

Mandanteninformation

Juli 2022



Themen dieser Ausgabe



Vertrauensschutz im Steuerrecht
bei unecht rückwirkenden Gesetzen



§ 14 Abs. 3 Satz 1 KStG umfasst
keine außerorganschaftlichen
Mehrabführungen



Keine Entschädigung wegen
coronabedingter Verzögerung des
Klageverfahrens



Maßnahmen des zweiten
Entlastungspaketes der
Bundesregierung



Anwendungsfragen zur erweiterten
Kürzung des Gewerbeertrags



Neuregelung der Vollverzinsung
nach § 233a AO



Vertrauensschutz im Steuerrecht bei unecht rückwirkenden Gesetzen

BFH, Urteil v. 24.2.2022 – III R 9/20, DStR 2022, 1193

Bei bilanzierenden Steuerpflichtigen ist Vertrauensschutz gegenüber unecht rückwirkenden Gesetzen nicht über mindestens zwei Veranlagungszeitraumwechsel hinweg zu gewähren.

Hintergrund: Grundsätzlich erfordern die Grundrechte und das Rechtsstaatsprinzip, dass belastende Gesetze erst mit Wirkung für die Zukunft geändert werden. Auf diese Weise können sich all diejenigen, die von der Änderung betroffen sein werden oder sein könnten, auf die veränderte Lage einstellen und ihr Verhalten danach ausrichten. Werden Gesetze hingegen mit Wirkung für die Vergangenheit geändert (sog. rückwirkendes Gesetz), bedarf dies wegen der Prinzipien der Rechtssicherheit und des Vertrauensschutzes einer besonderen verfassungsrechtlichen Rechtfertigung. Die Rechtfertigungsanforderungen unterscheiden sich maßgeblich danach, ob eine unechte oder eine echte Rückwirkung vorliegt. Während echte Rückwirkungen grundsätzlich unzulässig und nur ausnahmsweise gerechtfertigt sind, ist eine unechte Rückwirkung grundsätzlich zulässig, wenn sie verhältnismäßig ist. Eine echte Rückwirkung liegt vor, wenn bei einem bereits abgeschlossenen Tatbestand die Rechtsfolgen nachträglich geändert werden. Wird für noch nicht abgeschlossene, aber in der Vergangenheit ins Werk gesetzte Sachverhalte die Rechtsfolge geändert, handelt es sich um eine unechte Rückwirkung. Im Bereich des Steuerrechts ist zur Abgrenzung der grundsätzlich unzulässigen echten Rückwirkung und der grundsätzlich zulässigen unechten Rückwirkung die sog. Veranlagungszeitraum-Rechtsprechung zu beachten. Ausgangspunkt dieser Rechtsprechung ist § 38 AO, wonach die Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis entstehen, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Leistungspflicht knüpft. Nach § 36 Abs. 1 EStG entsteht die Einkommensteuer erst mit Ablauf des Veranlagungszeitraums. Dies führt dazu, dass im

Einkommensteuerrecht eine Änderung von Normen mit belastenden Rechtsfolgen selbst für den laufenden Veranlagungszeitraum grundsätzlich zulässig ist, wengleich die Anforderungen an die Verhältnismäßigkeit in dem Fall besonders hoch sind.

Sachverhalt: Die Kläger sind die Erben und (in einem Fall) Erbeserben eines im Streitjahr 2000 zusammen mit seiner Frau zur Einkommensteuer veranlagten und 2011 verstorbenen Erblassers E. E hielt aufgrund Vertrags aus dem Jahr 1992 eine atypisch stille Unterbeteiligung am Kommanditanteil einer KG eines seiner Kinder. Mit Schreiben aus dem Mai 1998 kündigte E das Unterbeteiligungsverhältnis zum erstmaligen Kündigungszeitpunkt im Jahr 2000. Das Auseinandersetzungsguthaben wurde in Raten in den Jahren 2001 bis 2012 ausgezahlt. Zwischen der Kündigung und dem Eintritt der Kündigungsfolgen wurde § 34 Abs. 1 EStG 1998 für E nachteilig geändert. Der Gesetzentwurf wurde im November 1998 in den Bundestag eingebracht und das Gesetz am 31.3.1999 im Bundesgesetzblatt veröffentlicht. Es trat rückwirkend zum 1.1.1999 in Kraft. Die Anwendung des § 34 Abs. 1 EStG in der bis zu diesem Zeitpunkt geltenden Fassung hätte dazu geführt, dass der Veräußerungsgewinn aus der atypisch stillen Unterbeteiligung gänzlich mit dem halben durchschnittlichen Steuersatz (1/2 von 53 %) und nicht – wie erfolgt – unter Beachtung der Fünftel-Regelung mit dem Höchststeuersatz (im Jahr 2000: 51 %) besteuert worden wäre. Der hiergegen gerichtete Einspruch und Klage hatten keinen Erfolg.

Entscheidung: Der BFH hat die Revision als unbegründet zurückgewiesen. Das FG hat zutreffend entschieden, dass die Einkommensteuer auf den Veräußerungsgewinn nicht mit dem halben durchschnittlichen Steuersatz gem. § 34 Abs. 1 EStG 1998, sondern unter Berücksichtigung der Fünftel-Regelung zu bemessen ist.

