

Ausgabe 2

13. Januar 2022

steuern + recht aktuell

Wichtige Änderungen in Recht und Gesetz

Inhalt

Neues aus der Gesetzgebung & Finanzverwaltung

Bundesrat: Geänderte Umsatzsteuerregeln für landwirtschaftliche Betriebe

Aktuelle Rechtsprechung

BFH-Entscheidungen, veröffentlicht am 13. Januar 2022

BVerfG: Für das Jahr 2007 erfolgte steuerliche Privilegierung von Gewinneinkünften gegenüber Überschusseinkünften verfassungswidrig (sog. Reichensteuer)

Vortragsfähiger Gewerbeverlustr einer GmbH geht anteilig auf atypisch stille Gesellschaft über

Terminplaner

Noch Fragen?

Neues aus Gesetzgebung & Finanzverwaltung

Bundesrat: Geänderte Umsatzsteuerregeln für landwirtschaftliche Betriebe

Seit dem 01. Januar 2022 gelten Änderungen in der Besteuerung kleinerer land- und forstwirtschaftlicher Betriebe. Einem entsprechenden Gesetz aus dem Deutschen Bundestag hat der Bundesrat am 17. Dezember 2021 zugestimmt. Das Gesetz zur Umsetzung unionsrechtlicher Vorgaben im Umsatzsteuerrecht wurde inzwischen auch im Bundesgesetzblatt verkündet.

Durchschnittssatz sinkt – Steuerlast steigt

Der Umsatzsteuer-Durchschnittssatz für die vereinfachte Besteuerung pauschalierender land- und forstwirtschaftlicher Betriebe sinkt ab dem Jahr 2022 von 10,7 auf 9,5 Prozent. Nach Schätzungen der Bundesregierung kommt es dadurch zu Mehrbelastungen von 80 Millionen Euro im Jahr 2022 und 95 Millionen Euro ab 2023.

Betriebe mit bis zu 600.000 Euro Jahresumsatz betroffen

Steuersätze der von den Betrieben für Lieferungen in Rechnung gestellten Umsatzsteuer werden nach Durchschnittssätzen pauschal festgelegt. In gleicher Höhe wird pauschal anzuerkennende Vorsteuer angerechnet, sodass in der Summe keine Zahllast gegenüber dem Finanzamt entsteht. Diese Möglichkeit der Pauschalierung können alle Betriebe bis zu einem Jahresumsatz von 600.000 Euro nutzen. Das Jahressteuergesetz 2020 regelt, dass die Höhe der Vorsteuerbelastung der pauschalierenden Landwirte jährlich anhand aktueller statistischer Daten überprüft werden muss – sie ist ein wichtiges Kriterium für die Festlegung der Durchschnittssätze.

EU verbietet zu hohe Durchschnittssätze

Nach Angaben der Bundesregierung wäre der derzeitige Durchschnittssatz von 10,7 Prozent ab dem neuen Jahr nicht mehr zulässig, weil er gegen die EU-Richtlinie über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem verstoßen würde.

Sonderregelung für Pauschallandwirte

Die Sonderregelung für Pauschallandwirte beruht auf der Fiktion, dass gesamtwirtschaftlich betrachtet die tatsächliche Vorsteuerbelastung aller Pauschallandwirte und der ihnen insgesamt gezahlte Pauschalausgleich übereinstimmen. Die Pauschallandwirte dürfen in ihrer Gesamtheit durch den Pauschalausgleich aber keine Erstattungen erhalten, die über ihre Vorsteuerbelastung hinausgeht – der Pauschalausgleich darf die Vorsteuerbelastung nicht übersteigen. Ansonsten würde ein Mitgliedstaat seinen Pauschallandwirten unzulässige Beihilfen gewähren, die ein entsprechendes Verfahren der EU-Kommission auslösen könnten.

Steuerbefreiung für bestimmte Einfuhren

Darüber hinaus setzt der Bundestagsbeschluss die in einer EU-Richtlinie für bestimmte europäische Einrichtungen vorgesehene Entlastung von der Umsatzsteuer durch Vergütungsverfahren um. Er führt dazu eine Steuerbefreiung für bestimmte Einfuhren und Lieferungen als Reaktion auf die COVID-19-Pandemie ein.

