

STEUER- UND **WIRTSCHAFTSNACHRICHTEN** *der landwirtschaftlichen Buchstellen*

Heft 1/2021

91. Jahrgang
 ISSN 0178-9910

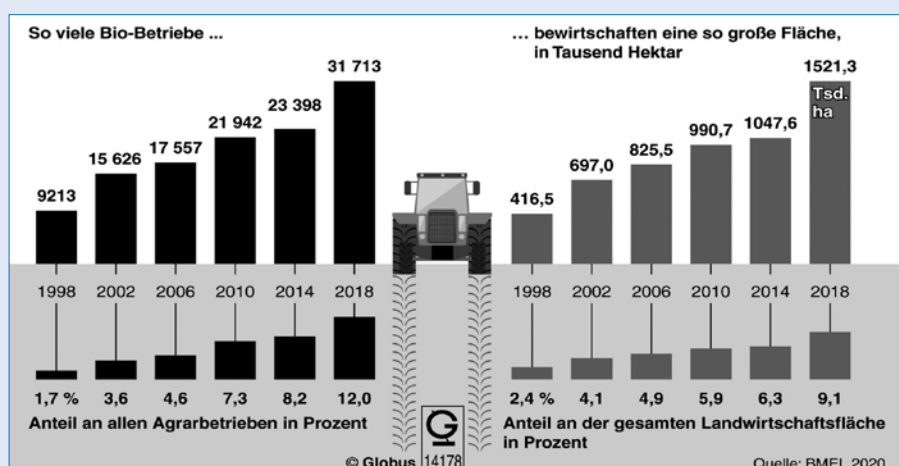
STEUER- UND WIRTSCHAFTSNACHRICHTEN

Inhalt

Seite

Jahressteuergesetz 2020: Überblick über wichtige Änderungen für Selbstständige.....	2
Umsatzsteuer bei Verpachtung an einen pauschalierenden Landwirt.....	2
Einheitlicher Gewerbebetrieb bei mehreren gewerblichen Tätigkeiten?	3
Arbeitszimmer im BV: Behandlung der nicht abziehbaren AfA bei der Entnahme.....	4
Erwerb einer Eigentumswohnung: Aufteilung des Kaufpreises auf Grund und Gebäude. 5	
Änderung eines Grunderwerbsteuerbescheids bei nachträglicher Kaufpreisminderung..	5
Einnahmen eines Landwirts aus der Unterverpachtung von landwirtschaftlichen Flächen...	6
Einkünfte aus V+V: Ist der Erhalt einer Mietkaution eine Einnahme?	6
Baumaßnahmen vor dem Verkauf eines Gebäudes können ungeahnte Folgen haben....	7
Nachweis eines niedrigeren gemeinen Werts eines Grundstücks durch ein Gutachten ...	7
Grundstück: Teilwertabschreibung aufgrund nicht verwirklichter Ansiedlungspläne.....	8
Ermittlung des Veräußerungsgewinns bei einem privat mitgenutzten Betriebs-Pkw.....	9
Ermittlung des inländischen Bruttolistenpreises bei einem ausländischen Kfz	9
Rechtsprechungsgrundsätze einer konkludenten Mitunternehmerschaft anwendbar?..	10
Verpachtung von Stallanlagen: Ermittlung des marktüblichen Entgelts	11
Umsatzsteuersatz bei Lieferung von Holzhackschnitzeln: BFH wendet sich an den EuGH	11

Bio-Landwirtschaft in Deutschland



Im Jahr 1998 wurden knapp 471.000 Hektar zum Ökoanbau genutzt. Inzwischen ist die Fläche mit etwa 1,5 Millionen Hektar mehr als dreimal so groß. Im Jahr 2018 betrug der Anteil des Bio-Anbaus an der gesamten landwirtschaftlichen Fläche 9,1 %. Der Anteil der Bio-Betriebe in den Bundesländern unterscheidet sich allerdings stark. In Niedersach-

sen lag der Anteil der ökologisch-betriebenen Fläche bei lediglich 4,1 %, während er im Saarland 16,5 % betrug. Dort ist auch der Anteil der Bio-Betriebe am höchsten: Mit 22 % sind es fast doppelt so viele wie im Bundesdurchschnitt. In Deutschland sind die meisten ökologischen Landwirtschaftsbetriebe in Verbänden organisiert.

