

## NEWSLETTER

Steuerberatung /

Jahresabschluss und betriebliche Steuern

Januar 2023

---

### Thema dieser Ausgabe

Gewerbliche Abfärbung bei Verlusten (BFH, Urt. v. 30.6.2022 – Az. IV R 42/19)

---

Verluste aus einer gewerblichen Tätigkeit stehen bei Überschreiten der sog. Bagatellgrenze der Umqualifizierung der im Übrigen vermögensverwaltenden Tätigkeit einer GbR nicht entgegen.

#### Hintergrund

Der Einkommensteuer unterliegen die in § 2 Abs. 1 Satz 1 EStG genannten sieben Einkunftsarten, u.a. Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG). Für Einkünfte aus Gewerbebetrieb gelten zum einen besondere Regelungen für die Ermittlung der Einkünfte, zum anderen lösen sie auch eine Gewerbesteuerpflicht aus.

Was unter Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu verstehen ist, wird in § 15 EStG bestimmt. Danach kann eine Personengesellschaft keine unterschiedlichen Einkunftsarten erzielen. Vielmehr ist die gesamte Tätigkeit einer Personengesellschaft einheitlich als gewerbliche Tätigkeit zu qualifizieren, wenn zumindest auch eine gewerbliche Tätigkeit ausgeübt wird (sog. Abfärbung nach § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG).

Der Bundesfinanzhof hatte nun mit Urteil vom 30.6.2022 (Az. IV R 43/19) zu entscheiden, ob jede

gewerbliche Tätigkeit, auch wenn sich aus ihr nur Verluste ergeben, zur Abfärbung führen. Dies hatte der BFH in einer früheren Entscheidung aus dem Jahr 2018 verneint. Daraufhin hat der Gesetzgeber reagiert und nach § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG dahingehend mit Rückwirkung geändert, dass auch eine verlustbringende gewerbliche Tätigkeit zur Abführung führt.

#### Maßgeblicher Gesetzestext

Die für die Entscheidung des BFH maßgebliche gesetzlichen Regelungen sind § 15 Abs. 3 Nr. 1, Abs. 1 Nr. 1 und Nr. 2 EStG. Diese lauten wie folgt:

§ 15 Abs. 1 Nr. 1 und Nr. 2 EStG

„Einkünfte aus Gewerbebetrieb sind

1. Einkünfte aus gewerblichen Unternehmen. Dazu gehören auch Einkünfte aus gewerblicher Bodenbewirtschaftung, z. B. aus Bergbauunternehmen und aus Betrieben zur Gewinnung von Torf, Steinen und Erden, soweit sie nicht land- oder forstwirtschaftliche Nebenbetriebe sind;

2. die Gewinnanteile der Gesellschafter einer Offenen Handelsgesellschaft, einer Kommanditgesellschaft und einer anderen Gesellschaft, bei der der Gesellschafter als Unternehmer (Mitunternehmer) des Betriebs anzusehen ist, und die Vergütungen, die der Gesellschafter von der Gesellschaft für seine Tätigkeit im Dienst der Gesellschaft oder für die Hingabe von Darlehen oder für die Überlassung von Wirtschaftsgütern bezogen hat. Der mittelbar über eine oder mehrere Personengesellschaften beteiligte Gesellschafter steht dem unmittelbar beteiligten Gesellschafter gleich; er ist als Mitunternehmer des Betriebs der Gesellschaft anzusehen, an der er mittelbar beteiligt ist, wenn er und die Personengesellschaften, die seine Beteiligung vermitteln, jeweils als Mitunternehmer der Betriebe der Personengesellschaften anzusehen sind, an denen sie unmittelbar beteiligt sind;“

§ 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG (alte Fassung)

„Als Gewerbebetrieb gilt in vollem Umfang die mit Einkünfterzielungsabsicht unternommene Tätigkeit

