



Die Traubenlese wird auch als Herbst bezeichnet. Erkennbar wird die ursprüngliche Bedeutung des Wortes Herbst: Erntezeit. Die ist in den Weinbergen im vollen Gange.

## Nachlese

Liebe Leserin, lieber Leser,

wenn Sie diese dritte Ausgabe der STEUERNACHRICHTEN LAND- UND FORSTWIRTSCHAFT des Jahres 2023 vor Augen haben, dann hat der Spätsommer bereits begonnen, der uns allen hoffentlich ein paar wohltuende Tage bringt.

Wir blicken zurück auf die Frühlings- und Sommerzeit – und auch auf das Titelbild nebst Begleittext der zweiten Ausgabe der STEUERNACHRICHTEN. Weil das Thema für die Land- und Forstwirtschaft von so großer Bedeutung ist, stand dort das Klima und hier insbesondere die Wasserversorgung im Mittelpunkt.

Waren die Wetterbedingungen in diesem Frühjahr und Sommer in Deutschland nun gut oder schlecht für die Landwirtschaft? Eine allgemeingültige Antwort gibt es auf diese Frage nicht, denn das Wetter war regional sehr unterschiedlich. In der einen Ecke Deutschlands genug, vielleicht sogar zu viel Wasser,

in der anderen zu wenig. Attestieren lässt sich zudem: Das Wetter wird immer unberechenbarer und zeigt langfristig mehr extreme Ausschläge. Genau das macht es so schwer, valide Prognosen zu erstellen und sich auf das, was kommt, einzustellen.

Dank des durch die Haupturlaubszeit entstandenen Sommerlochs kennt das Wort nun jeder: Wachstumschancengesetz. Die Medien haben die Auseinandersetzungen in der Ampel-Koalition über die Kindergrundsicherung wochenlang in den Mittelpunkt der Berichterstattung gerückt. Dass das ausgiebig diskutierte Thema Kindergrundsicherung nur eine von zahlreichen geplanten Maßnahmen im Gesetzentwurf ist, wissen viele nicht. Auf den folgenden Seiten stellen wir Ihnen weitere, von der Bundesregierung angestrebte gesetzliche Änderungen vor und natürlich auch wieder interessante Entscheidungen der Gerichte.

Wir wünschen Ihnen eine bereichernde Lektüre.

Ihre HLBS-Redaktion

## Aus dem Inhalt

Wachstumschancengesetz auf dem Weg.....	2
Verpachtete Flächen kein Betriebsvermögen .....	3
Einkünfte durch Unterverpachtung von Flächen .....	3
Teilerbauseinandersetzung bei einer Immobilie .....	4
Pauschbetrag für Nachlassverbindlichkeiten .....	5
Steuerermäßigte Handwerkerleistungen.....	5
Haushaltsnahe Dienstleistungen.....	5
Verkauf eines Gartengrundstücksanteils.....	6

Verkauf einer Eigentumswohnung innerhalb von zehn Jahren .....	6
Verkauf einer gemischt genutzten Immobilie.....	6
Eigenbedarfskündigung und Weitervermietung an Angehörige .....	7
Steuervorteil für Kalamitätsnutzungen .....	7
Veräußerung verpachteter Ackerflächen nach Erbanfall .....	8
Nutzungsdauer von Hard- und Software .....	9
PV-Anlage: Vorsteuerabzug bei Dachreparatur .....	9
Gartenumbau aufgrund einer Behinderung.....	10
Steuervorteil bei (Teil-)Betriebsveräußerung.....	10
Gewerbliche Beteiligung einer GbR .....	11

## Wachstumschancengesetz auf dem Weg

### Bundeskabinett ringt intensiv um den Regierungsentwurf

Am 17.07.2023 hat das Bundesfinanzministerium (BMF) den Referentenentwurf für das Wachstumschancengesetz veröffentlicht, das vergleichbar mit einem Jahressteuergesetz ist, da es zahlreiche bedeutsame Änderungen von Steuergesetzen enthält.

Wenn Sie diese Zeilen lesen, wird die Bundesregierung wohl nach zähen Kabinettsverhandlungen einen Kompromiss beim Thema Kindergrundsicherung gefunden haben, und damit den Weg zur Verabschiedung des Gesetzentwurfs durch die Ampel-Koalition freigemacht haben. Ein Blick auf weitere Änderungspläne der Regierung lohnt:

#### Geringwertige Wirtschaftsgüter

Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten sogenannter geringwertiger Wirtschaftsgüter dürfen bereits im Jahr des Kaufs oder der Herstellung des betreffenden Gegenstands in vollem Umfang gewinnmindernd geltend gemacht werden, sofern die Grenze von 800 € netto nicht überschritten wurde. Die Sofort-Abzugsgrenze soll auf 1.000 € netto erhöht werden. (Diese Idee steckte auch schon in früheren Gesetzentwürfen, wurde aber bislang nicht umgesetzt.)

#### Bildung eines Sammelpostens

Bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten über 250 € netto liegen, aber nicht 1.000 € netto übersteigen, dürfen in einen jahresbezogenen Sammelposten eingebracht werden. Die Obergrenze soll auf 5.000 € netto erhöht werden. Gleichzeitig ist geplant, die Auflösungsdauer eines Sammelpostens (= Pool-abbuchung) von fünf auf drei Jahre zu verringern.

#### Anhebung der Freigrenze für Geschenke

Ausgaben für Geschenke an einen Geschäftspartner dürfen den betrieblichen Gewinn mindern, wenn die Anschaffungs- oder Herstellungskosten sämtlicher Geschenke an eine Person innerhalb eines Jahres 35 € nicht übersteigen. Die Abzugsgrenze soll auf 50 € angehoben werden.

#### Sonderabschreibung

Die Sonderabschreibung liegt derzeit bei maximal 20 % der Anschaffungskosten beweglicher Wirtschaftsgüter und steht Betrieben offen, deren Gewinn im Jahr vor der Investition den Betrag von 200.000 € nicht überschritten hat. Die Abzugsgrenze soll auf 50 % der Anschaffungskosten angehoben werden.

#### Anhebung des Freibetrags für Betriebsveranstaltungen

Zuwendungen eines Arbeitgebers an seine Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer anlässlich von Betriebsveranstaltungen zählen nicht zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit,

sofern der Zuwendungsbetrag von 110 € je Betriebsveranstaltung und Person nicht überschritten wird. Diese Grenze soll auf 150 € erhöht werden. (Steuerlich begünstigt sind maximal zwei Betriebsveranstaltungen pro Jahr.)

#### Verpflegungsmehraufwand

Verpflegungskosten in Zusammenhang mit inländischen Dienst- oder Geschäftsreisen dürfen steuerlich nur pauschal geltend gemacht werden. Die Verpflegungspauschalen sollen angehoben werden.

#### Freigrenze für Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung

Durch eine Steuerfreigrenze für Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung soll eine bürokratieentlastende Regelung geschaffen werden. Der Gesetzentwurf sieht vor, dass Einnahmen steuerfrei bleiben, wenn sie im Veranlagungszeitraum insgesamt weniger als 1.000 € betragen. Übertreffen die Ausgaben die Einnahmen, bleiben sie auf Antrag steuerpflichtig, damit sich die Ausgaben steuerlich auswirken können.