MANDANTENINFORMATION

Denn die Regelung in § 34 Abs. 1 EStG 1998, wonach die Einkommensteuer unter bestimmten Voraussetzungen mit dem halben durchschnittlichen Steuersatz zu bemessen war, war aufgrund der gesetzlich angeordneten Rückwirkung nur bis zum 31.12.1998 anwendbar. Die Neuregelung vom 31.3.1999 war auch nicht verfassungswidrig, insbesondere liegt keine unzulässige Rückwirkung vor.

Da die Gesetzesänderung im Jahr 1999 erfolgt, die Einkommensteuerschuld aber erst mit dem Ende des Jahres der Kündigung – also dem Jahr 2000 – entstand, handelt es sich nur um eine grundsätzlich zulässige unechte Rückwirkung. Diese ist auch verhältnismäßig. Ausweislich der Gesetzesmaterialien diente das Änderungsgesetz vom 31.3.1999 dem Zweck, die staatlichen Einnahmen zu erhöhen und die Besteuerung zu vereinfachen. Umstände, die eine diesen Zwecken überwiegende Schutzwürdigkeit des E begründen könnten, liegen nicht vor. Eine solche Schutzwürdigkeit ergibt sich nicht aus einer bei Kündigung oder am 31.3.1999 bereits gebildeten geschützten Vermögensposition. Da die Kündigung erst zum erstmals möglichen Zeitpunkt im Jahr 2000 erfolgte, konnte E weder im Zeitpunkt der Kündigung noch im Zeitpunkt des Inkrafttretens des Gesetzes wissen, ob er einen Betriebsaufgabegewinn erzielen würde. Selbst wenn man davon ausgeht, dass die Beteiligung des E kontinuierlich an Wert gewonnen hätte, würde es sich bis zur Betriebsaufgabe oder Veräußerung nur um eine Gewinnerwartung handeln, die grundsätzlich nicht schutzwürdig ist.

Hinweis: Das Urteil des BFH behandelt die vor allem im Steuerrecht immer wieder vorkommende Rückwirkung von belastenden Gesetzen. Die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts und des BFH ist von dem Versuch geprägt, einerseits dem Gesetzgeber ausreichenden Handlungsspielraum zur Verfügung zu stellen und andererseits gebildetes und schutzwürdiges Vertrauen der Steuerpflichtigen zu schützen. Die in diesem Zusammenhang wichtige Veranlagungszeitraumrechtsprechung wird immer wieder in der Literatur kritisiert, da der Steuerpflichtige Rechtssicherheit nicht am Jahresende benötigt, sondern in dem Zeitpunkt, in dem er steuerrechtlich relevante Dispositionen tätigt. Das Bundesverfassungsgericht und der BFH differenzieren zwar nach wie vor zwischen der grundsätzlich unzulässigen echten Rückwirkung und der grundsätzlich zulässigen Rückwirkung. Doch auch im Fall der unechten Rückwirkung legt die Rechtsprechung den Prüfungsschwerpunkt mittlerweile darauf, ob schutzwürdiges Vertrauen dem mit der Rückwirkung verfolgten Zweck vorgeht. Im vorliegenden Fall hatte sich ein schutzwürdiges Vertrauen nicht bilden können, sodass es auf die Abwägung im Ergebnis nicht ankam.

Ansprechpartner:



Marc Tepfer, LL.M.
Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht,
Partner
Marc.Tepfer@BRL.de
T 040 - 35006-111

§ 14 Abs. 3 Satz 1 KStG umfasst keine außerorganschaftlichen Mehrabführungen

BFH, Urteil vom 21.2.2022 – I R 51/19, DStR 2022, 1263

Das Tatbestandsmerkmal „vororganschaftlich“ in § 14 Abs. 3 S. 1 KStG ist nur in zeitlicher, nicht auch in sachlicher Hinsicht zu verstehen. Außerorganschaftlich verursachte Mehrabführungen in organschaftlicher Zeit sind nicht erfasst.

Hintergrund: Verpflichtet sich eine GmbH (Organgesellschaft) unter den Voraussetzungen des § 14 Abs. 1 S. 1 i.V.m. § 17 S. 1 KStG durch einen Gewinnabführungsvertrag ihren ganzen Gewinn an ein gewerbliches Unternehmen abzuführen, ist das Einkommen der GmbH dem Organträger zuzurechnen. Das Einkommen der Organgesellschaft

MANDANTENINFORMATION

unterliegt ausschließlich auf der Ebene des Organträgers der Besteuerung und die Abführung des Gewinns der Organgesellschaft an den Organträger bleibt grundsätzlich ohne steuerliche Folgen. Mehrabführungen liegen vor, wenn das handelsbilanziell abzuführende Ergebnis das steuerlich zuzurechnende Einkommen übersteigt. Sog. vororganschaftliche Mehrabführungen gelten nach § 14 Abs. 3 S. 1 und 3 KStG allerdings als Gewinnausschüttungen, die der Dividendenbesteuerung unterliegen.