1. einer offenen Handelsgesellschaft, einer Kommanditgesellschaft oder einer anderen Personengesellschaft, wenn die Gesellschaft auch eine Tätigkeit im Sinne des Absatzes 1 Nummer 1 ausübt oder gewerbliche Einkünfte im Sinne des Absatzes 1 Satz 1 Nummer 2 bezieht,“

§ 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG (neue Fassung)

„Als Gewerbebetrieb gilt in vollem Umfang die mit Einkünfterzielungsabsicht unternommene Tätigkeit

1. einer offenen Handelsgesellschaft, einer Kommanditgesellschaft oder einer anderen Personengesellschaft, wenn die Gesellschaft auch eine Tätigkeit im Sinne des Absatzes 1 Satz 1 Nummer 1 ausübt oder gewerbliche Einkünfte im Sinne des Absatzes 1 Satz 1 Nummer 2 bezieht. Dies gilt unabhängig davon, ob aus der Tätigkeit im Sinne des Absatzes 1 Satz 1 Nummer 1 ein Gewinn oder Verlust erzielt wird oder ob die gewerblichen Einkünfte im Sinne des Absatzes 1 Satz 1 Nummer 2 positiv oder negativ sind;“

## Urteil des Bundesgerichtshofs

Sein Urteil vom 30.6.2022 fasst der Bundesfinanzhof in der Pressemitteilung Nr. 47/22 vom 27.10.2022 wie folgt zusammen:

„Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 30.06.2022 – IV R 42/19 entschieden, dass Verluste aus einer gewerblichen Tätigkeit – im Streitfall solche aus dem Betrieb einer Photovoltaikanlage – bei Überschreiten der sog. Bagatellgrenze einer Umqualifizierung der im Übrigen vermögensverwaltenden Tätigkeit einer GbR nicht entgehen.“

Im Streitfall hatte die Klägerin, eine vermögensverwaltende Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR), auf einem von ihr vermieteten Grundstück eine Photovoltaikanlage (PVA) errichten lassen, aus deren Betrieb sie zunächst Verluste erwirtschaftete. Dem Finanzamt (FA) gegenüber erklärte sie Einkünfte aus der Vermietung von Grundstücken sowie gewerbliche Verluste im Zusammenhang mit der PVA. Das FA ging demgegenüber davon aus, dass die Klägerin ausschließlich gewerbliche Einkünfte erzielt habe. Denn sie habe mit dem Betrieb der PVA eine gewerbliche Tätigkeit ausgeübt, die auf die im Übrigen vermögensverwaltende Tätigkeit „abgefärbt“ habe. Das Finanzgericht wies die dagegen gerichtete Klage ab.

Der BFH bestätigte das Urteil der Vorinstanz unter Aufgabe seiner früheren Rechtsprechung. Er hatte in einem Urteil aus dem Jahr 2018 zunächst die Rechtsauffassung vertreten, dass Verluste aus einer gewerblichen Tätigkeit nicht zur Umqualifizierung der vermögensverwaltenden Tätigkeit einer GbR führen. Diese Rechtsprechung hat der Gesetzgeber mit dem rückwirkend auch für frühere Veranlagungszeiträume anwendbaren § 15 Abs. 3 Nr. 1 Satz 2 Alternative 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG) i.d.F. des Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 12.12.2019 (WElektroMobFördG) außer Kraft gesetzt. Nach dieser Neuregelung tritt die umqualifizierende („abfärbende“) Wirkung einer originär gewerblichen Tätigkeit (hier: aus dem Betrieb der PVA) einer Personengesellschaft unabhängig davon ein, ob aus dieser Tätigkeit ein Gewinn oder Verlust erzielt wird. Der BFH erachtet diese Neuregelung und deren rückwirkende Geltung als verfassungsgemäß.