#### Rentenbesteuerung

Für jeden neuen Renteneintrittsjahrgang steigt der Rentenbesteuerungsanteil momentan um einen Prozentpunkt. Ab dem Jahr 2023 soll der Anstieg auf einen halben Prozentpunkt reduziert werden. Für den Eintrittsjahrgang 2023 würde das bedeuten: Der Besteuerungsanteil beträgt nicht 83 %, sondern nur 82,5 %. Dadurch würde die 100 %-Grenze erst im Jahr 2058 erreicht werden.

#### Anhebung der Freigrenze für private Veräußerungsgeschäfte

Gewinne aus privaten Veräußerungsgeschäften sind steuerfrei, wenn der in einem Kalenderjahr erzielte Gesamtgewinn weniger als 600 € beträgt (Freigrenze). Ehepartner profitieren auch im Falle der Zusammenveranlagung einzeln von der Freigrenze. Die Grenze soll auf 1.000 € angehoben werden.

#### Verzicht auf die Besteuerung der Dezember-Soforthilfe

Aufgrund der hohen Energiepreise wurde im Dezember 2022 vom Staat eine Soforthilfe in Höhe von 300 € gewährt. Auf die Besteuerung dieser Soforthilfe soll verzichtet werden.

#### Erweiterter steuerlicher Verlustrücktrag

Durch das Vierte Corona-Steuerhilfegesetz wurde der Verlustrücktrag auf zwei Jahre erweitert. Nun soll der Zeitraum um ein weiteres Jahr und damit auf insgesamt drei Jahre ausgedehnt werden.

## Erweiterter steuerlicher Verlustvortrag

Momentan ist bis zu einem Sockelbetrag von 1 Mio. € (bzw. 2 Mio. € bei Ehegatten) der Verlustvortrag für jedes Verlustvortragsjahr zulässig. Übersteigt der Verlust den Sockelbetrag, ist der Vortrag auf 60 % des Gesamtbetrags der Einkünfte des Verlustvortragsjahres, der 1 Mio. € überschreitet, begrenzt. Für die Veranlagungszeiträume 2024 bis 2027 soll die Abzugsgrenze auf 80 % erhöht werden.

## Anhebung der Ist-Besteuerungs-Grenze

Die Grenze für die Ist-Besteuerung (Berechnung der Umsatzsteuer nach vereinnahmten statt vereinbarten Entgelten) soll von 600.000 auf 800.000 € angehoben werden.

## Durchschnittssteuersatz für Umsätze aus LuF

Der Durchschnittssteuersatz und die Vorsteuerpauschale für Land- und Forstwirte sollen im Jahr 2024 von 9 % auf 8,4 % sinken.

## Grenzen für die Buchführungspflicht

Gewerbetreibende sowie Land- und Forstwirte, die mit ihrem Betrieb einen Gesamtumsatz von mehr als 600.000 € im Jahr

erzielen, sind verpflichtet, Bücher zu führen. Die Buchführungsgrenze soll auf 800.000 € erhöht werden. Gleichzeitig soll auch die Gewinnsgrenze, bei deren Überschreitung ebenfalls die Buchführungspflicht ausgelöst wird, von 60.000 auf 80.000 € steigen.

## Erhöhung der Buchführungsgrenze

Heraufsetzung des Umsatzes und Gewinns

## Wiedereinführung der degressiven Abschreibung

Bei Wirtschaftsgütern, die nach dem 30.09.2023 und vor dem 01.01.2025 angeschafft oder hergestellt worden sind, soll die degressive Abschreibung zulässig sein.

Abschließender Hinweis: Der derzeit vorliegende Entwurf des Wachstumschancengesetzes umfasst sehr viele Einzelmaßnahmen, von den vorstehend nur einige wichtige aufgeführt sind. Auf dem Weg durch die Gesetzgebungsinstanzen (Bundestag und Bundesrat) wird es mit Sicherheit noch einige Änderungen und Anpassungen geben. Die Verabschiedung des Gesetzes ist für Ende 2023 vorgesehen. Wir werden weiter berichten.

## Verpachtung erworbener Flächen

### Bildung von gewillkürtem Betriebsvermögen

Ein Steuerpflichtiger war Inhaber eines landwirtschaftlichen Betriebs. Der Landwirt bewirtschaftete sowohl eigene als auch von ihm gepachtete Flächen und erzielte infolgedessen Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft.

Vor dem Finanzgericht (FG) Münster wurde darüber gestritten, ob vom Landwirt erworbene landwirtschaftliche Flächen, die unmittelbar nach dem Kauf zum Teil entgeltlich und zum Teil unentgeltlich an Dritte verpachtet wurden, als gewillkürtes Betriebsvermögen des landwirtschaftlichen Betriebs des Verpächters einzuordnen seien. Wäre das der Fall, hätte die später erfolgte Übertragung der Flächen auf die Ehefrau des Landwirts zu einer steuerpflichtigen Betriebseinnahme und damit zu höheren Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft geführt.

Das FG stellte zunächst Grundlegendes fest: Die Zuordnung eines Wirtschaftsguts zum gewillkürten Betriebsvermögen ist möglich, wenn sich ein gewisser objektiver Zusammenhang zum Betrieb feststellen lässt und das Wirtschaftsgut dazu bestimmt ist, den Betrieb zu fördern (und sich auch dafür eignet). Darüber hinaus muss der Steuerpflichtige seinen Zuordnungswillen klar bekunden und damit nach außen erkennbar machen.

Aufgrund der Rahmenbedingungen im konkreten Fall verneinte das FG Münster die Bildung von gewillkürtem Betriebsvermögen und zwar insbesondere aus folgenden Gründen:

- Der Steuerpflichtige hatte keine Anlageverzeichnisse geführt, die darüber hätten Aufschluss geben können, welche Grundstücke er seinem Betriebs- oder Privatvermögen zugeordnet hat.

- Die erworbenen Grundstücke wurden sofort nach dem Kauf an die ursprünglichen Eigentümer und später dann an den Sohn des Klägers verpachtet. Die Absicht der Nutzung für eigenbetriebliche Zwecke war nicht ersichtlich.
- Allein aus der Zuordnung von Pachteinahmen zu den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft lässt sich nicht die notwendige ausdrückliche Zuordnungsentscheidung ableiten. Bis zur Umstellung der Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen (§ 13a EStG) auf die Einnahmen-Überschussrechnung im Geschäftsjahr 2010/2011 war es dem Steuerpflichtigen ohnehin nicht möglich, gewillkürtes Betriebsvermögen zu bilden. In den Jahren nach der Umstellung der Gewinnermittlung fehlte es dann an einem unmissverständlichen Widmungssakt.

Das Gericht stellte abschließend, wie vom Landwirt beantragt, fest, dass die Zuordnung der Pachteinahmen zu den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft von Anfang an fehlerhaft war und die verpachteten Flächen zum Privatvermögen des Landwirts gehörten (Urteil vom 08.03.2023 – 6 K 3211/21 E).

## Unterverpachtung von Flächen

### Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung

Der Bundesfinanzhof (BFH) musste entscheiden, ob die Einnahmen aus der Unterverpachtung landwirtschaftlich genutzter Flächen vom ursprünglichen Pächter als Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft oder als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu behandeln sind.

Die Ausgangssituation: Der Kläger war Inhaber eines landwirtschaftlichen Betriebs und bewirtschaftete ausschließlich gepachteten Grund und Boden. Verpächter der vom Landwirt gepachteten Flächen waren zunächst die Eltern der Ehefrau des Landwirts und nach deren Ableben die Ehefrau selbst.