 **BMEL**

HLBS
 VERLAG

Umsatzgrenze für die Durchschnittsatzbesteuerung

Änderungen beim IAB

Kurzarbeitergeld und Corona-Hilfe

Finanzministerium folgt dem BFH

BMF passt den UStAE an

Neue Vorschrift erst ab 2021 zwingend zu beachten

Jahressteuergesetz 2020: Überblick über wichtige Änderungen für Selbstständige

Ende des letzten Jahres verabschiedete der Gesetzgeber das Jahressteuergesetz 2020. Auf einige wichtige Änderungen für Unternehmer gehen wir im Folgenden ein:

Die Vorschriften zum IAB und zur Sonderabschreibung nach § 7g EStG wurden modifiziert. Die neuen Regeln gelten für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2019 enden (bei Einkünften aus LuF und einem abweichenden Wirtschaftsjahr gilt allerdings der Stichtag 17.7.2020). Unabhängig von der Art der Gewinneinkünfte lassen sich Investitionsabzugsbeträge nun bis zu einem Jahresgewinn von 200.000 € geltend machen.

Begünstigt ist künftig auch die Anschaffung von Wirtschaftsgütern, die langfristig vermietet werden. Und ein Investitionsabzugsbetrag darf nunmehr bis zu 50 % der voraussichtlichen Anschaffungskosten des Wirtschaftsguts betragen (bisher 40 %).

Besonders wichtig für selbstständige Land- und Forstwirte: Bei der Umsatzsteuer ist die Inanspruchnahme der Durchschnittsatzbesteuerung nicht mehr uneingeschränkt, sondern nur noch bis zu einem Jahresumsatz von 600.000 € zulässig. Die neue Grenze gilt für Umsätze, die nach dem 31.12.2021 bewirkt werden. Der Gesetzgeber hat mit der Einführung der Umsatzgrenze auf eine von der EU-Kommission gegen die Bundesrepublik Deutschland erhobene Klage vor dem EuGH reagiert; die Kommission ging von einem Verstoß der bisherigen Regelung im § 24 UStG gegen das EU-Recht aus. Die Höhe des Durchschnittssteuersatzes will die Bundesregierung jährlich überprüfen.

Verlängert bis Ende 2021 wurde die Steuerbefreiung von Arbeitgeber-Zuschüssen zum Kurzarbeitergeld. Und die Steuerbefreiung von Corona-Hilfen des Arbeitgebers (maximal 1.500 €) gilt nun bis Mitte 2021. ■■

Umsatzsteuer bei Verpachtung an einen pauschalierenden Landwirt

Das Bundesfinanzministerium hat sich zu den umsatzsteuerlichen Folgen bei der Verpachtung an Pauschallandwirte geäußert und in diesem Zusammenhang den Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) geändert (BMF-Schreiben vom 6.11.2020, III C 3 – S 7198/20/10002:003).

Im Jahr 2018 entschied der BFH, dass ein Unternehmer, der ein Grundstück an einen Landwirt verpachtet, der bei der Besteuerung seiner Umsätze auf die Durchschnittsatzbesteuerung nach § 24 Abs. 1 UStG zurückgreift, nicht auf die Steuerfreiheit seiner Umsätze nach § 9 Abs. 2 Satz 1 UStG verzichten kann (Az. V R 35/17). Der BFH widersprach damit ausdrücklich der damals in Abschnitt 9.2 Abs. 2 UStAE festgehaltenen Verwaltungsauffassung.

Das Finanzministerium hat sich nun der Meinung des BFH angeschlossen und den An-

wendungserlass dementsprechend geändert. Abschnitt 9.2 Abs. 2 Satz 2 und 3 UStAE lautet nun sinngemäß: Der Verzicht auf die Steuerbefreiung ist nicht zulässig, wenn der Empfänger der Leistung ein Unternehmer ist, der das Grundstück für Umsätze verwendet, für die er seine abziehbaren Vorsteuerbeträge nach Durchschnittssätzen entsprechend den Sonderregelungen nach §§ 23, 23a UStG berechnet, oder der seine Umsätze nach den Durchschnittssätzen für land- und forstwirtschaftliche Betriebe nach § 24 UStG versteuert. Gleiches gilt, wenn der Leistungsempfänger Kleinunternehmer im Sinne des § 19 Abs. 1 Satz 1 UStG ist.

Das Schreiben ist auf alle offenen Fälle anzuwenden. Nicht beanstandet wird, wenn für Umsätze, die vor dem 1.1.2020 bewirkt wurden, die Vorgaben des BMF-Schreibens nicht berücksichtigt werden. ■■



Einheitlicher Gewerbebetrieb bei mehreren gewerblichen Tätigkeiten?

Der BFH hat sich mit der Frage auseinandergesetzt, ob es sich bei dem Betrieb eines Eiscafé zum einen und eines Grillimbisses zum anderen durch dieselbe Person um – wie von der Vorinstanz angenommen – zwei Gewerbebetriebe handelt und sich die durch die unterschiedlichen Tätigkeiten erzielten Gewinne und Verluste infolgedessen nicht miteinander verrechnen lassen (Urteil vom 17.6.2020, X R 15/18).