Sachverhalt: Die Klägerin ist eine börsennotierte Societas Europaea (SE) mit Sitz im Inland. Zwischen der Klägerin als herrschender Gesellschaft und der GmbH 1 wurde mit Wirkung zum Wirtschaftsjahr 2007 ein Gewinnabführungsvertrag geschlossen. Im Jahr 2008 wurde eine GmbH 2 auf die GmbH 1 verschmolzen. Außerdem wurde eine AG mit notariellem Vertrag vom 23.12.2008 zum 1.10.2008 auf die GmbH 1 verschmolzen. Während die GmbH 1 die von der GmbH 2 und der AG auf sie übergegangenen Wirtschaftsgüter in ihrer Handelsbilanz zum 31.12.2008 unter Aufdeckung der stillen Reserven aktivierte, führte sie steuerlich die Buchwerte fort. Die sich aus der Differenz zwischen dem handelsbilanziellen und dem steuerbilanziellen Ansatz ergebende Mehrabführung behandelte die GmbH 1 als organschaftlich i. S. von § 14 Abs. 4 KStG und minderte das Einlagekonto entsprechend (§ 27 Abs. 6 KStG), ohne eine Besteuerung als Gewinnausschüttung vorzunehmen.

Im Rahmen einer Außenprüfung vertrat der Prüfer die Auffassung, dass es sich bei den durch die Verschmelzungen der GmbH 2 und der AG auf die GmbH 1 entstandenen Mehrabführungen gem. Rn. Org.33 des Schreibens des BMF v. 11.11.2011 (sog. Umwandlungssteuererlass 2011, BStBl. I 2011, 1314) um außer- bzw. vororganschaftlich verursachte Mehrabführungen handele, die als Gewinnausschüttungen an den Organträger zu behandeln seien. Der nach erfolglosem Einspruch erhobenen Klage gab das FG statt.

Entscheidung: Der BFH hat die Revision als unbegründet zurückgewiesen. Das FG hat rechtsfehlerfrei dahin erkannt, dass bei der Besteuerung der Klägerin im Streitjahr keine Gewinnausschüttungen wegen vororganschaft-

licher Mehrabführungen i.S. des § 14 Abs. 3 S. 1 KStG anzusetzen waren. Vielmehr handelte es sich bei der Mehrabführung um eine organschaftliche Mehrabführung nach § 14 Abs. 4 S. 1 KStG.

Die Finanzverwaltung vertritt auf Grundlage der Rn. Org. 33 die Auffassung, das Tatbestandsmerkmal „vororganschaftlich“ sei nicht nur in zeitlicher, sondern auch in sachlicher Hinsicht zu verstehen und erfasse so auch außerorganschaftlich verursachte Mehrabführungen. Hieraus folge, dass auch solche Mehrabführungen von § 14 Abs. 3 S. 1 KStG erfasst würden, die sich daraus ergäben, dass das Vermögen einer anderen Gesellschaft durch Umwandlung oder Einbringung auf eine Organgesellschaft übergehe und die übernehmende Organgesellschaft das auf sie übergehende Vermögen in der Steuerbilanz mit den Buchwerten, handelsrechtlich jedoch mit den Verkehrswerten ansetzt.

Dieser Auffassung ist jedoch nicht zu folgen. Eine vororganschaftliche Mehrabführung iSv § 14 Abs. 3 S. 1 KStG liegt vor, wenn die Mehrabführung „ihre Ursache in vororganschaftlicher Zeit“ hat. Der Gesetzeswortlaut spricht eindeutig für ein rein zeitliches Verständnis, denn der Passus „Ursache in vororganschaftlicher Zeit“ kann sprachlich und in seinem Kontext nur so verstanden werden, dass die Ursache der Mehrabführung zeitlich vor dem Wirksamwerden der Organschaft liegen muss.

Hierfür spricht auch der Zweck des § 14 Abs. 3 S. 1 KStG, Gewinne, die bei der Organgesellschaft bereits vor Begründung des Organschaftsverhältnisses besteuert wurden, handelsrechtlich aber erst nach der Begründung des Organschaftsverhältnisses entstehen und an den Organträger abgeführt werden, der Dividendenbesteuerung beim Organträger zuzuführen. Da eine vororganschaftliche Mehrabführung dann vorliegt, wenn der handelsbilanzielle Jahresüberschuss den Steuerbilanzgewinn der Organgesellschaft übersteigt, tritt sie als Folgewirkung einer entsprechenden (umgekehrten) Bestandsdifferenz zwischen Handels- und Steuerbilanz in vororganschaftlicher Zeit ein. An einer solchen Folgewirkung fehlt es jedoch, wenn die Mehrabführung daraus resultiert, dass die Organgesellschaft das im Rahmen einer Umwandlung übernommene Vermögen nach § 24 UmwG – abweichend vom steuerbilanziellen Ansatz der Buchwerte – mit den Anschaffungskosten bewertet. Soweit diese handelsbilanzielle

MANDANTENINFORMATION

Wertaufstockung (sog. step-up) auf abschreibungsfähige Wirtschaftsgüter entfällt, führt sie vielmehr dazu, dass in den Jahren nach der Verschmelzung handelsrechtlich ein höheres Abschreibungspotential besteht und sich infolgedessen als Umkehrereffekt des step-ups im Vergleich zu den Handelsbilanzergebnissen steuerliche Mehrergebnisse und damit Minderabführungen einstellen.

Hinweis: Der BFH tritt der Ansicht der Finanzverwaltung zur Auslegung des Tatbestandsmerkmals der vororganschaftlichen Mehrabführung entgegen und folgt der überwiegend in der Literatur vertretenen Auffassung, die das Merkmal rein zeitlich versteht. Abzuwarten bleibt,

ob das Urteil im Bundessteuerblatt II veröffentlicht wird. Durch eine solche Veröffentlichung würden die Finanzämter angewiesen werden, die Entscheidung in vergleichbaren Fällen anzuwenden. Fraglich ist auch, ob das BMF den Umwandlungssteuererlass entsprechend ändern wird.