Inkrafttreten zum neuen Jahr

Das Gesetz ist am 1. Januar 2022 in Kraft getreten.

Fundstelle

BundesratKOMPAKT vom 17. Dezember 2021.

Aktuelle Rechtsprechung

BFH-Entscheidungen, veröffentlicht am 13. Januar 2022

Urteil I R 39/18: § 15 Abs. 2 Satz 3 UmwStG 2006 ist kein eigenständiger, von Satz 4 losgelöster Ausschlussgrund

11. August 2021

§ 15 Abs. 2 Satz 3 UmwStG 2006 bildet nur die Grundlage für die Vermutung des Satzes 4 und ist kein eigenständiger Ausschlussgrund für eine Buchwertfortführung; es handelt sich um eine einheitliche Missbrauchsvermeidungsregelung bestehend aus den Sätzen 3 und 4.

[Zum Urteil](#)

Beschluss III R 7/19: Keine erweiterte Kürzung bei erstmaliger Grundstücksverwaltung im Laufe des Erhebungszeitraums

27. Oktober 2021

Befasst sich eine neu gegründete Kapitalgesellschaft erst Monate nach ihrer Eintragung in das Handelsregister mit der Verwaltung eigenen Grundbesitzes, kann sie die sog. erweiterte Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG nicht in Anspruch nehmen, da sie in diesem Fall nicht ausschließlich grundstücksverwaltend tätig ist.

[Zum Urteil](#)

Beschluss VII B 13/21 (AdV): Aussetzung der Vollziehung: Verfassungsmäßigkeit der Höhe von Säumniszuschlägen

26. Mai 2021

Gegen die Höhe der nach § 240 AO zu entrichtenden Säumniszuschläge bestehen für Jahre ab 2012 jedenfalls insoweit erhebliche verfassungsrechtliche Bedenken, als den Säumniszuschlägen nicht die Funktion eines Druckmittels zukommt, sondern die Funktion einer Gegenleistung oder eines Ausgleichs für das Hinausschieben der Zahlung fälliger Steuern, mithin also eine zinsähnliche Funktion.

[Zum Urteil](#)



Rechtsprechung im Blog

BVerfG: Für das Jahr 2007 erfolgte steuerliche Privilegierung von Gewinneinkünften gegenüber Überschusseinkünften verfassungswidrig (sog. Reichensteuer)

Der Zweite Senat des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) hat entschieden, dass eine auf Gewinneinkünfte beschränkte Begrenzung des Einkommensteuertarifs durch Regelungen im Steueränderungsgesetz 2007 und im Jahressteuergesetz 2007 mit dem allgemeinen Gleichheitssatz unvereinbar ist. Die Vorschriften bewirken eine nicht gerechtfertigte Begünstigung von Gewinneinkünften gegenüber den Überschusseinkünften. Der Gesetzgeber ist verpflichtet, spätestens bis zum 31. Dezember 2022 rückwirkend für das Veranlagungsjahr 2007 eine Neuregelung zu treffen.

Hintergrund

Durch das Steueränderungsgesetz 2007 wurde für Einkünfte über 250.000 Euro (Einzelveranlagung) beziehungsweise 500.000 Euro (Zusammenveranlagung von Ehegatten) der Spitzensteuersatz ab dem Jahr 2007 von 42 % auf 45 % erhöht (§ 32a Abs. 1 Satz 2 Nr. 5 des Einkommensteuergesetzes). Von der Erhöhung wurden Gewinneinkünfte (zum Beispiel Einkünfte aus Gewerbebetrieb) für das Jahr 2007 ausgenommen (§ 32c des Einkommensteuergesetzes), sodass der Spitzensteuersatz von 45 % nur Bezieher von Überschusseinkünften (zum Beispiel Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit) traf.