Der Landwirt verpachtete dann einen Teil der von ihm gepachteten Flächen an einen Dritten zur landwirtschaftlichen Nutzung. Die übrigen Flächen bewirtschaftete der Kläger weiterhin selbst.

nisse. Die Unterverpachtung erfülle aber regelmäßig nicht die vorstehenden Kriterien, so der BFH.

Das Gericht führte aus: Die Zuordnung von Verpachtungseinnahmen zur Einkunftsart Land- und Forstwirtschaft hänge zuallererst davon ab, ob der verpachtete Gegenstand zum land- und forstwirtschaftlichen Betriebsvermögen gehört. Die Zuordnung zu einer Einkunftsart richte sich demnach im konkreten Fall nach der sachlichen Zurechnung des Grundstücks. Da der Verpächter aber weder zivilrechtlicher noch wirtschaftlicher

Eigentümer der gepachteten und dann weiter verpachteten Flächen sei, scheidet die Zuordnung der Flächen zu seinem Betriebsvermögen aus. Besteht ein enger wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen (Pacht-)Einnahmen und einem landwirtschaftlichen Betrieb, sei eine Zuordnung zu den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft ebenfalls möglich, so der BFH. Einnahmen aus der Unterverpachtung landwirtschaftlicher Flächen durch einen land- und forstwirtschaftlichen Pachtbetrieb erfüllen die Bedingung mangels betrieblicher Veranlassung allerdings regelmäßig nicht. Bei der Unterverpachtung handele es sich insbesondere um keine landwirtschaftliche Tätigkeit (Urteil vom 09.05.2023 – VI R 38/20).



Die aufgrund der Unterverpachtung vereinnahmten Pachtzinsen ordnete der Landwirt im Wirtschaftsjahr 2015/2016 seinen Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft zu. Im darauffolgenden Wirtschaftsjahr ordnete der Steuerpflichtige die Pachteinnahmen dann der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung zu. Dadurch wurden sie nicht mehr in die Berechnung seines Durchschnittssatzgewinns einbezogen. Damit war das Finanzamt nicht einverstanden. Es widmete die Einnahmen um und ordnete die Pachtzinsen (wieder) der Einkunftsart Land- und Forstwirtschaft zu. Dagegen klagte der Landwirt.

Sowohl das Finanzgericht Münster als Vorinstanz als auch der BFH als Revisionsinstanz sahen den Landwirt im Recht. Die aus der Unterverpachtung der landwirtschaftlichen Flächen erzielten Einnahmen gehören nicht zu seinen Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft, sondern zu den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung.

Der BFH stellte grundsätzlich fest: Einnahmen aus der Unterverpachtung landwirtschaftlicher Flächen können nur dann den landwirtschaftlichen Einkünften zugerechnet werden, wenn sie auch zu dieser Einkunftsart gehören. Land- und Forstwirtschaft ist die planmäßige Nutzung der natürlichen Kräfte des Bodens zur Erzeugung von Pflanzen und Tieren sowie die Verwertung der dadurch selbst gewonnenen Erzeug-

## Teilerbauseinandersetzung bei einer Immobilie

### Nachweis eines niedrigeren Verkehrswertes

Eine Erblasserin hinterließ ein mit einem Reihenmittelhaus bebaut Grundstück, das für erbschaftsteuerliche Zwecke bewertet werden musste. Erben waren zum einen der Bruder der Erblasserin (Erbanteil von 60 %) und ein Bekannter der Familie (Erbanteil von 40 %). Die Familie der Erblasserin und der Bekannte standen in keinem Verwandtschaftsverhältnis.

Da der Bruder der Erblasserin kein Interesse an der Nutzung des Hauses hatte, übertrug er seinen Erbanteil an der Immobilie im Rahmen einer Teilerbauseinandersetzung auf den Bekannten. Vertraglich wurde ein Kaufpreis in Höhe von 48.000 € für den Eigentumsanteil des Bruders vereinbart. Der Gesamtwert der Immobilie wurde demnach auf 80.000 € festgelegt.

Durch Anwendung des Vergleichswertverfahrens ermittelte das Finanzamt für die Immobilie einen höheren Wert für erbschaftsteuerliche Zwecke, nämlich rund 140.000 €. Den für die Teilerbauseinandersetzung herangezogenen niedrigeren Wert (= vermeintlicher Verkehrswert) akzeptierte das Finanzamt nicht, da es sich dabei um keinen Preis im gewöhnlichen Geschäftsverkehr handelte. Denn schließlich wurde der Im-

mobilienanteil nur dem Bekannten der Familie angeboten und damit einem begrenzten Personenkreis. Dem hielt der Erwerber des Anteils entgegen, dass es sich durchaus um einen Verkauf im gewöhnlichen Geschäftsverkehr handele, zumal zwischen dem Verkäufer und Käufer kein Verwandtschaftsverhältnis (und damit auch kein Näheverhältnis) bestand.

Es kam zum Rechtsstreit und schließlich zu einer Entscheidung des Finanzgerichts (FG) Düsseldorf. Nach Ansicht des Gerichts lag im konkreten Fall kein Nachweis eines niedrigeren Verkehrswerts auf Basis eines zeitnah erzielten Kaufpreises vor, weil die rechtlichen Voraussetzungen dafür nicht erfüllt waren. Denn eine Teilerbauseinandersetzung vollzieht sich nicht im gewöhnlichen Geschäftsverkehr. Gleiches gilt für die Veräußerung eines Miteigentumsanteils oder eines ideellen Anteils an einer wirtschaftlichen Einheit. Dass die Beteiligten in keinem Verwandtschaftsverhältnis standen, spielte für die Entscheidung des FG Düsseldorf keine Rolle (Urteil vom 03.09.2020 – 11 K 2359/19 BG). Gegen das Urteil hat der Bruder der Erblasserin Revision beim Bundesfinanzhof (BFH) eingelegt. Die Revision war aber mangels fristgerechter Begründung unzulässig und wurde deswegen vom BFH verworfen.

## Pauschbetrag für Nachlassverbindlichkeiten Nachweis entstandener Kosten hinfällig

Das Bürgerliche Gesetzbuch (BGB) sieht die Möglichkeit vor, dass ein Erblasser sowohl einen Vor- als auch Nacherben bestimmt. Vor- und Nacherbe sind in einem solchen Fall aus zivilrechtlicher Sicht Rechtsnachfolger des ursprünglichen Erblassers.

Im Bereich der Erbschaftsteuer wird bei einer solchen (zivilrechtlichen) Gestaltung ein anderer Weg eingeschlagen. Hier wird unterstellt, der Nacherbe sei Erbe des Vorerben. Es liegen also zwei getrennte Erbvorgänge vor.

Kommt es durch eine Erbschaft zu einem Vermögensanfall, können von dessen Wert Nachlassverbindlichkeiten abgezogen werden. Dazu zählt auch ein Pauschbetrag in Höhe von derzeit 10.300 €, der sowohl vom Vor- als auch Nacherben beansprucht werden kann. Der Bundesfinanzhof (BFH) hat nun festgestellt, dass der Steuerabzug nicht mehr vom Nachweis tatsächlich entstandener Kosten abhängt. Die Entscheidung des Gerichts stellt eine Änderung der BFH-Rechtsprechung dar. Im Übrigen kommt es für den Abzug beim Nacherben auch nicht darauf an, dass dieser zivilrechtlicher Erbe des Vorerben ist.

Im Falle mehrerer Miterben darf die Pauschale allerdings nur einmal abgezogen werden, da es sich lediglich um einen Erbfall handelt (Urteil vom 01.02.2023 – II R 3/20).

