustabzug ist demnach nur der unmittelbar beteiligte Mitunternehmer; eine Gleichstellung der mittelbaren mit der unmittelbaren Beteiligung entsprechend § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 2 EStG erfolgt somit in Bezug auf den gewerbesteuerlichen Verlustabzug nicht.

Beispiel:

An der X-OHG (Untergesellschaft) sind je zur Hälfte A und die Y-OHG (Ober- gesellschaft) beteiligt. Gesellschafter der Y-OHG sind zu gleichen Teilen B und C. B veräußert zum 31.12.2009 seine Beteiligung an der Y-OHG an D. Die Unter- gesellschaft (X-OHG) erwirtschaftete in 2009 einen negativen Gewerbeertrag in Höhe von 50.000 €, in 2010 einen positiven Gewerbeertrag von 60.000 €.

Lösung:

Der negative Gewerbeertrag 2009 (50.000 €) kann in voller Höhe von dem positiven Gewerbeertrag 2010 (60.000 €) abgezogen werden, da der Gesellschafterwechsel bei der Y-OHG keinen Einfluss auf den Gesellschafterbestand bei der X-OHG hat.

Der auf die Obergesellschaft entfallende anteilige Gewerbeertrag geht somit nur dann unter, wenn die Obergesellschaft aus der Untergesellschaft ausscheidet.

Wird die Obergesellschaft in eine andere Personengesellschaft umgewandelt, bleibt demnach der anteilige Gewerbeverlust grundsätzlich erhalten. Der auf die (zwischen geschaltete) Obergesellschaft entfallende anteilige Gewerbeverlust geht allerdings auch dann unter, wenn die Anteile an der Untergesellschaft auf den mittelbaren Mitunternehmer übertragen werden.

Beispiel:

Ausgangsbeteiligungsverhältnisse wie im vorhergehenden Beispiel. B verkauft allerdings seine Anteile nicht an D, sondern an C, der damit unmittelbar an der Untergesellschaft beteiligt ist.

Auch im Fall der Begründung einer doppelstöckigen Personengesellschaft durch Zwischenschaltung einer Personengesellschaft unter Beteiligung eines bisher unmittelbar beteiligten Mitunternehmers ist von einem Wegfall des anteiligen Gewerbeverlustes auszugehen.

Beispiel:

An der X-OHG sind je zur Hälfte A und B beteiligt. Nach dem Verlustentstehungsjahr gründet B mit C die Y-OHG und bringt seine bisherige unmittelbare Beteiligung an der X-OHG in die Y-OHG ein.

7. Einbringung des Betriebs der Personengesellschaft in eine andere Personengesellschaft bzw. Umwandlung der Personengesellschaft

Bei der **Einbringung des Betriebs einer Personengesellschaft in eine andere Personengesellschaft** besteht die für den Verlustabzug erforderliche Unternehmeridentität, soweit die Gesellschafter der eingebrachten Gesellschaft auch Gesellschafter der aufnehmenden Gesellschaft sind (vgl. BFH-Urteil vom 27.1.1994, BStBl II 1994, 477). Entsprechendes gilt bei der **Verschmelzung zweier Personengesellschaften** (vgl. BFH-Urteil vom 14.9.1993, BStBl II 1994, 764). Die Unternehmeridentität bleibt auch erhalten bei der formwechselnden Umwandlung (z.B. OHG in KG) einer Personengesellschaft in eine andere Personengesellschaft. Wird eine Personengesellschaft im Wege der Verschmelzung oder des Formwechsels in eine Kapitalgesellschaft umgewandelt, besteht keine Unternehmeridentität mit der Folge, dass die Kapitalgesellschaft den bei der Personengesellschaft entstandenen Gewerbeverlust nicht abziehen kann (§ 22 Abs. 4 UmwStG).