Zur Begründung führte der Gesetzgeber zum einen an, Gewinneinkünfte seien mit einem spezifisch unternehmerischen Risiko verbunden. Zum anderen wollte er mit der Entlastung der Gewinneinkünfte dem Umstand Rechnung tragen, dass für 2008 eine umfassende Unternehmenssteuerreform geplant war. Er sah vor diesem Hintergrund eine Anhebung des Spitzensteuersatzes auch für unternehmerische Einkünfte als das falsche Signal und zudem mit negativen ökonomischen Folgen verbunden an. Durch das Jahressteuergesetz 2007 erfolgten weitere Anpassungen des Einkommensteuergesetzes zur Beschränkung des Steuersatzes für Gewinneinkünfte auf 42 %.

Sachverhalt

Die Kläger des Ausgangsverfahrens sind Ehegatten und wurden für den Veranlagungszeitraum 2007 zusammen zur Einkommensteuer veranlagt. Der Kläger erzielte als Geschäftsführer einer großen Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von mehr als 1,5 Millionen Euro. Insoweit berücksichtigte das Finanzamt bei der Einkommensteuerfestsetzung den Spitzensteuersatz von 45 %.

Mit ihrer nach erfolglosem Einspruchsverfahren erhobenen Klage vor dem Finanzgericht haben die Kläger geltend gemacht, die Benachteiligung der Überschusseinkünfte gegenüber den Gewinneinkünften verstoße gegen das Gebot der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit. Das Finanzgericht Düsseldorf hat das Verfahren ausgesetzt und dem Bundesverfassungsgericht die Frage zur Entscheidung vorgelegt, ob eine auf Gewinneinkünfte beschränkte Begrenzung des Einkommensteuertarifs für das Jahr 2007 mit dem Grundgesetz vereinbar ist.



Wesentliche Erwägungen des Senats

§ 32c EStG in der Fassung des Steueränderungsgesetzes 2007 und des Jahressteuergesetzes 2007 in Verbindung mit § 32a Abs. 1 Satz 2 Nr. 5 EStG in der Fassung des Steueränderungsgesetzes 2007 ist mit Art. 3 Abs. 1 GG unvereinbar.

Der allgemeine Gleichheitssatz (Art. 3 Abs. 1 GG) gebietet dem Gesetzgeber, wesentlich Gleiches gleich und wesentlich Ungleiches ungleich zu behandeln. Dem Steuergesetzgeber belässt Art. 3 Abs. 1 GG insbesondere bei der Bestimmung des Steuersatzes einen weit reichenden Entscheidungsspielraum. Der Gleichheitssatz bindet ihn aber an den Grundsatz der Steuergerechtigkeit. Dieser gebietet, die Belastung mit Finanzzwecksteuern an der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit auszurichten.

Bei der Einkommenssteuer liegt die konkrete Ausgestaltung eines für alle Einkünfte geltenden Tarifs grundsätzlich im Entscheidungsspielraum des Gesetzgebers. Wählt der Gesetzgeber indes für verschiedene Arten von Einkünften unterschiedliche Tarifverläufe, obwohl die Einkünfte nach der gesetzgeberischen Ausgangsentscheidung die gleiche Leistungsfähigkeit repräsentieren, muss diese Ungleichbehandlung gerechtfertigt sein.

Ein Rechtfertigungsgrund kann in der Verfolgung von Förderungs- oder Lenkungszielen liegen. Der Gesetzgeber ist grundsätzlich nicht gehindert, mit Hilfe des Steuerrechts aus Gründen des Gemeinwohls außerfiskalische Förder- und Lenkungsziele zu verfolgen. Förderungs- und Lenkungsziele sind allerdings nur dann geeignet, rechtfertigende Gründe für steuerliche Be- oder Entlastungen zu liefern, wenn entweder Ziel und Grenze der Lenkung mit hinreichender Bestimmtheit tatbestandlich vorgezeichnet sind oder das angestrebte Förderungs- oder Lenkungsziel jedenfalls von einer erkennbaren gesetzgeberischen Entscheidung getragen wird. Die gesetzgeberische Entscheidung für Förderungs- oder Lenkungsziele muss hinreichend bestimmt sein. In den Gesetzesmaterialien genannte lediglich vage Zielsetzungen genügen für sich genommen nicht, um Abweichungen von einer leistungsgerechten Besteuerung zu rechtfertigen.