Ansprechpartner:



Dr. Nicolaj Faigle, LL.M.
Rechtsanwalt, Steuerberater, Partner
Nicolaj.Faigle@BRL.de
T 040 - 35006-135

Keine Entschädigung wegen coronabedingter Verzögerung des Klageverfahrens

BFH, Urt. v. 27.10.2021- X K 5/20, DStR 2022, 881

Eine Verzögerung beim Sitzungsbetrieb eines Finanzgerichts, die durch den Beginn der Corona-Pandemie verursacht wurde, führt nicht zur Unangemessenheit der gerichtlichen Verfahrensdauer i.S. des § 198 Abs. 1 GVG, da sie nicht dem staatlichen Verantwortungsbereich zuzuordnen ist.

Hintergrund: Wer infolge unangemessener Dauer eines Gerichtsverfahrens als Verfahrensbeteiligter einen Nachteil erleidet, wird gemäß § 198 Abs. 1 S. 1 Gerichtsverfassungsgesetz (GVG) angemessen entschädigt. Ist der Nachteil nicht bezifferbar oder liegt aus anderen Gründen kein Vermögensnachteil vor, ist der Entschädigungsanspruch grundsätzlich auf 1200 € im Jahr begrenzt. Der Anspruch richtet sich bei Gerichten eines Bundeslands gegen das jeweilige Bundesland. Bei Gerichten des Bundes ist der Bund Anspruchsgegner. Aus § 198 Abs. 6 GVG ergibt sich, dass im Rahmen von Finanzgerichtsprozessen nur der Kläger, nicht aber die Finanzämter anspruchsberechtigt sind. Bevor der Entschädigungsanspruch geltend gemacht werden kann, muss der Kläger die Dauer des

Verfahrens gerügt haben (sog. Verzögerungsrüge). Erst sechs Monate nach Erhebung der Verzögerungsrüge kann dann Klage auf angemessene Entschädigung erhoben werden.

Sachverhalt: Der Kläger war Unternehmer und erbrachte gegenüber einer in der Schweiz ansässigen GmbH Beratungsleistungen, die er als nicht umsatzsteuerbar ansah. Das Finanzamt folgte dem nicht und erließ Umsatzsteuerbescheide, gegen die sich der Kläger wehrte und am 19.1.2018 Klage erhob. Am 15.1.2020 erhob der Kläger eine Verzögerungsrüge, weil aus seiner Sicht die Gefahr bestand, dass das Verfahren nicht in angemessener Zeit abgeschlossen werde. Eine Woche später forderte der zuständige Richter die Steuerakten an, und am 8.7.2020 lud der Vorsitzende Richter zur mündlichen Verhandlung auf den 21.8.2020. Die Klage wurde abgewiesen. Am 20.10.2020 erhob der Kläger beim BFH Klage auf Entschädigung wegen unangemessen langer Verfahrensdauer und machte einen Schadensersatz für eine Verzögerung von sechs Monaten geltend, d. h. in Höhe von 600 € zuzüglich Zinsen.

MANDANTENINFORMATION

Entscheidung: Der BFH hat die Klage auf Entschädigung wegen überlanger Verfahrensdauer abgewiesen. Die Voraussetzungen des Entschädigungsanspruchs waren nicht erfüllt.

Die Entschädigung setzt eine unangemessen lange Verfahrensdauer voraus. Bei dem hier durchschnittlich schweren Verfahren ist es grundsätzlich geboten, dass das Gericht nach gut zwei Jahren mit der abschließenden Bearbeitung beginnt und insbesondere zum Termin zur mündlichen Verhandlung lädt.

Da die Klage im Januar 2018 erhoben worden ist, hätte daher an sich mit Ablauf des Januars 2020 mit der abschließenden Bearbeitung begonnen werden müssen. Dies ist zunächst geschehen, da der zuständige Richter die Steuerakten angefordert hat.

In den anschließenden Monaten März 2020 bis einschließlich Juni 2020 ist es zwar zu einer Verzögerung gekommen. Diese Verzögerung war aber Folge der Corona-Pandemie und der zu ihrer Eindämmung ergriffenen Schutzmaßnahmen und ist nicht dem staatlichen Verantwortungsbereich zuzuordnen. Durch die Corona-Pandemie und die notwendigen Schutzmaßnahmen kam es in nahezu allen Bereichen des öffentlichen Lebens und der Wirtschaft zu erheblichen Einschränkungen, die auch die Justiz betraf. So wurde etwa ein Notbetrieb eingeführt und der Sitzungsbetrieb vorübergehend eingestellt. Erst im Juni 2020 waren Sitzungen wieder möglich, nachdem ein Hygienekonzept erstellt worden war. Daher wäre es erst im Mai 2020 möglich gewesen, wieder zu mündlichen Verhandlungen zu laden. Dass die Ladung erst im Juli 2020 erfolgte, führt nicht zu einer unangemessen langen Verfahrensdauer, da das FG innerhalb des ihm einzuräumenden Einschätzungsspielraums selbst entscheiden konnte, dass zunächst die ab März 2020

ausgefallenen Sitzungen nachgeholt werden.

Schließlich lässt sich ein Entschädigungsanspruch auch nicht mit einem Organisationsverschulden der Justiz-Behörden begründen. Die Corona-Pandemie war in ihrem Eintritt und in ihren Wirkungen nicht vorhersehbar.

