

## **BFH: Verlust der Einlage eines stillen Gesellschafters aus einem Drittstaat**

Der Verlust der Einlage eines stillen Gesellschafters, der steuerrechtlich als Teilwertabschreibung abgebildet wird, weil die Beteiligung an der stillen Gesellschaft im Betriebsvermögen seines Einzelunternehmens gehalten wird, unterfällt nicht der Verlustverrechnungsbeschränkung des § 2a EStG.

### **Sachverhalt**

E hatte sich mit einer Einlage als stiller Gesellschafter an einer GmbH mit Sitz in Kasachstan beteiligt und hielt die Beteiligung im Betriebsvermögen seines Einzelunternehmens. Im Jahr 2006 wurde die GmbH ohne vorherige Rückzahlung der Einlage des E abgewickelt. E buchte den Verlust der Beteiligung daraufhin zum 31.12.2006 gewinnmindernd aus. In der Einkommensteuererklärung für das Streitjahr 2006 erklärte er u.a. Einkünfte aus Gewerbebetrieb unter gewinnmindernder Berücksichtigung des Verlustes der Beteiligung.

Finanzamt und FG gelangten zu dem Ergebnis, dass der Verlust der Einlage aus der stillen Beteiligung an der GmbH gem. § 2a Abs. 1 S. 1 Nr. 5 EStG nicht zu berücksichtigen sei.

### **Entscheidung**

Der BFH kommt hingegen zu dem Ergebnis, dass die Tatbestandsvoraussetzungen des § 2a Abs. 1 S. 1 Nr. 5 EStG im Streitfall nicht vorliegen.

### Gesetzliche Grundlagen

Nach § 2a Abs. 1 S. 1 Nr. 5 EStG dürfen negative Einkünfte aus der Beteiligung an einem Handelsgewerbe als (typischer) stiller Gesellschafter, wenn der Schuldner Wohnsitz, Sitz oder Geschäftsleitung in einem Drittstaat hat, nur mit positiven Einkünften der jeweils selben Art aus demselben Staat ausgeglichen und auch nicht nach § 10d EStG abgezogen werden. Dabei stehen nach § 2a Abs. 1 S. 2 EStG Gewinnminderungen den negativen Einkünften gleich.

Umstritten ist bislang, ob die Verlustverrechnungsbeschränkung des § 2a Abs. 1 S. 1 Nr. 5 EStG auch Veräußerungsverluste, Teilwertabschreibungen oder den Totalverlust der Einlage des stillen Gesellschafters erfasst.

### Keine Anwendung des § 2a Abs. 1 S. 1 Nr. 5 EStG auf den Verlust der Einlage eines stillen Gesellschafters

Der BFH weist zunächst darauf hin, dass die in § 2a Abs. 1 S. 1 EStG enthaltene Aufzählung der negativen Einkünfte nicht an Einkunftsarten im technischen Sinn des § 2 Abs. 1 EStG, sondern an bestimmte Einkunftsquellen und Tätigkeiten anknüpft (vgl. BFH-Urteil vom 17.11.1999, I R 7/99), also im zugrundeliegenden Fall an negative Einkünfte aus der Beteiligung an einem Handelsgewerbe als stiller Gesellschafter. Der Begriff der negativen Einkünfte sei dabei im herkömmlichen Sinne des § 2a Abs. 1 EStG zu verstehen, also als Saldo aus den Erträgen und Aufwendungen bzw. der Einnahmen und Ausgaben, die der jeweiligen Einkunftsquelle oder Tätigkeit zuzuordnen sind (vgl. BFH-Beschluss vom 17.12.1998, I B 80/98).

Der Begriff der "Gewinnminderungen" in § 2a Abs. 1 S. 2 EStG erfasst laut BFH zwar seinem Wortlaut nach auch solche aus Teilwertabschreibungen auf eine Beteiligung. Indessen habe der Gesetzgeber § 2a Abs. 1 S. 2 EStG deshalb ins Gesetz aufgenommen, um "insbesondere aus Teilwertabschreibungen herrührende Gewinnminderungen den negativen Einkünften i. S. des § 2a EStG zuzuordnen". Gemeint seien mit dem Terminus "Gewinnminderungen" jedoch nur solche, die vorgangsbezogen aus einer Privatentnahme oder Teilwertabschreibung resultieren und nicht zu negativen Einkünften führen, weil sie etwa nur höhere positive Einkünfte mindern. Nur solche Fälle sollen nach Auffassung des BFH durch § 2a Abs. 1 S. 2 EStG vom Abzug ausgeschlossen werden.

Für diese Auslegung spreche auch der nach der Gesetzesbegründung mit § 2a EStG generell verfolgte Zweck, den Import "unerwünschter" Verluste aus Verlustzuweisungsmodellen in

das Inland auszuschließen. Es sei insoweit schwerlich vorstellbar, dass derartige Modelle auf den Verlust der Vermögenssubstanz abzielen könnten.

Der BFH erachtet es daher für sachgerecht, den Verlust der Einlage des stillen Gesellschafters, der steuerrechtlich als Teilwertabschreibung abgebildet wird, weil er seine Beteiligung an der stillen Gesellschaft im Betriebsvermögen seines Einzelunternehmens hält, aus dem Anwendungsbereich des § 2a Abs. 1 S. 1 Nr. 5 EStG auszunehmen.

#### **Betroffene Normen**

§ 2a Abs. 1 S. 1 Nr. 5 EStG, § 2a Abs. 1 S. 2 EStG

Streitjahr 2006

#### **Vorinstanz**

Finanzgericht Sachsen-Anhalt, Urteil vom 06.03.2018, 4 K 986/14, EFG 2019, S. 758

#### **Fundstelle**

BFH, Urteil vom 09.06.2021, [I R 35/18](#), BStBl II 2023, S. 370

#### **Weitere Fundstellen**

BFH, Urteil vom 17.11.1999, I R 7/99, BStBl II 2000, S. 605

BFH, Beschluss vom 17.12.1998, I B 80/98, BStBl II 1999, S. 293

---

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.