Nach diesen Maßstäben ist die verfahrensgegenständliche Privilegierung der Gewinneinkünfte mit dem allgemeinen Gleichheitssatz unvereinbar.

Die Vorschriften bewirken eine Ungleichbehandlung von Gewinn- und Überschusseinkünften. Während die Bezieher von Überschusseinkünften über 250.000 Euro (Einzelveranlagung) beziehungsweise über 500.000 Euro (Zusammenveranlagung von Ehegatten) im Jahr 2007 einem Steuersatz von 45 % unterlagen, war für die Bezieher von Gewinneinkünften der Höchstsatz auf 42 % begrenzt.

Diese Ungleichbehandlung ist nicht gerechtfertigt.

Das vom Gesetzgeber für die Ungleichbehandlung herangezogene spezifische unternehmerische Risiko ist kein sachlich einleuchtender Grund für die erfolgte Differenzierung zwischen Gewinn- und Überschusseinkünften. Zwar tragen die Bezieher von Gewinneinkünften ein Unternehmerrisiko. Das spezifische Unternehmerrisiko des Gewerbetreibenden bietet aber ebenso wie das Unternehmerrisiko eines selbständigen Land- und Forstwirts oder eines freiberuflich tätigen Selbständigen keine Anhaltspunkte für die Annahme, die Erwirtschaftung gleicher Zahlungsfähigkeit sei Ausdruck einer geringeren Leistungsfähigkeit. Risiken bei der Einkünfterzielung können gleichermaßen bei

den Überschusseinkünften entstehen, etwa bei Kapital- oder Vermietungseinkünften und – aufgrund unsicherer Arbeitsmarktlage – selbst bei Lohneinkünften. Es kommt hinzu, dass ein Unternehmerrisiko im Einkommensteuerrecht grundsätzlich erst, aber auch immer dann steuermindernd berücksichtigt wird, wenn es sich realisiert hat. Denn bei einem geringeren oder fehlenden Gewinn ist eine niedrigere oder gar keine Einkommensteuer zu entrichten. Hingegen bleibt im Einkommensteuerrecht das nur abstrakte unternehmerische Risiko – ebenso wie nur abstrakte besondere unternehmerische Chancen – außen vor. Entscheidend ist das tatsächlich aus einer Tätigkeit Erwirtschaftete.

Soweit der Gesetzgeber mit der Privilegierung der Gewinneinkünfte dem Umstand Rechnung tragen wollte, dass für das Jahr 2008 eine umfassende Unternehmenssteuerreform geplant war, fehlt es an einer erkennbaren gesetzgeberischen Entscheidung für einen hinreichend bestimmten Förderungs- oder Lenkungs Zweck.

Das vom Gesetzgeber genannte Ziel hat keinen Niederschlag im Tatbestand von § 32c EStG in der Fassung des Steueränderungsgesetzes 2007 gefunden. Warum Gewinneinkünfte privilegiert werden sollen, ergibt sich aus der Norm nicht. Die Gesetzesmaterialien verweisen zwar auf die geplante Unternehmenssteuerreform, lassen aber ebenfalls offen, welches Ziel der Gesetzgeber damit verfolgen wollte. Aus ihnen lässt sich nur entnehmen, dass eine Entlastung unternehmerischer Einkünfte beabsichtigt war. Sie lassen weder erkennen, aus welchem Grund der Gesetzgeber eine Entlastung anstrebte, noch, welcher Art diese sein und welches Ausmaß sie haben sollte. Details einer im Rahmen der Unternehmenssteuerreform geplanten Entlastungsregelung waren zum damaligen Zeitpunkt noch nicht ausgearbeitet. Es gab weder einen Gesetzentwurf, der in den Bundestag eingebracht worden wäre, noch auch nur einen Regierungsentwurf, der vom Bundestag mit der Gesetzesbegründung stillschweigend hätte in Bezug genommen werden können.