8. Realteilung einer Personengesellschaft

Liegen bei der **Realteilung einer Personengesellschaft** die Voraussetzungen der Unternehmensidentität vor, kann jeder Inhaber des aus der Realteilung hervorgegangenen Teilbetriebs vom Gewerbeertrag dieses Unternehmens den vortragsfähigen Fehlbetrag der Personengesellschaft nur insoweit abziehen, als ihm dieser entsprechend dem sich aus dem Gesellschaftsvertrag ergebenden Gewinnverteilungsschlüssel im Verlustentstehungsjahr zuzurechnen war. Es kann jedoch höchstens nur der Teil des Fehlbetrages abgezogen werden, der dem übernommenen Teilbetrieb tatsächlich zugeordnet werden kann (vgl. BFH-Urteil vom 5.9.1990, BStBl II 1991, 25).

Beispiel:

Die AB-OHG, an der A und B zu gleichen Teilen beteiligt sind, besteht aus zwei Teilbetrieben. Die AB-OHG wird zum 1.1.2010 real geteilt, wobei A den Teilbetrieb 1 und B den Teilbetrieb 2 übernimmt. Der vortragsfähige Gewerbeverlust zum 31.12.2009 beträgt 400.000 €. Aus der Buchführung lässt sich nachvollziehen, dass der Gewerbeverlust i.H.v. 250.000 € auf den Teilbetrieb 1 und i.H.v. 150.000 € auf den Teilbetrieb 2 entfällt.

Lösung:

Das Recht auf den Abzug des bei der AB-OHG entstandenen Gewerbeverlustes steht A und B entsprechend ihres Anteils an der AB-OHG jeweils zur Hälfte zu. Daher können A und B aufgrund des Erfordernisses der Unternehmeridentität nur ihren Anteil des Gesamtfehlbetrages von je 200.000 € (50 % von 400.000 €) bei der Ermittlung des Gewerbeertrages ihrer Einzelunternehmen abziehen.

Die Voraussetzung der Unternehmensidentität ist grundsätzlich gegeben, weil die beiden Teilbetriebe über gesonderte Buchführungen verfügt haben. Bei B ist jedoch zu beachten, dass dem von ihm übernommenen Teilbetrieb nur ein Gewerbeverlust von 150.000 € zugeordnet werden kann. Er kann daher nur einen Betrag von 150.000 € von den zukünftigen positiven Gewerbeerträgen abziehen. Im Ergebnis geht also ein Verlustabzug i.H.v. 50.000 € verloren.

Variante:

Wie vorstehend, nur wird die AB-OHG in Personengesellschaften AB1 (Teilbetrieb 1) und AB2 (Teilbetrieb 2) aufgespalten. Gesellschafter der beiden Personengesellschaften sind weiterhin A und B zu je 50 %.

Lösung:

Bei der AB1-OHG kann der dem Teilbetrieb 1 zuzuordnende Gewerbeverlust i.H.v. 150.000 € abgezogen werden. Der restliche Gewerbeverlust i.H.v. 250.000 € kann von der AB2-OHG in Anspruch genommen werden.

Nach § 10a Satz 2 GewStG ist der der Gesellschaft verbleibende vortragsfähige Gewerbeverlust (aufgrund der mitunternehmerbezogenen Betrachtung = Summe der auf die einzelnen Mitunternehmer entfallenden vortragsfähigen Gewerbeverluste) gesondert festzustellen. Die auf die Gesellschaft bezogene Verlustfeststellung steht als bloße verfahrenstechnische Regelung der ggf. erforderlichen mitunternehmerbezogenen Verlustverrechnung bei Personengesellschaften nicht entgegen. Die Aufteilung des negativen Gewerbeertrags auf die Mitunternehmer und die Verrechnung beim einzelnen Mitunternehmer im Abzugsjahr erfolgt lediglich im Wege einer Art Nebenrechnung zur gesellschaftsbezogenen gesonderten Verlustfeststellung; eine gesonderte Feststellung der auf die einzelnen Mitunternehmer entfallenden Anteile am vortragsfähigen Gewerbeverlust würde eine entsprechende Änderung des § 10a Satz 2 GewStG voraussetzen.