## Steuerermäßigte Handwerkerleistungen Übernahme von Reparaturkosten im elterlichen Wohnhaus

Ein Steuerpflichtiger zog aufgrund der Trennung von seiner Frau vorübergehend in das Haus seiner Mutter und bewohnte dort für einige Zeit das Dachgeschoss. Ein schriftlicher Mietvertrag wurde nicht geschlossen. Da es in das Dachgeschoss hineinregnete, beauftragte der Steuerpflichtige eine Firma mit

der Dacherneuerung. Die Reparaturrechnungen wurden auf den Sohn als Auftraggeber ausgestellt und die Rechnungsbeiträge auch von ihm beglichen.

In seiner Einkommensteuererklärung beantragte der Steuerpflichtige die Berücksichtigung der durch die Reparatur entstandenen Lohnkosten als haushaltsnahe Handwerkerleistungen (§ 35a EStG). Das Finanzamt lehnte es aber ab, die Kosten steuerlich anzuerkennen. Die daraufhin vom Steuerpflichtigen eingereichte Klage vor dem Finanzgericht Sachsen blieb erfolglos. Im sich anschließenden Revisionsverfahren wendete sich dann das Blatt.

Der Bundesfinanzhof (BFH) ebnete den Weg zum Steuervorteil und stellte in seinem Urteil unter anderem fest: Die Gewährung der Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen setze die Existenz eines eigenen Haushalts voraus. Der Abschluss eines Mietvertrages sei dafür nicht erforderlich. Ein eigener Haushalt könne auch in unentgeltlich überlassenen Räumen geführt werden. Da der Steuerpflichtige die Dachreparatur selbst in Auftrag gegeben und bezahlt hatte und ihm zudem auch ordnungsgemäße Rechnungen vorlagen, ließ der BFH den vom Kläger begehrten Kostenabzug zu.

Das Gericht wies zudem darauf hin, dass die Steuerermäßigung selbst dann in Anspruch genommen werden könne, wenn sich ein Steuerpflichtiger gegenüber einem Dritten zur Übernahme von Aufwendungen verpflichtet hat und die übrigen gesetzlichen Voraussetzungen für den Steuerabzug erfüllt sind (Urteil vom 20.04.2023 – VI R 23/21).

## Haushaltsnahe Dienstleistungen Vertragsabschluss durch Dritte unschädlich

Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte über folgenden Sachverhalt zu entscheiden: Ein Ehepaar wohnte in einer angemieteten Eigentumswohnung. Im Rahmen der Nebenkostenabrechnung stellte der Vermieter dem Ehepaar unter anderem Aufwendungen für die Treppenhausreinigung, den Schneeräumdienst, die Gartenpflege und für die Überprüfung von Rauchwarnmeldern in Rechnung. Für diese Aufwendungen begehrte das Ehepaar die Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen (§ 35a EStG). Sowohl das Finanzamt als auch das Niedersächsische Finanzgericht (FG) lehnten es ab, den Steuervorteil zu gewähren.

Der BFH gelangte im Revisionsverfahren allerdings zu einem anderen rechtlichen Ergebnis, gab den Klägern Recht und hob die Entscheidung der Vorinstanz auf. Im Gegensatz zum Niedersächsischen FG störte es den BFH nicht, dass die Wohnungsmieter die Verträge mit den jeweiligen Leistungserbringern, wie zum Beispiel dem Reinigungsunternehmen oder dem Handwerksbetrieb, der die Rauchmelder überprüfte, nicht selbst abgeschlossen hatten. Nach Ansicht des Gerichts sei es für die Gewährung der Steuerermäßigung ausreichend, dass die erbrachten Leistungen dem Mieter zugutekommen. Die Vorlage einer Nebenkostenabrechnung oder eine Bescheinigung, die dem von der Finanzverwaltung anerkannten Muster entspricht, reiche grundsätzlich aus, um die Erfüllung der Voraussetzungen „Erhalt einer Rechnung“ und „Nachweis des Zahlungseingangs auf dem Konto des Erbringers der Leistung“ zu belegen (Urteil vom 20.04.2023 – VI R 24/20).

## Verkauf eines Gartengrundstücksanteils Steuerpflichtiges privates Veräußerungsgeschäft

Ein Ehepaar erwarb im Jahr 2014 ein rund 3.900 m<sup>2</sup> großes Grundstück, das in einem Dorf lag und als „Gebäude- und Freifläche, Landwirtschaftsfläche“ bezeichnet war. Das sich auf dem Grundstück befindende Gebäude wurde von den Käufern saniert und dann bezogen. Die Außenflächen nutzten die Eigentümer als Garten.

Im Mai 2019 erfolgte die Teilung des Flurstücks – es entstanden die Flurstücke zz/1 und zz/2. Auf dem Flurstück zz/1 befand sich das Wohnhaus der Eigentümer. Das neue, zunächst noch unbebaute Flurstück zz/2 war 1.000 m<sup>2</sup> groß und lag vom Wohnhaus der Kläger gesehen am Ende des insgesamt rechteckig geschnittenen Grundstücks.

Das Ehepaar veräußerte das Flurstück zz/2 im Juni 2019 für 90.000 €, ohne allerdings dafür Einkünfte in der Einkommensteuererklärung 2019 zu erklären. Da das Grundstück seit dem Kauf vom Ehepaar selbst bewohnt und letztlich nur ein Teil der zu eigenen Wohnzwecken genutzten Gesamtfläche verkauft wurde, ging das Ehepaar von einer steuerfreien Veräußerung einer zu eigenen Wohnzwecken genutzten Grundstücksfläche aus.

Das Finanzamt unterstellte allerdings ein steuerpflichtiges privates Veräußerungsgeschäft (§ 23 EStG), da das Grundstück aufgeteilt (parzelliert) und eine Parzelle innerhalb der zehnjährigen Veräußerungsfrist verkauft wurde. Dass das gesamte Grundstück dem Ehepaar bis zum Teilverkauf zu Wohnzwecken diene, lehnte das Finanzamt aufgrund der überdurchschnittlichen, nicht ortsüblichen Größe ab.

Mangels außergerichtlicher Einigung kam es zum Rechtsstreit vor dem Niedersächsischen Finanzgericht (FG). Das Gericht stellte fest: Die Einstufung der Grundstücksveräußerung als einkommensteuerpflichtiges privates Veräußerungsgeschäft durch das Finanzamt war rechtmäßig. Ein solches privates Veräußerungsgeschäft wurde verwirklicht, weil die Eigentümer eine Teilfläche (= Flurstück zz/2) des von ihnen im Jahr 2014 erworbenen Grundstücks innerhalb von zehn Jahren veräußerten.

Das Flurstück zz/2 diene zum Zeitpunkt der Veräußerung bei gleichzeitiger Weiternutzung des bisherigen Wohngebäudes nicht eigenen Wohnzwecken der Verkäufer. Eine Steuerbefreiung des Veräußerungsgewinns scheidet daher aus. Im Übrigen greife bereits aufgrund der Beibehaltung der Wohnnutzung des übrigen Grundstücks die Steuerbefreiung für die Veräußerung selbstgenutzten Wohnraums nicht, so das Gericht (Urteil vom 20.07.2022 – 4 K 88/21).

## Verkauf einer Eigentumswohnung innerhalb von zehn Jahren

### Nutzung durch die Mutter der (Mit-)Eigentümerin

Ein Ehepaar war Eigentümer einer Eigentumswohnung. Die Wohnung wurde der Mutter der Ehefrau zur unentgeltlichen Nutzung überlassen. Der Kauf der Wohnung fand im Jahr 2009 statt, der Verkauf im Jahr 2016. An- und Verkauf erfolgten demnach innerhalb von zehn Jahren und damit vor Ablauf der Spekulationsfrist des Einkommensteuergesetzes (§ 23 EStG).

