Downloaded from Blogs on 23.11.2026 04:36

By PwC Deutschland | 06 February 2023

Auch im Anwendungsbereich des § 2 Abs. 5 GewStG kein Abzug vorweggenommener Betriebsausgaben bei der Gewerbesteuer

Die Annahme eines Gewerbebetriebs im gewerbesteuerrechtlichen Sinne setzt das Vorliegen sämtlicher Tatbestandsmerkmale des § 15 Abs. 2 EStG voraus; insbesondere die Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr. Vorab (vor Betriebseröffnung) entstandene Betriebsausgaben sind daher gewerbesteuerrechtlich unbeachtlich. Diese allgemeinen Grundsätze gelten auch im Fall eines (von § 2 Abs. 5 GewStG erfassten) Betriebsübergangs im Ganzen. Dies hat der Bundesfinanzhof (BFH) in einem aktuellen Urteil entschieden.

Downloaded from Blogs on 23.11.2026 04:36

Sachverhalt

Der Kläger pachtete ab dem 01. Dezember 2017 einen Imbissbetrieb einschließlich Inventar von der bisherigen Betreiberin an, die zugleich Eigentümerin des betrieblich genutzten Grundstücks ist. Im Dezember 2017 renovierte er die angepachteten Räume; in dieser Zeit blieb der Imbiss geschlossen. Im Januar 2018 eröffnete er den Imbissbetrieb für Gäste. Seinen Gewinn ermittelt er durch Einnahmen-Überschuss-Rechnung.

In seiner Gewinnermittlung für das Streitjahr 2017 wies der Kläger ein Ergebnis von ./. 15.531,62 € aus (vorab entstandene Betriebsausgaben). Davon entfielen auf den Monat Dezember 2017 ./. 8.489,89 €. In seiner Gewerbesteuererklärung gab der Kläger einen Gewerbeertrag von ./. 15.532 € an.

Das Finanzamt setzte den Gewerbesteuermessbetrag 2017 im angefochtenen Bescheid vom 17. Oktober 2019 auf 0 € fest und legte dabei einen Gewinn aus Gewerbebetrieb sowie einen Gewerbeertrag von jeweils 0 € zugrunde. Ein Betrieb im Sinne des Gewerbesteuergesetzes (GewStG) sei erst ab dem Zeitpunkt der Beteiligung des Klägers am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr anzunehmen. Dies sei hier die Betriebseröffnung im Januar 2018. Die vorhergehende Renovierung stelle eine gewerbesteuerrechtlich unbeachtliche Vorbereitungshandlung dar.

Die Klage vor dem Finanzgericht Rheinland-Pfalz gegen diese Auffassung hatte teilweise Erfolg.

Entscheidung des BFH

Der BFH hat sich der Entscheidung der Vorinstanz angeschlossen und die Revision als unbegründet zurückgewiesen.

Die Annahme eines Gewerbebetriebs im gewerbesteuerrechtlichen Sinne setzt das Vorliegen sämtlicher Tatbestandsmerkmale des § 15 Abs. 2 EStG voraus.

Zu den Tatbestandsmerkmalen des § 15 Abs. 2 EStG gehört auch die (aktuelle) Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr.

Einnahmen und Ausgaben (bei der im Streitfall einschlägigen Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG) bzw. Aufwendungen und Erträge (bei Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich), die vor dem Zeitpunkt anfallen, zu dem erstmals sämtliche Tatbestandsmerkmale des § 15 Abs. 2 EStG erfüllt werden (insbesondere vor Beginn der Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr), sind daher gewerbesteuerrechtlich bei Einzelunternehmen und Personengesellschaften (u.a. für Kapitalgesellschaften, die wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe der sonstigen juristischen Personen des privaten Rechts sowie die Unternehmen von juristischen Personen des öffentlichen Rechts gelten aufgrund der Sonderregelungen in § 2 Abs. 2, 3 GewStG und § 2 der Gewerbesteuer-Durchführungsverordnung abweichende Grundsätze) nicht zu berücksichtigen, weil es insoweit noch an einem tauglichen Steuergegenstand fehlt.

Diese allgemeinen Grundsätze gelten auch im Fall eines (von § 2 Abs. 5 GewStG erfassten) Betriebsübergangs im Ganzen. Aus der Entstehungsgeschichte und der Gesetzessystematik folgt, dass § 2

Downloaded from Blogs on 23.11.2026 04:36

Abs. 5 GewStG die allgemeinen Grundsätze über den Zeitpunkt des Entstehens eines gewerbesteuerrechtlichen Steuergegenstands nicht verdrängen will.

Die Gewährleistungen der EUGrdRCh gelten nach ihrem Art. 51 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 2 für die Mitgliedstaaten ausschließlich bei Durchführung des Rechts der Union, nicht aber bei der Durchführung von nicht harmonisierten Teilen des nationalen Rechts.

Fundstelle

BFH, Urteil vom 30. August 2022 (**X R 17/21**), veröffentlicht am 2. Februar 2023.

Keywords

Betriebsausgaben, Betriebsübertragung, Gewerbesteuerrecht