Hinweis: Der Kläger hatte außerdem vorgetragen, dass das FG auch ohne mündliche Verhandlung hätte entscheiden können. Die Entscheidung über die Durchführung oder Nichtdurchführung einer mündlichen Verhandlung steht allerdings im Ermessen des Gerichts. Dasselbe gilt für die Frage, ob das Gericht von der Möglichkeit Gebrauch macht, gemäß § 90a Abs. 1 FGO ohne mündliche Verhandlung durch Gerichtsbescheid zu entscheiden. Da der Entschädigungsanspruch kein Verschulden voraussetzt ist unklar, wieso der BFH die Frage des Organisationsverschuldens behandelt. Im Ergebnis ist die Entscheidung des BFH aber zutreffend. Insbesondere führen die durch den Staat ergriffenen Schutzmaßnahmen selbst nicht zu einem Entschädigungsanspruch. Die Schutzmaßnahmen als solche sind zwar dem Staat zuzurechnen. Da allerdings die Maßnahmen nahezu jeden Bereich des öffentlichen Lebens betrafen, hat der Kläger kein sog. Sonderopfer erbracht. Der Kläger war im Vergleich zu den sonst von den staatlichen Schutzmaßnahmen betroffenen Personen nicht besonders schwer betroffen.

Ansprechpartner:



Sirius Wittholz, LL.M. (London)
Rechtsanwalt
Sirius.Wittholz@BRL.de
T 040 35006 - 111

Maßnahmen des zweiten Entlastungspaketes der Bundesregierung

*Steuerentlastungsgesetz 2022, BGBl I S. 749;
Sofortzuschlags- und Einmalzahlungsgesetz BGBl I S. 760;
Siebtes Gesetz zur Änderung des Regionalisierungsgesetzes, BGBl I S. 812, Energiesteuersenkungsgesetz, BGBl I S. 810*

Ende April hatten sich die Koalitionsfraktionen auf ein Maßnahmenpaket geeinigt, um die Folgen der Corona-Pandemie und des russischen Angriffskriegs gegen die Ukraine für die Bevölkerung abzufedern (sog. Entlastungspaket II). Die Maßnahmen sind in diverse Gesetze eingeflossen, die mittlerweile verkündet wurden.

Hintergrund: Der Angriffskrieg Russlands auf die Ukraine hat die ohnehin angespannte Lage auf den Energiemärkten drastisch verschärft. Die Preissteigerungen für Strom, Lebensmittel, Heizung und Mobilität stellen für viele Bürgerinnen und Bürger eine erhebliche Mehrbelastung dar. Mit den Maßnahmen des Entlastungspaket II sollen die Bürgerinnen und Bürger spürbar und möglichst unbürokratisch entlastet werden.

Wesentlicher Inhalt: Neu in das Einkommensteuergesetz eingeführt wurde die Energiepreispauschale. Für den Veranlagungszeitraum 2022 wird Anspruchsberechtigten eine einmalige steuerpflichtige Pauschale von 300 € gewährt. Anspruchsberechtigt sind all jene unbeschränkt Einkommensteuerpflichtigen, die im Jahr 2022 Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, aus Gewerbebetrieb, aus freiberuflicher Tätigkeit oder aus nicht-selbstständiger Arbeit erzielt haben. Der Anspruch auf die Energiepreispauschale entsteht am 1. September 2022. Besteht an diesem Tag ein Arbeits- bzw. Dienstverhältnis, erfolgt die Auszahlung über die Lohnabrechnung des Arbeitgebers. Bei den übrigen Anspruchsberechtigten wird die Energiepreispauschale mit der Einkommensteuerveranlagung für den Veranlagungszeitraum 2022 festgesetzt und auf die festgesetzte Einkommensteuer angerechnet. Dies betrifft auch Arbeitnehmer, die am

1. September 2022 nicht in einem Arbeits- bzw. Dienstverhältnis stehen. Selbständige erhalten einen Vorschuss über eine einmalige Senkung ihrer Einkommensteuer-Vorauszahlung. Empfänger von Versorgungsbezügen (Beamtenpensionäre) sowie Rentner (falls keine Einkünfte aus Landwirtschaft, Gewerbebetrieb, freiberuflicher Tätigkeit oder als Arbeitnehmer vorliegen) erhalten die Pauschale dagegen nicht.

Ferner wurde das Bundeskindergeldgesetz geändert. Für jedes Kind, für das Anspruch auf Kindergeld besteht, gibt es einen Einmalbonus von 100 €. Die Zahlung erfolgt ab Juli 2022 und wird auf den steuerlichen Kinderfreibetrag angerechnet.

Auch der Entwurf des Sofortzuschlags- und Einmalzahlungsgesetzes wurde noch einmal überarbeitet. Die zunächst vorgesehene Einmalzahlung im Juli 2022 für Empfängerinnen und Empfänger von Sozialhilfe von 100 € wurde auf 200 € verdoppelt.

Neu eingeführt wurde auch das sogenannte 9-Euro-Ticket, das sich gemessen an den Verkaufszahlen im Juni (21 Millionen verkaufte Tickets) äußerst großer Beliebtheit erfreut. Mit dem 9-Euro-Ticket wird für den Zeitraum Juni bis August 2022 ein Tarif angeboten, der für ein Entgelt von 9 € pro Kalendermonat die Nutzung des grundsätzlich gesamten öffentlichen Personennahverkehrs ermöglicht. Ausweislich der Gesetzesbegründung soll mit dem 9-Euro-Ticket nicht nur eine finanzielle Entlastung der Bürgerinnen und Bürger erfolgen, sondern ein Anreiz zum Umstieg auf den öffentlichen Personennahverkehr gesetzt werden.