Aufgrund des Weiterverkaufs vor Ablauf der Zehnjahresfrist ging das Finanzamt von einem steuerpflichtigen privaten Veräußerungsgeschäft aus. Anders als eine Nutzung durch die Eigentümer selbst oder deren unterhaltsberechtigten Kinder erfülle die Nutzung durch die Mutter nicht das Kriterium „Nutzung zu eigenen Wohnzwecken“, argumentierte das Finanzamt. Wäre dieses Kriterium erfüllt gewesen, hätte die Möglichkeit bestanden, trotz des frühzeitigen Weiterverkaufs um die Steuerpflicht herumzukommen.

Mit der Entscheidung des Finanzamtes wollten sich die Verkäufer nicht abfinden und klagten daher vor dem Finanzgericht (FG) Düsseldorf. Die Klage wurde abgewiesen. Denn das Gericht lehnte es ab, eine (möglicherweise) unterhaltsberechtigten Mutter mit den eigenen unterhaltsberechtigten Kindern aus einkommensteuerlicher Sicht auf eine Stufe zu stellen. Genau darauf haben die Steuerpflichtigen gesetzt, um der Besteuerung des erzielten Veräußerungsgewinns zu entgehen (Urteil vom 02.03.2023 – 14 K 1525/19 E,F).

Das FG Düsseldorf hat die Revision zugelassen. Möglicherweise muss nun der Bundesfinanzhof entscheiden, ob eine Differenzierung zwischen unterhaltsberechtigten Personen innerhalb der Familie rechtmäßig ist.

## Verkauf einer gemischt genutzten Immobilie

### Garten als selbständiges Wirtschaftsgut

Ein selbständiger Architekt war Eigentümer eines Einfamilienhauses, das er sowohl privat als auch betrieblich nutzte. Die Büroräume befanden sich im Dachgeschoss, sodass kein direkter Zugang zum ca. 150 m<sup>2</sup> großen Garten des Hauses vorhanden war. Die betrieblich genutzten Räume im Dachgeschoss gehörten zum Betriebsvermögen des Architekturbetriebs. Im Streitjahr 2014 veräußerte der Architekt die Immobilie für 850.000 € und erklärte kurz danach die Betriebsaufgabe. Im Kaufvertrag war der Wert des Gartens mit 100.000 € angegeben.

Das Finanzamt berücksichtigte rund 23 % (= Flächenanteil der Büroräume) des Veräußerungspreises bei der Ermittlung des Aufgabegewinns des Architekturbetriebs. Der im Vertrag für den Garten festgelegte Kaufpreisanteil wurde vom Finanzamt demnach anteilig bei der Ermittlung des Betriebsaufgabegewinns berücksichtigt. Dieses Vorgehen stand im Widerspruch zur vom Architekten eingereichten Einkommensteuererklärung, in der bei der Berechnung des auf den Betrieb entfallenden Anteils nur der Verkaufspreis der Immobilie abzüglich des Gartenanteils zugrunde gelegt wurde.

Da sich die Parteien nicht einig konnten, musste letztlich das Finanzgericht (FG) Münster entscheiden. Es sah in dem Garten, der rund zwanzig Jahre vor dem Verkauf mit teuren Gewächsen gestaltet wurde, ein selbständiges Wirtschaftsgut. An einer Verbindung zum (ehemaligen) Betrieb des Architekten fehle es, da der Garten nicht von den Büroräumen im Dachgeschoss zugänglich sei und ausschließlich privat genutzt wurde, so das Gericht.

Darüber hinaus stellte das Gericht fest: Die im Kaufvertrag vorgenommene Kaufpreisaufteilung sei nicht zu beanstanden, da der Käufer sich bereiterklärt hatte, diese zu akzeptieren und

die Ausstattungselemente des Gartens den festgelegten Preis wirtschaftlich vertretbar machten (Urteil vom 18.10.2022 – 2 K 3203/19 E).

## Eigenbedarfskündigung und Weitervermietung an Angehörige Beratungskosten und Abfindung abziehbar

Zwischen den Finanzämtern und Steuerpflichtigen kommt es regelmäßig zum Streit über die Frage, ob die Ausgaben eines Immobilieneigentümers, die in Zusammenhang mit vermieteten Immobilien stehen, steuerlich sofort abzugsfähig oder über die Nutzungsdauer des jeweiligen Objekts abzuschreiben sind. Streit gibt es zudem häufig über die Frage, ob entstandene Aufwendungen überhaupt der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung zugeordnet werden können.

Mit dem Thema Zuordnung von Ausgaben zu den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung hatte sich auch das Finanzgericht (FG) Sachsen-Anhalt zu befassen. Der Hintergrund: Eine Steuerpflichtige war Eigentümerin von zwei nebeneinanderliegenden Zweizimmerwohnungen, die an Dritte vermietet waren. Aufgrund ihrer Vermietungstätigkeit erzielte die Steuerpflichtige unter anderem Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

Da die Tochter der Eigentümerin mit ihrer Familie in die Wohnungen einziehen sollte, wurde der Beschluss gefasst, den Mietern wegen Eigenbedarfs zu kündigen. Bei der Vorbereitung der Kündigungen und der Planung der Neuvermietung ließ sich die Eigentümerin der Wohnungen beraten. Dadurch entstanden ihr Beratungskosten. Um den Auszug der Mieter zu beschleunigen, entschied sich die Eigentümerin zudem zur Zahlung von Abfindungen. Das Finanzamt wollte weder die Beratungskosten noch die von der Eigentümerin geleisteten Abfindungszahlungen den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zuordnen. Denn nach Ansicht des Finanzamtes standen die Ausgaben in Zusammenhang mit der Beendigung von Mietverhältnissen und zielten damit nicht auf die Erwirtschaftung künftiger Einnahmen ab. Zwar war die Vermietung der Wohnungen an die Tochter geplant, allerdings handelt es sich hier um eine Angehörige, der die Wohnungen zu einem niedrigeren Mietpreis überlassen werden sollte. Diese Umstände sollten nach Ansicht des Finanzamtes gegen die weitere Erzielung von Vermietungseinkünften sprechen.

Diese Argumentation konnte das FG nicht überzeugen. Es stellte fest, dass Beratungskosten zur Beendigung eines

Mietverhältnisses und an die Mieter geleistete Abfindungszahlungen Werbungskosten im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung seien, sofern das betreffende Objekt auch künftig der Erzielung von Einkünften dient. Das gelte selbst dann, wenn die Kündigung wegen Eigenbedarfs erfolgt und die Immobilie danach zu einem niedrigeren Preis an nahe Angehörige vermietet wird. Zu beachten sei allerdings, dass das vereinbarte Mietentgelt nicht weniger als 66 % der ortsüblichen Marktmiete betragen dürfe (Urteil vom 07.10.2021 – 4 K 550/20).

## Steuerbegünstigung für Kalamitätsnutzungen Feststellung der Besteuerungsgrundlagen

In einem Revisionsverfahren musste sich der Bundesfinanzhof (BFH) mit der Klage eines Steuerpflichtigen befassen, der im Jahr 2018 unter anderem Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft erzielte. Das für die gesonderte Feststellung dieser Einkünfte zuständige Finanzamt erließ im Juli 2020 einen Bescheid über die gesonderte Feststellung von Besteuerungsgrundlagen. Festgestellt wurden ausschließlich laufende Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft in Höhe von 111.733,76 € und keine Einkünfte aus außerordentlicher Holznutzung (Kalamitätsnutzungen).