Lediglich die Koalitionsvereinbarung aus dem Jahr 2005 zeigte bei Erlass des Steueränderungsgesetzes 2007 die Grundtendenz der geplanten Unternehmenssteuerreform auf. Dort hatten die Regierungsparteien ihre Absicht zum Ausdruck gebracht, durch eine Reform des Unternehmenssteuerrechts das Steuerrecht zu vereinfachen und international wettbewerbsfähig zu gestalten, um die Steuerbasis in Deutschland zu sichern, Investitionsanreize zu setzen und so neue Arbeitsplätze zu schaffen sowie das wirtschaftliche Wachstum insgesamt zu beleben. Die Reform sollte neben den Körperschaften auch die Personenunternehmen erfassen, da deutsche Unternehmen zu mehr als 80 % in dieser Rechtsform organisiert seien.

Die Koalitionsvereinbarung erläutert damit zwar, warum der Gesetzgeber eine Entlastung unternehmerischer Einkünfte anstrebte. Sie lässt jedoch offen, welcher Art diese Entlastung sein und welches Ausmaß sie haben sollte. Schon deshalb scheidet sie zur näheren Konkretisierung eines mit dem Steueränderungsgesetz 2007 erkennbar verfolgten Förderungs- und Lenkungs Zwecks aus. Das Bundesverfassungsgericht hat vor diesem Hintergrund offengelassen, ob Koalitionsvereinbarungen zwischen politischen Parteien für sich genommen überhaupt geeignet sind, die hinreichende Bestimmtheit einer gesetzgeberischen Entscheidung für Förderungs- oder Lenkungs zwecke einer steuerlichen Maßnahme zu gewährleisten.

Eine erkennbare gesetzgeberische Entscheidung folgt auch nicht aus dem sogenannten Eckpunktepapier des Bundeskabinetts für eine Reform der Unternehmensbesteuerung vom 12. Juli 2006. Der Beschluss des Bundeskabinetts zu den Eckpunkten der geplanten Unternehmenssteuerreform ist erst nach der Verabschiedung des Steueränderungsgesetzes 2007 durch den Beschluss des Bundestages vom 29. Juni 2006 und die Zustimmung des Bundesrates am 7. Juli 2006 gefasst worden. Im Übrigen ließ auch das Eckpunktepapier zentrale Fragen der Unternehmenssteuerreform offen.

Fundstelle

BVerfG, Beschluss des Zweiten Senats vom 08. Dezember 2021 ([2 BvL 1/13](#)), veröffentlicht am 12. Januar 2022, vgl. die [Pressemitteilung 02/2022](#).

Vortragsfähiger Gewerbeverlust einer GmbH geht anteilig auf atypisch stille Gesellschaft über

Der für eine GmbH festgestellte vortragsfähige Gewerbeverlust geht auf eine atypisch stille Gesellschaft über, soweit die GmbH an ihr beteiligt ist. Dies hat das Finanzgericht Münster in einem Urteil entschieden.

Sachverhalt

Die Klägerin ist eine GmbH, die ein Bauunternehmen betreibt und als „Inhaberin des Handelsgewerbes mit zwei still beteiligten Gesellschaftern“ klagt. Durch die stille Beteiligung der beiden Gesellschafter am Handelsgewerbe der GmbH ist zum 1. Januar 2010 eine atypisch stille Gesellschaft entstanden. Für die GmbH war auf den 31. Dezember 2009 ein vortragsfähiger Gewerbeverlust nach § 10a Gewerbesteuergesetz (GewStG) von knapp 500.000 € festgestellt worden.

Das Finanzamt lehnte es ab, diesen Gewerbeverlust auf die atypisch stille Gesellschaft zu übertragen. Lediglich auf Ebene der GmbH könne der Verlust vorgetragen werden. Demgegenüber machte die Klägerin geltend, dass die Verluste insoweit zu übertragen seien, als die GmbH als Inhaberin des Handelsgeschäfts an der stillen Gesellschaft beteiligt sei.