Hinweis: Mit dem Steuerentlastungsgesetz 2022 ist über die o.g. Maßnahmen hinaus der Arbeitnehmerpauschbetrag rückwirkend zum 1.1.2022 um 200 € auf nunmehr 1.200 € angehoben worden. Auch der Grundfreibetrag wurde rückwirkend zum 1.1.2022 auf 10.347 € erhöht.

MANDANTENINFORMATION

Schließlich wurde die ab dem Jahr 2024 geplante und bis zum Jahr 2026 befristete Erhöhung der Pendlerpauschale zeitlich vorgezogen. Ab dem 21. Kilometer beträgt sie – ebenfalls rückwirkend zum 1.1.2022 – nunmehr 38 Cent. Durch die dargestellten Maßnahmen ist es zumindest teilweise bereits zu einer Entlastung der Bürgerinnen und Bürger gekommen. Andererseits ist etwa im Rahmen der Absenkung der Energiesteuer auf Kraftstoffe umstritten, ob die Entlastung vollumfänglich an die Bürgerinnen und Bürger weitergegeben wird. Noch nicht absehbar

ist außerdem, ob die mit dem 9-Euro-Ticket erhoffte Lenkungswirkung, Bürgerinnen und Bürger für die dauerhafte Nutzung von öffentlichen Verkehrsmitteln zu begeistern, erfolgreich sein wird.

Ansprechpartnerin:



Wiete Weiß
Diplom-Finanzwirtin (StAk),
Steuerberaterin
Wiete.Weiss@BRL.de
T 040 35006 - 255

Anwendungsfragen zur erweiterten Kürzung des Gewerbeertrags

Gleich lautende Erlasse v. 17.6.2022 - G 1425

Das BMF hat gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder zu Anwendungsfragen zur erweiterten Kürzung des Gewerbeertrags nach § 9 Nr. 1 Satz 3 und 4 GewStG in der Fassung des Fondsstandortgesetzes (BGBl I 2021 S. 1498) veröffentlicht.

Hintergrund: Nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG können Grundstücks- bzw. Wohnungsunternehmen – unabhängig von ihrer Rechtsform – auf Antrag bei der Ermittlung des Gewerbeertrags den auf die Grundstücksüberlassung entfallenden Gewerbeertrag kürzen (sog. erweiterte Kürzung). Der Gewerbeertrag unterliegt insoweit nicht der Gewerbesteuer. Voraussetzung für die Kürzung ist, dass sich das Unternehmen ausschließlich auf den Tätigkeitsbereich der Verwaltung und Nutzung des eigenen Grundbesitzes beschränkt. Daneben sind nur die nach § 9 Nr. 1 Satz 2 bis 4 GewStG ausdrücklich genannten Tätigkeiten für die Inanspruchnahme der erweiterten Kürzung des Gewerbeertrags unschädlich.

Wesentlicher Inhalt: Einnahmen aus der Lieferung von Strom an Letztverbraucher im Zusammenhang mit dem Betrieb von Anlagen zur Stromerzeugung aus erneuerbaren Energien i. S. des § 3 Nr. 21 EEG sind grundsätzlich als kürzungsschädlich anzusehen. Unschädlich ist es,

wenn die Stromlieferung direkt – also ohne vorherige Einspeisung in das Netz des Netzbetreibers – an die Mieter des Grundstücks- bzw. Wohnungsunternehmens erfolgt (§ 9 Nr. 1 Satz 3 Buchst. b Doppelbuchst. aa GewStG). Keine schädliche Lieferung an Letztverbraucher stellt hiernach etwa die Veräußerung von Strom im Wege der Direktvermarktung dar, selbst wenn der Direktvermarkter (beispielsweise die Stadtwerke) den Strom an seine Kunden weiterliefert. Hierbei ist es nicht notwendig, dass die Anlagen zur Stromerzeugung aus erneuerbaren Energien im Eigentum des Grundstücks- bzw. Wohnungsunternehmens stehen. Die Anlagen können etwa auch geleast worden sein.

Blockheizkraftwerke fallen anders als Anlagen zur Stromerzeugung aus erneuerbaren Energien i. S. des § 3 Nr. 21 EEG nicht in den Anwendungsbereich des § 9 Nr. 1 Satz 3 Buchst. b Doppelbuchst. aa GewStG. Liefern Grundstücks- bzw. Wohnungsunternehmen mittels eines Blockheizkraftwerks jedoch Wärme an ihre Mieter, so handelt es sich bei der Wärmelieferung um einen Bestandteil der Gebrauchsüberlassung. Einnahmen aus der Wärmelieferung an Mieter sind somit Einnahmen aus der Verwaltung und Nutzung eigenen Grundbesitzes im Sinne des § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG und unterliegen damit der erweiterten Kürzung des Gewerbeertrags.