Das Wohnsitzfinanzamt übernahm die ihm mitgeteilten Besteuerungsgrundlagen in den Einkommensteuerbescheid 2018. Dagegen klagte der Steuerpflichtige, denn die von ihm in der Steuererklärung geltend gemachten besonderen Steuersätze für die Kalamitätsnutzung (§ 34b EStG) seien nicht berücksichtigt worden. Der Gewinn in Höhe von 111.733,76 € sei aus windbruchbedingten Notverkäufen entstanden und daher nach § 34b EStG ermäßigt zu besteuern. Die Klage blieb aber sowohl erstinstanzlich als auch im sich anschließenden Revisionsverfahren erfolglos.

Der BFH führte aus: Im konkreten Fall hätte über den Umfang der Einkünfte aus außerordentlichen Holznutzungen



(Kalamitätsnutzungen) im Verfahren der gesonderten Gewinnfeststellung entschieden werden müssen. Denn die Abgabenordnung sieht die gesonderte Feststellung von Gewinneinkünften vor, wenn – wie im vorliegenden Fall – nach den Verhältnissen zum Schluss des Gewinnermittlungszeitraums das für den LuF-Betrieb zuständige Finanzamt nicht auch als Wohnsitz-Finanzamt zuständig ist. Die Tarifiermäßigung selbst, also die Höhe der Einkommensteuer für die Einkünfte aus außerordentlichen Holznutzungen, könne dann allerdings nur das Wohnsitz-Finanzamt festlegen.

Das Gericht beendete seine Ausführungen mit dem für den Kläger ernüchternden Fazit: Da keine tarifbegünstigten Einkünfte aus außerordentlichen Holznutzungen gesondert fest-

als Ackerland genutzt und vom Erben fünf Monate nach dem Erbanfall für insgesamt 292.000 € an Dritte veräußert wurden, bei der Bewertung für erbschaftsteuerliche Zwecke als Vermögenswerte eines landwirtschaftlichen Betriebs einzuordnen sind, soweit die Flächen der landwirtschaftlichen Nutzung unterliegen. Genau davon ging das Finanzamt aus. Infolgedessen bewertete es die vom Erben veräußerten Ackerflächen mit dem Liquidationswert (Bodenrichtwert abzüglich pauschaler Liquidationskosten) in Höhe von rund 239.000 €.

Der Erbe war dagegen der Meinung, die Ackerflächen dürften für Bewertungszwecke nicht wie das Vermögen eines landwirtschaftlichen Betriebs behandelt werden. Stattdessen müsse bei der Festsetzung des Grundbesitzwertes der Ackerflächen der anteilig erzielte Verkaufspreis als niedrigerer gemeiner Wert zugrunde gelegt werden (rund 196.000 €). Dreh- und Angelpunkt war somit die Frage, ob im konkreten Fall ein landwirtschaftlicher Betrieb übertragen wurde.

Da sich die Parteien nicht einigen konnten, kam es zu einem Rechtsstreit, der schließlich den Bundesfinanzhof (BFH) erreichte. Dieser hob die Entscheidung der Vorinstanz auf, die von der Übertragung eines landwirtschaftlichen Betriebs ausgegangen war (Finanzgericht Mecklenburg-Vorpommern, Urteil vom 11.11.2020 – 3 K 369/17). Die Feststellungen des Finanzgerichts (FG) reichten dafür aber nicht aus, stellte der BFH fest und wies darauf hin, dass die Klärung der Frage, ob ein landwirtschaftlicher Betrieb übertragen wurde, von besonderer Bedeutung sei, da die Antwort darüber entscheiden würde, nach welchen Vorschriften die Bewertung

gestellt wurden, sondern ausschließlich laufende Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, scheidet die vom Kläger geforderte Tarifiermäßigung nach § 34b EStG aus.

Ergänzend weist der BFH in seinem Urteil noch auf Folgendes hin: Bei der Überprüfung der Meldung von Kalamitäten durch einen Forstsachverständigen handelte es sich um keine Feststellung von Besteuerungsgrundlagen. Insofern habe der Forstsachverständige im konkreten Fall auch keine Einkünfte aus außerordentlichen Holznutzungen feststellen können, sondern nur die Angaben des Klägers zur Schadholzmenge gutachterlich als zutreffend bestätigt (Urteil vom 09.05.2023 – VI R 12/21).

## Veräußerung verpachteter Ackerflächen nach Erbanfall

### Übermaßverbot bei der Bewertung

Zwischen einem Steuerpflichtigen und dem Finanzamt kam es zum Streit darüber, ob geerbte Grundstücke, die zum Teil

erfolgen und an welche Voraussetzungen der Nachweis eines niedrigeren gemeinen Werts geknüpft werden müsse.

Ein Betrieb der Land- und Forstwirtschaft liege nur dann vor, wenn Land- und Forstwirtschaft betrieben wird. Der Betriebsbegriff sei demnach tätigkeitsbezogen. Die land- und forstwirtschaftliche Nutzung durch einen Dritten reiche nicht aus, um land- und forstwirtschaftliches Vermögen beim Eigentümer der Flächen zu begründen, führte der BFH aus.

Die vom FG getroffenen Feststellungen lassen nach Ansicht des BFH allerdings nicht den Schluss zu, dass die Erblasserin einen Betrieb der Land- und Forstwirtschaft unterhielt. Denn festgestellt wurde vom FG nur die teilweise Nutzung der vererbten Grundstücke als Ackerland sowie deren Nutzungsüberlassung für weniger als 15 Jahre. Ob im konkreten Fall tatsächlich von einem landwirtschaftlichen Betrieb auszugehen ist, hat das FG im zweiten Rechtsgang zu ermitteln.

Wenn sich herausstelle, dass ein Betrieb der Land- und Forstwirtschaft übergegangen sei, hätte das Finanzamt die Höhe des Grundbesitzwertes zutreffend mit dem Liquidationswert in Höhe von rund 239.000 € festgestellt, so der BFH. Der Ansatz



## Nutzungsdauer von Hard- und Software

### Allgemeinverfügung der OFD Frankfurt

Die Oberfinanzdirektion (OFD) Frankfurt hat Grundsätze für die Nutzungsdauer von Computerhardware sowie von Betriebs- und Anwendersoftware zur Dateneingabe und -verarbeitung aufgestellt (Rundverfügung vom 22.03.2023 – S 2190 A - 031 - St 214).

Für materielle Wirtschaftsgüter, wie zum Beispiel Desktop-Computer, Notebook-Computer, Dockingstationen oder Peripheriegeräte kann eine betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von einem Jahr zugrunde gelegt werden.

Gleiches gilt für die immateriellen Wirtschaftsgüter Betriebs- und Anwendersoftware. Dazu gehören neben Standardanwendungen zum Beispiel auch auf individuelle Bedürfnisse abgestimmte Anwendungen wie ERP-Software, Software für Warenwirtschaftssysteme oder sonstige Anwendungssoftware.

Der einjährige Abschreibungszeitraum kann sich sogar noch verkürzen, wenn das betreffende Wirtschaftsgut erst im Laufe des Jahres angeschafft oder hergestellt wurde. Die im Einkommensteuergesetz vorgesehene zeitanteilige Abschreibung kommt dann nicht zum Zuge (§ 7 Abs. 1 Satz 4 EStG).