Richterliche Entscheidung

Das Finanzgericht Münster hat der Klage stattgegeben.

Der zum 31. Dezember 2009 für die GmbH festgestellte Verlust sei anteilig mit dem auf sie entfallenden Gewerbeertrag der atypisch stillen Gesellschaft zu verrechnen. Die zunächst erforderliche Unternehmeridentität liege in Bezug auf die GmbH vor.

Die Einbringung des Betriebs einer Kapitalgesellschaft in eine Personengesellschaft (bzw. atypisch stille Gesellschaft) stelle insoweit gerade keinen Unternehmerwechsel dar. Die Personengesellschaft sei zwar Schuldnerin der Gewerbesteuer, Unternehmer ihres Betriebs seien aber ihre Gesellschafter. Lediglich in Bezug auf die beiden eingetretenen stillen Gesellschafter liege ein partieller Unternehmerwechsel vor.

Darüber hinaus liege auch die erforderliche Unternehmensidentität vor. Der vormals von der GmbH ausgeübte Gewerbebetrieb (Bauunternehmen) sei identisch mit dem Gewerbebetrieb der atypisch stillen Gesellschaft. Dieser sei im Ganzen übergegangen. Die atypisch stillen Gesellschafter hätten sich ausnahmslos am gesamten Handelsgewerbe der GmbH beteiligt. Dies zeige sich

insbesondere daran, dass die GmbH Inhaberin des Handelsgewerbes geblieben sei und auch als solche geklagt habe.

Das Finanzgericht hat die Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung zugelassen.

Fundstelle

Finanzgericht Münster, Urteil vom 05. November 2021 ([14 K 2364/21 G.F.](#)), vgl. die [Pressemitteilung Nr. 18](#) vom 15. Dezember 2021; die Revision ist beim BFH unter dem Az. IV R 25/21 anhängig.



Weitere interessante News und Entscheidungen finden Sie in unserem Blog Steuern & Recht

[HIER](#)

Terminplaner

Tax Update 2022

19. und 20.01., Webinar

[ZUM SEMINAR](#)

Sicherstellung der Tax Compliance durch digitale Assistenten in SSC

27.01., Webinar

[ZUM SEMINAR](#)

Wir freuen uns auf Sie!



Alle aktuellen Veranstaltungen finden Sie in der PwC Veranstaltungssuche.

[VERANSTALTUNGSSUCHE](#)



Noch Fragen?

Dann sprechen Sie bitte Ihren PwC-Berater an oder senden Sie eine E-Mail.

E-MAIL SENDEN

Die Beiträge sind als Hinweise für unsere Mandanten bestimmt. Für die Lösung einschlägiger Probleme greifen Sie bitte auf die angegebenen Quellen oder die Unterstützung unserer für Sie tätigen Büros zurück. Teile dieser Veröffentlichung/Information dürfen nur nach vorheriger schriftlicher Zustimmung durch den Herausgeber nachgedruckt und vervielfältigt werden. Meinungsbeiträge geben die Auffassung der einzelnen Autoren wieder.

Redaktion

Gabriele Nimmrichter
PricewaterhouseCoopers GmbH
Friedrich-Ebert-Anlage 35-37
60327 Frankfurt am Main
Tel.: (0 69) 95 85-5680
gabriele.nimmrichter@de.pwc.com

Gunnar Tetzlaff
PricewaterhouseCoopers GmbH
Fuhrberger Straße 5
30625 Hannover
Tel.: (0 511) 53 57-3242
gunnar.tetzlaff@de.pwc.com

Datenschutz

Die Datenverarbeitung für den Versand des Newsletters erfolgt aufgrund der Grundlage Ihrer Einwilligung. Sie können den Newsletter jederzeit mit Wirkung für die Zukunft abbestellen und Ihre Einwilligung damit widerrufen

© 2022 PwC. All rights reserved. PwC refers to the PwC network and/or one or more of its member firms, each of which is a separate entity.

Please see www.pwc.com/structure for further details.