Einnahmen aus der Lieferung von Strom aus dem

MANDANTENINFORMATION

Betrieb von Ladestationen für Elektrofahrzeuge oder Elektrofahrräder (§ 9 Nr. 1 Satz 3 Buchst. b Doppelbuchst. bb GewStG) sind unschädlich, wenn die neu eingeführte Unschädlichkeitsgrenze nicht überschritten wird. Die Tatbestandsvoraussetzungen des § 9 Nr. 1 Satz 3 Buchst. b Doppelbuchst. bb GewStG sind aber nur dann erfüllt, wenn neben der Überlassung der Ladestation auch die Stromlieferung durch das Grundstücks- bzw. Wohnungsunternehmen erfolgt (Lieferung von Strom aus dem Betrieb von Ladestationen). Die Lieferung von Strom aus dem Betrieb von Ladestationen für Elektrofahrzeuge einschließlich Elektrofahrräder ist auch dann unschädlich für die erweiterte Kürzung des Gewerbeertrags, wenn sie nicht (ausschließlich) an Mieter erfolgt.

Für die Berechnung der prozentualen Unschädlichkeitsgrenzen i. S. des § 9 Nr. 1 Satz 3 Buchst. b und c GewStG i. H. v. 10 % bzw. 5 % der Einnahmen sind die Einnahmen aus der Gebrauchsüberlassung des gesamten Grundbesitzes zu bestimmen. Hierzu gehören insbesondere die vereinbarten Miet- und Pachteinahmen inklusive sämtlicher umlagefähiger Betriebskosten. Die Umsatzsteuer bleibt bei der Ermittlung der Einnahmen außer Ansatz (Nettobetrachtung). Bei einer temporären Mietfreistellung durch den Vermieter (beispielsweise

bei Vertragsbeginn oder in Krisensituationen) ist grundsätzlich von einer vereinbarten Miete von 0 € auszugehen.

Hinweis: Durch das Fondsstandortgesetz wurde § 9 Nr. 1 Satz 3 und 4 GewStG neugefasst. Um Anreize für den Ausbau der Stromerzeugung aus erneuerbaren Energiequellen i. S. des § 3 Nr. 21 EEG und den Betrieb von Ladestationen für Elektrofahrzeuge oder Elektrofahrräder zu setzen, sieht das Gesetz nunmehr u. a. vor, dass Grundstücks- bzw. Wohnungsunternehmen im Hinblick auf die in § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG genannten Tätigkeiten die erweiterte Kürzung ihres Gewerbeertrags unter bestimmten Voraussetzungen weiterhin in Anspruch nehmen können. Die Neuregelung erweitert die für die Anwendbarkeit der erweiterten Kürzung des Gewerbeertrags unschädlichen Tätigkeiten.

Ansprechpartnerin:



Nina Schütte, LL.M.
Diplom-Wirtschaftsjuristin (FH),
Steuerberaterin, Partnerin
Nina.Schuette@BRL.de
T 040 35006 - 116

Neuregelung der Vollverzinsung nach § 233a AO

Entwurf eines Zweiten Gesetzes zur Änderung der Abgabenordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung, Gesetzesentwurf der Bundesregierung, BT-Drs. 20/1633

Der Bundestag hat am 23.6.2022 das Zweite Gesetz zur Änderung der Abgabenordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung verabschiedet. Darin wird die vom Bundesverfassungsgericht geforderte rückwirkende Neuregelung des Zinssatzes bei Zinsen nach § 233a AO geregelt.

Hintergrund: Vor dem Hintergrund des jahrelang niedrigen Zinsniveaus auf dem Kapitalmarkt hatte das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) im August letzten Jahres die in § 233a i.V.m. § 238 AO geregelte Vollverzinsung in fixer Höhe von 0,5 %

monatlich für alle Verzinsungszeiträume ab dem 1.1.2014 für verfassungswidrig erklärt. Das bisherige Recht wurde dennoch für bis in das Jahr 2018 fallende Verzinsungszeiträume für weiterhin anwendbar erklärt. Das BVerfG gab dem Gesetzgeber auf, spätestens bis zum 31.7.2022 eine Neuregelung für alle Verzinsungszeiträume, die in das Jahr 2019 und später fallen, eine Neuregelung zu treffen und wies darüber hinaus auf die Verpflichtung des Gesetzgebers hin, die Zinshöhe regelmäßig zu überprüfen (BVerfG, Beschluss v. 08.07.2021 - 1 BvR 2237/14, 1 BvR 2422/17).

MANDANTENINFORMATION

Wesentlicher Inhalt: Nach dem Änderungsgesetz wird der Zinssatz für Zinsen nach § 233a AO für Verzinsungszeiträume ab dem 1.1.2019 rückwirkend auf 0,15 % pro Monat (1,8 % pro Jahr) gesenkt und damit an die verfassungsrechtlichen Vorgaben angepasst, § 238 Abs. 1a AO. Die Neuregelung gilt für alle Steuern, auf die die Vollverzinsung anzuwenden ist. Eine Ausnahme etwa für die Umsatzsteuer sieht das Gesetz nicht vor. Für Verzinsungszeiträume bis zum 31.12.2018 bleibt es beim bisherigen Zinssatz von 0,5 % monatlich.