Anzuwenden ist die Verfügung der OFD Frankfurt erstmals bei Gewinnermittlungen für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2020 enden. Die Grundsätze können ab dann auch auf Wirtschaftsgüter angewandt werden, die bereits in früheren Wirtschaftsjahren angeschafft oder hergestellt wurden und bei denen zunächst eine andere als die einjährige Nutzungsdauer zugrunde gelegt wurde.

Die OFD Frankfurt weist abschließend auf Folgendes hin: Mit dem Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 22.02.2022 (IV C 3 - S 2190/21/10002 :025) wurde die Möglichkeit geschaffen, die Nutzungsdauer von Computerhardware und Software abweichend von der amtlichen AfA-Tabelle mit einem Jahr anzusetzen. Dabei handelt es sich aber um keine Verpflichtung. Die betreffenden Wirtschaftsgüter können auch weiterhin über eine Nutzungsdauer von drei Jahren beschrieben werden.

Bei einer Homepage (Webseite) ist nicht von einer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von einem Jahr auszugehen. Hier ist in Anknüpfung an die als üblich angesehene technische Nutzungsdauer von Software von einer Nutzungsdauer von drei Jahren auszugehen.

des niedrigeren gemeinen Werts wäre nach Ansicht des Gerichts nicht möglich, da das sogenannte Übermaßverbot im konkreten Fall nicht verletzt wurde (40 %-Grenze).

Kommt das FG dagegen zum Schluss, dass kein Betrieb der Land- und Forstwirtschaft vererbt worden sei, müssten die Grundstücke erneut bewertet werden – und zwar nach den Vorschriften über die Bewertung von Grundvermögen. Dann bestünde die Möglichkeit, den Nachweis über einen niedri-

geren gemeinen Wert zu erbringen (Urteil vom 16.11.2022 – II R 39/20).

## PV-Anlage auf privatem Wohnhaus

### Vorsteuerabzug infolge einer Dachreparatur

Ein Steuerpflichtiger installierte im Jahr 2009 eine Photovoltaikanlage (PV-Anlage) auf dem Dach seines Privathauses. Der durch die PV-Anlage erzeugte Strom wurde umsatzsteuerpflichtig an den örtlichen Netzbetreiber geliefert. Da die installierte PV-Anlage vollständig dem Unternehmen des Betreibers zugeordnet wurde, konnte die beim Erwerb der Anlage angefallene Umsatzsteuer in vollem Umfang als Vorsteuer abgezogen werden.

Über viele Jahre blieb unentdeckt, dass das Hausdach durch eine unsachgemäße Montage der PV-Anlage beschädigt wurde. Weil die Dachziegel nicht fachgerecht angebohrt wurden, konnte Feuchtigkeit in das Dach eindringen. Dieser Schaden wurde erst zehn Jahre nach Installation der Anlage entdeckt und von Fachfirmen behoben. Dadurch entstanden dem Anlagebetreiber Ausgaben in beträchtlicher Höhe. Die aufgrund der Reparatur an die Firmen gezahlten Umsatzsteuerbeträge summierten sich auf über 4.000 €.

### Installation beschädigt das Dach

#### Reparatur privat oder unternehmerisch veranlasst?

Der Hausbesitzer machte die von ihm gezahlte Umsatzsteuer in voller Höhe als Vorsteuer geltend, zumal die Reparatur mit der seinem Unternehmen zugeordneten PV-Anlage zusammenhing und daher einen unmittelbaren Bezug zum Unternehmen hatte.

Das Finanzamt versagte jedoch den Vorsteuerabzug, weil es die Verwendung des Daches in den Mittelpunkt rückte. Da es sich um das Dach eines privaten Wohnhauses handele und das Dach künftig zu mindestens 90 % nicht unternehmerisch genutzt werden würde, waren aus Sicht des Finanzamtes die gesetzlichen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug nicht erfüllt. Damit wollte sich der Hauseigentümer nicht abfinden und erhob daher Klage vor dem Finanzgericht (FG) Nürnberg – allerdings ohne Erfolg.

Im sich anschließenden Revisionsverfahren vor dem Bundesfinanzhof (BFH) wendete sich das Blatt. Denn maßgeblich für den Vorsteuerabzug sei nach Ansicht des BFH nicht allein die (zukünftige) Verwendung einer bezogenen Leistung, sondern auch deren Entstehungsgrund. Die Konsequenz: Kommt es wie im Streitfall aufgrund einer unsachgemäßen Montage einer dem Unternehmen zugeordneten PV-Anlage zur Beschädigung des Daches eines privaten Wohnhauses, steht dem Unternehmer in vollem Umfang der Vorsteuerabzug zu. Die Nutzung des Hausdachs für private Zwecke ist zumindest dann nicht für den Vorsteuerabzug von Relevanz, wenn über die Schadensbeseitigung hinaus kein verbrauchsfähiger Vorteil im privaten Vermögensbereich entsteht (Urteil vom 07.12.2022 – XI R 16/21).



## Gartenumbau aufgrund einer Behinderung BFH lehnt außergewöhnliche Belastung ab

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat entschieden: Entstehen einem Steuerpflichtigen durch den behindertengerechten Umbau eines Gartens Ausgaben, handelt es sich dabei um keine außergewöhnlichen Belastungen, die die Steuerlast mindern.

Die Ausgangssituation: Eine Steuerpflichtige litt unter Muskelschwäche (Postpolio-Syndrom) und war daher auf den Rollstuhl angewiesen. Damit sie die auf ihrem Grundstück befindlichen Pflanzenbeete auch weiterhin erreichen kann, ließ die Steuerpflichtige einen Weg auf ihrem Grundstück pflastern und Hochbeete anlegen. Die dadurch entstandenen Kosten gab sie in ihrer Einkommensteuererklärung als außergewöhnliche Belastungen an. Das Finanzamt weigerte sich, die Ausgaben anzuerkennen. Dagegen erhob die Steuerpflichtige Klage vor dem Finanzgericht (FG) Münster. Die Klage wurde abgewiesen. Die Steuerpflichtige legte daraufhin Revision beim BFH ein.

### Außergewöhnliche Belastungen

Zwangsläufigkeit der Ausgaben im Mittelpunkt

Der BFH stellte fest: Die Kosten des Gartenumbaus standen zwar im Zusammenhang mit der Erkrankung, sie fielen aber nicht zwangsläufig an. Denn sie waren nicht der Krankheit geschuldet, sondern vor allem Folge eines frei gewählten Freizeitverhaltens der Steuerpflichtigen. Außergewöhnliche Belastungen scheiden daher aus.

Steuerlich ganz leer ging die Klägerin aber nicht aus. Denn sie konnte den in den Umbaukosten enthaltenen Lohnanteil

als haushaltsnahe Handwerkerleistung geltend machen und damit zumindest eine kleine Steuerersparnis erzielen (Urteil vom 26.10.2022 – VI R 25/20).

## Steuervorteil bei (Teil-)Betriebsveräußerung Nachweis einer dauernden Berufsunfähigkeit

Unter bestimmten Voraussetzungen sind der Verkauf oder die Aufgabe eines Betriebs steuerlich begünstigt. Die Steuerermäßigung wird allerdings nur auf Antrag gewährt und darf grundsätzlich nur einmal in Anspruch genommen werden. Gewährt wird der Steuervorteil, wenn der Steuerpflichtige das 55. Lebensjahr vollendet hat oder dauernd berufsunfähig im sozialversicherungsrechtlichen Sinne ist (§ 16 Abs. 4 EStG).