Zudem hat der BFH entschieden, dass die von der Rechtsprechung geschaffene und von der Finanzverwaltung akzeptierte sog. Bagatellgrenze auch bei Anwendung der Neuregelung zu beachten ist. Danach führt eine originär gewerbliche Tätigkeit einer Perso-

nengesellschaft nicht zur Umqualifizierung ihrer im Übrigen freiberuflichen Tätigkeit, wenn die originär gewerblichen Nettoumsatzerlöse 3 % der Gesamtnettoumsätze der Personengesellschaft (relative Grenze) und zugleich den Höchstbetrag von 24.500 € im Veranlagungszeitraum (absolute Grenze) nicht übersteigen. Das gilt nach Ansicht des BFH auch dann, wenn die Personengesellschaft – wie im Streitfall – neben ihrer originär gewerblichen eine vermögensverwaltende Tätigkeit ausübt. Im Streitfall war diese Bagatellgrenze überschritten.“

## **Vorinstanz**

Vorinstanz war das Finanzgericht München, dessen Urteil vom 26.6.2018 (Az. 2 K 2245/16) mit Revision angegriffen worden war.

## **Fazit**

Mit dem Besprechungsurteil gibt der BFH seine frühere Rechtsprechung (vgl. BFH, Urt. v. 12.4.2018 – IV R

5/15) zu der alten Fassung des § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG auf. In der Praxis ist damit ein „Rettungsanker“ gegen die Abfärbung weggefallen.

Bei vermögensverwaltenden Personengesellschaften, die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielen, ist aber an anderer Stelle Erleichterung eingetreten. Durch die Neuregelung der Steuerbefreiung in § 3 Nr. 72 EStG führen gewerbliche Einkünfte aufgrund des Betriebs kleinerer Photovoltaikanlage (von bis zu 30 kW (peak)) nicht mehr zu einer Abfärbung.

5.1.2023

Dr. Johannes Stehr  
Rechtsanwalt Steuerberater  
Fachanwalt für Steuerrecht

## Ansprechpartner

Für alle Fragestellungen stehen Ihnen gerne zur Verfügung



**PETER STEHR sen.**  
Vereidigter Buchprüfer  
Steuerberater

kanzlei@stehr-stadler.de



**MICHAEL STADLER sen.**  
Vereidigter Buchprüfer  
Steuerberater

michael.stadler@stehr-stadler.de



**PETER STEHR jun.**  
Steuerberater

peter.stehr.jun@stehr-stadler.de



**ANNELIESE LINDNER**  
Steuerberater

anneliese.lindner@stehr-stadler.de



**PAUL PICHLER**  
Steuerberater

paul.pichler@stehr-stadler.de



**Dr. JOHANNES STEHR**  
Rechtsanwalt  
Steuerberater  
Fachanwalt f. Steuerrecht

johannes.stehr@stehr-stadler.de



**PATRICK STADLER**  
Steuerberater

patrick.stadler@stehr-stadler.de



**MICHAEL STADLER jun.**  
Steuerberater

michael.stadler.jun@stehr-stadler.de

**STEHR STADLER LINDNER PICHLER**  
**Vereidigte Buchprüfer Steuerberater**  
**Rechtsanwalt Partnerschaft mbB**

Peter Stehr sen., Dipl.-Bw. (FH), vBP, StB  
Michael Stadler sen., Bw., vBP, StB  
Peter Stehr jun., Dipl.-Bw. (FH), StB  
Anneliese Lindner, StB  
Paul Pichler, StB  
Dr. Johannes Stehr, RA, StB, FAfStR  
Patrick Stadler, StB  
Michael Stadler jun., M.A., LL.M., StB

Badstraße 26, 83646 Bad Tölz  
Tel.: 08041 7678-0, Fax: 7678-22  
E-Mail: kanzlei@stehr-stadler.de  
Homepage: www.stehr-stadler.de

Sitz der Gesellschaft: Bad Tölz  
AG München, PR 498  
USt-Id.Nr.: DE233818164

**Landwirtschaftliche Buchstelle**  
Peter Stehr sen., Dipl.-Bw. (FH), vBP, StB

**Kooperationen**  
Rechtsanwalt Rudolf Röck  
Badstraße 26, 83646 Bad Tölz