Erstrecken sich Verzinsungszeiträume also über den 1.1.2019 hinaus, kann es zu unterschiedlichen Zinssätzen kommen. In diesen Fällen ist der Zinslauf in Teilverzinsungszeiträume aufzuteilen, für die die Zinsen jeweils tageweise zu berechnen sind. Hierbei wird jeder Kalendermonat unabhängig von der tatsächlichen Anzahl der Kalendertage mit 30 Zinstagen und jedes Kalenderjahr mit 360 Tagen gerechnet. Für den Februar gilt, dass bei einem Ende des Zinsberechnungszeitraums am 28.02. bzw. in einem Schaltjahr am 29.02., die Zinsen auch nur bis zu diesem Tag berechnet werden. Geht der Zinsberechnungszeitraum hingegen über den Februar hinaus, wird der Februar wie jeder Monat mit 30 Tagen veranschlagt. Um den Anteil am Jahreszinssatz zu ermitteln, wird die Summe der ermittelten Zinstage dann durch 360 geteilt.

Grundlegend neu ist, dass die Evaluierungspflicht des Gesetzgebers in Bezug auf die Zinshöhe gesetzlich in § 238 Abs. 1c AO verankert wird. So ist der Zinssatz von 0,15 % im Monat bzw. 1,8 % im Jahr erstmals zum 1.1.2026 mit Wirkung für nachfolgende Verzinsungszeiträume zu überprüfen. Ausgangspunkt der Angemessenheitsprüfung ist § 247 BGB. Die Deutsche Bundesbank berechnet nach den gesetzlichen Vorgaben des § 247 Abs. 1 BGB den Basiszinssatz und veröffentlicht seinen aktuellen Stand gemäß § 247 Abs. 2 BGB im Bundesanzeiger. Bezugsgröße des Basiszinssatzes ist der Zinssatz für die jüngste Hauptrefinanzierungsoperation der Europäischen Zentralbank vor dem ersten Kalendertag des betreffenden Halbjahres. Dieser Zinssatz wiederum beeinflusst auch die Zinssätze für Einlagen und Kredite. Um allzu häufige und

zugleich geringfügige Anpassungen des Zinssatzes zu vermeiden, sollte eine Änderung des Zinssatzes möglichst erst dann erfolgen, wenn der zum 1. Januar des Jahres der Evaluation geltende Basiszinssatz um mehr als einen Prozentpunkt von dem bei der letzten Festlegung oder Anpassung des Zinssatzes geltenden Basiszinssatz abweicht. Unabhängig von diesen Regelungen kann der Gesetzgeber bei signifikanten Änderungen des Basiszinssatzes auch schon zu einem früheren Zeitpunkt eine Anpassung des Zinssatzes anordnen. Auch in diesem Fall soll die Anpassung des Zinssatzes nur mit Wirkung für nachfolgende Verzinsungszeiträume erfolgen.

Hinweis: Die Entscheidung des BVerfG aus dem August letzten Jahres erstreckt sich ausdrücklich nicht auf andere Verzinsungstatbestände nach der AO zulasten der Steuerpflichtigen, namentlich auf Stundungs-, Hinterziehungs- und Aussetzungszinsen nach den §§ 234, 235 und 237 AO. Ob auch für andere Zinsen nach der AO oder den Einzelsteuergesetzen als Nachzahlungs- und Erstattungszinsen nach § 233a AO sowie für Säumniszuschläge nach § 240 AO eine Neuregelung des Zinssatzes erfolgen soll, soll nach dem ausdrücklichen Willen des Gesetzgebers nicht mit dem vorliegenden Änderungsgesetz beantwortet werden. Der Gesetzesentwurf gibt in diesem Zusammenhang zu Bedenken, dass das BVerfG eine Erstreckung seiner zu den §§ 233a und 238 AO ergangenen Entscheidung auf Stundungs-, Aussetzungs- und Hinterziehungszinsen bewusst unterlassen hat. Denn die Verwirklichung des Zinsstatbestands und damit die Entstehung von Zinsen ist grundsätzlich auf einen Antrag der Steuerpflichtigen zurückzuführen oder – wie insbesondere im Fall der Hinterziehungszinsen – jedenfalls von ihnen bewusst in Kauf genommen worden.

Ansprechpartnerin:



Yvonne Kollmeier
Steuerberaterin, Fachberaterin für
Internationales Steuerrecht,
Diplom Volkswirtin, Partnerin
Yvonne.Kollmeier@BRL.de
T 040 35006 - 255



MANDANTENINFORMATION

Hamburg

Jungfernstieg 30
20354 Hamburg
+49 40 35006-0

Berlin

Pariser Platz 4A
10117 Berlin
+49 30 565556-0

Dortmund

Lübkestraße 3
44141 Dortmund
+49 231 108771-0

Bochum

Meinolphusstraße 6-10
44789 Bochum
+49 234 610688-0

Hannover

Gellertstraße 6
30175 Hannover
+49 511 543688-31

München

Arnulfstraße 122/126
80636 München
+49 89 272755-125

ab 1.8. neue Adresse:

Bavariaring 44
80336 München

✉ info@BRL.de

] www.BRL.de

Internationales Netzwerk



Diese von BRL BOEGE ROHDE LUEBBEHUESEN herausgegebene Mandanteninformation enthält auszugsweise eine Auswahl an Gesetzesänderungen, Entscheidungen der Rechtsprechung und Auffassungen der Finanzverwaltung und ersetzt nicht die Beratung im Einzelfall.

Für die Richtigkeit wird eine Haftung nicht übernommen. Für weitere Informationen wenden Sie sich bitte an:

*BRL BOEGE ROHDE LUEBBEHUESEN
Partnerschaft von Rechtsanwälten, Wirtschaftsprüfern, Steuerberatern mbB*