Über die Frage, ob die Bedingung „dauernd berufsunfähig“ erfüllt ist, kam es zum Streit zwischen einer Friseurmeisterin und dem für sie zuständigen Finanzamt, der letztlich auch den Bundesfinanzhof (BFH) beschäftigte.

Die Friseurmeisterin (= Klägerin) erzielte Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Ihr Friseurbetrieb bestand aus einer Hauptniederlassung in B und einer Zweigstelle in K. Im Jahr 2008 ließ sich die Steuerpflichtige am rechten Bein behandeln und wurde dafür auch im Jahr 2009 für mehrere Tage im Krankenhaus stationär aufgenommen. Ein Gutachten zur sozialmedizinischen Leistungsbeurteilung aus dem Jahr 2010 enthielt die Feststellung, dass die Klägerin bis auf Weiteres in ihrem Friseurberuf täglich nur noch weniger als sechs Stunden arbeiten könne. Die Einschränkung der Leistungsfähigkeit würde voraussichtlich nicht weniger als drei Jahre anhalten, so der Gutachter. Allerdings bestünde die Möglichkeit einer gesundheitlichen Verbesserung für den Fall einer hüftendoprothetischen Versorgung, zu der es dann auch im Jahr 2013 kam.

Die Deutsche Rentenversicherung lehnte es Ende 2010 ab, der gesundheitlich eingeschränkten Friseurmeisterin eine Erwerbsminderungsrente zu gewähren. Das Versorgungsamt stellte allerdings noch im selben Jahr eine unbefristete Bescheinigung aus, wonach die Klägerin „ein behinderter Mensch im Sinne des § 33b EstG“ sei. Der Grad der Behinderung wurde auf 30 % seit Anfang 2009 festgelegt.

Ende 2012 verkaufte die Friseurmeisterin ihre Hauptniederlassung in B und erzielte dadurch einen Gewinn in Höhe von 7.000 €. Das Gewerbe in B meldete sie unter Hinweis auf eine Betriebsaufgabe aus gesundheitlichen Gründen ab. In ihrer Zweigniederlassung in K arbeitete sie dann noch bis zum Jahr 2014.

## Freibetrag bei Betriebsveräußerung

Rechtsanspruch wird genau geprüft

Im Rahmen ihrer Einkommensteuererklärung 2012 beantragte die Steuerpflichtige den Steuerfreibetrag nach § 16 Abs. 4 EStG. Das Finanzamt setzte die Einkommensteuer ohne Berücksichtigung des Freibetrags mit der Begründung fest, dass nach seiner Ansicht ein Nachweis der Berufs- und Erwerbsunfähigkeit im Sinne des § 240 Abs. 2 SGB VI fehle. Die daraufhin von der Friseurmeisterin erhobene Klage vor dem Finanzgericht (FG) Mecklenburg-Vorpommern war erfolgreich. Das FG ging von einer steuerbegünstigten Teilbetriebsveräußerung im Jahr 2012 (Hauptniederlassung in B) und zudem von einer dauernden Berufsunfähigkeit aus.

Das Finanzamt legte daraufhin Revision beim BFH ein. Der BFH hob die Entscheidung des FG Mecklenburg-Vorpommern auf und verwies den Rechtsstreit zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung zurück an die Vorinstanz. Denn das FG habe seiner Auffassung, wonach die Klägerin bereits zum Zeitpunkt der Teilbetriebsveräußerung im Jahr 2012 dauerhaft berufsunfähig im sozialversicherungsrechtlichen Sinne gewesen sei, keine ausreichenden tatsächlichen Feststellungen zugrundegelegt, so der BFH. Die Vorinstanz hat ihre rechtliche Einschätzung allein auf das medizinische Gutachten aus dem Jahr 2010 gestützt, das allerdings keine abschließende Aussage zur dauernden Berufsunfähigkeit der Friseurmeisterin getroffen

hat. Aufgrund der erheblichen zeitlichen Distanz zwischen der Gutachtenerstellung und der Teilbetriebsveräußerung hätte es weitergehender Feststellungen des FG bedurft, die eine dauernde Berufsunfähigkeit nahelegen. Die im Jahr 2010 vom Versorgungsamt ausgestellte Bescheinigung reichte dafür nicht aus (Urteil vom 14.12.2022 – X R 10/21).

## Gewerbliche Beteiligung einer GbR

### Umqualifizierung sämtlicher Einkünfte

Das Finanzgericht (FG) Münster hatte über folgenden Sachverhalt zu entscheiden: Die Klägerin, eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR), erzielte Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung – und damit keine gewerblichen Einkünfte. Die GbR beteiligte sich im Jahr 2003 mit 50.000 € an einer Kommanditgesellschaft, die gewerbliche Einkünfte erzielte.

Die gewerbliche Beteiligung führte dazu, dass die Einkünfte der Klägerin aus Vermietung und Verpachtung für mehrere Jahre rückwirkend in Einkünfte aus Gewerbebetrieb umqualifiziert wurden (Abfärbung gewerblicher Einkünfte). Gegen die Entscheidung des Finanzamtes klagte die GbR, da sie der Ansicht war, es müsse auch in ihrem Fall die sogenannte Bagatellgrenze für gewerbliche Einkünfte angewandt werden, die im konkreten Fall nicht überschritten worden sei.

Doch das FG Münster war anderer Meinung und wies die Klage ab. Das Gericht schloss sich der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) an, wonach die Bagatellgrenze bei gewerblichen Beteiligungseinkünften nicht zur Anwendung komme. Demnach führt jede Beteiligung, durch die einer Gesellschaft gewerbliche Einkünfte zufließen, zu einer Umqualifizierung aller weiteren Einkünfte in solche aus Gewerbebetrieb.

Das Gericht stellte weiter fest: Zum Zuge komme die Bagatellgrenze nur dann, wenn eine Gesellschaft neben nicht gewerblichen Einkünften auch solche aus einer originär gewerblichen Tätigkeit erzielt. In einem solchen Fall komme es nicht zur Infizierung von Einkünften, solange die gewerblichen Umsätze im jeweiligen Veranlagungszeitraum weder 3 % des Gesamtnettoumsatzes übersteigen noch den Betrag von 24.500 € (Urteil vom 13.05.2022 – 15 K 26/20 E,F). Die Entscheidung des FG Münster ist nicht rechtskräftig, da die Klägerin Revision beim BFH eingelegt hat (Az. des BFH: IV R 18/22).

## Impressum

Der Inhalt der STEUERNACHRICHTEN LAND- UND FORSTWIRTSCHAFT ist nach genauen Recherchen sorgfältig verfasst, eine Haftung für die Richtigkeit und Vollständigkeit ist jedoch ausgeschlossen.

Herausgeber: Hauptverband der landwirtschaftlichen Buchstellen und Sachverständigen (HLBS) e.V.

Redaktion: Dipl.-Kfm. Michael Clauß

HLBS GmbH · Engeldamm 70 · 10179 Berlin · E-Mail: verlag@hlbs.de · Internet: www.hlbs.de

Fotonachweis: S. 1 A-Tom, S. 4 elxeneize, S. 7 fuzznails, S. 8 Harald007, S. 10 Imagesines (alle iStock.com by Getty Images)

Layout/Satz: Friederike Munde · Münster · Druck: Köllen Druck- und Verlagsgesellschaft mbH · Bonn

Die STEUERNACHRICHTEN LAND- UND FORSTWIRTSCHAFT erscheinen viermal im Jahr (einmal pro Quartal).