Die organisatorischen und finanziellen Rahmenbedingungen sahen folgendermaßen aus: Beide Tätigkeiten wurden in demselben Gebäude ausgeübt. Die Verkaufsräume waren zwar voneinander getrennt, allerdings gab es nur eine Kundentoilette, die gemeinsam genutzt wurde.

Nach außen trat der Betreiber mit beiden Tätigkeiten unter derselben Bezeichnung auf. Es gab eine einheitliche Telefon- und eine einheitliche Faxnummer. Im Außenbereich befanden sich 12 Tische und 36 Stühle. Das Mobiliar wurde gemeinsam genutzt.

Zum Betriebsvermögen des Grillimbisses gehörte ein Kfz, das auch für das Eiscafé zum Einsatz kam. Einige Angestellte wurden sowohl im Eiscafé als auch im Imbiss eingesetzt.

Die für die gewerblichen Tätigkeiten benötigten Waren wurden zum Teil zusammen eingekauft. Auf einigen Lieferantenrechnungen waren neben dem Namen des Inhabers auch beide Tätigkeiten aufgeführt (Name des Klägers mit dem Zusatz Grill + Eiscafé).

Der Gewerbetreibende unterhielt für das Eiscafé und den Imbiss jeweils ein Girokonto. Die Bankkonten wurden aber beim selben Kreditinstitut und unter derselben Stammnummer geführt. Zudem gab es nur eine gemeinsame Kreditlinie für beide Konten. Lohnzahlungen für die Mitarbeiter des Eiscafé wurden teilweise auch vom Bankkonto des Grillimbisses ausgeführt.

Der Kläger erstellte für seine beiden selbstständigen Tätigkeiten nur eine Gewerbesteuererklärung und behandelte sie damit als einheitlichen Gewerbebetrieb. Dadurch kam es auch zur Verrechnung der Verluste des Eiscafé mit den Gewinnen des Grillimbisses. Das Finanzamt pochte dagegen auf zwei Gewerbebetriebe und lehnte die direkte Verrechnung von Gewinnen und Verlusten aus diesem Grund ab.

Drei Jahre nach Beginn des Streits mit dem Finanzamt über die Frage ein oder zwei Gewerbebetrieb(e), übergab der Selbstständige das Eiscafé seinem Sohn und ein Jahr darauf den Grillimbiss seiner Schwiegertochter. Das FG Münster (= Vorinstanz) wertete die Übergabe der Betriebe an verschiedene Personen zu unterschiedlichen Zeitpunkten als Indiz für die Existenz mehrerer Betriebe.

Im Revisionsverfahren stellte der BFH zunächst fest: Sind selbstständig ausgeübte Tätigkeiten nicht von vornherein unterschiedlich, sondern stattdessen wesensähnlich, ist ein einheitlicher Betrieb zumindest denkbar. In den Mittelpunkt der Prüfung rücken dann wirtschaftliche, organisatorische und finanzielle Gesichtspunkte. Gibt es hier viele Gemeinsamkeiten, spricht das für die Existenz nur eines Betriebes.

Nach Prüfung der Ausgangsbedingungen entschied sich BFH, der Entscheidung der Vorinstanz nicht zu Folgen. Denn bei dem Betrieb eines Eiscafé und eines Imbisses handelt es sich keinesfalls um grundverschiedene Tätigkeiten. Und deshalb dürfen nach Meinung des BFH auch keine zu hohen Anforderungen an den Umfang der wirtschaftlichen, organisatorischen und finanziellen Gemeinsamkeiten gestellt werden.

Vor dem Hintergrund dieses „Leitgedankens“ erklärte der BFH die Revision für begründet und hob das Urteil der Vorinstanz auf. Die Sache wies er zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das FG Münster zurück. ■■

*Ein Selbstständiger,
zwei gewerbliche
Tätigkeiten*

*Tätigkeiten nicht
ungleichartig*

*Zahlreiche Über-
schneidungen
feststellbar*

*Keine zu hohen
Anforderungen an
Gemeinsamkeiten*

*BFH folgt nicht
dem FG Münster*



Arbeitszimmer im BV: Behandlung der nicht abziehbaren AfA bei der Entnahme

Betriebsaufgabe führt zur Entnahme des Arbeitszimmers

Einschränkung des Ausgabenabzugs

Ermittlung des Entnahmegewinns

Gewinnkorrektur ist unzulässig

Kein Verstoß gegen das Grundgesetz

Wird eine selbstständige Tätigkeit aufgegeben und gehört ein bis dahin betrieblich genutztes Arbeitszimmer zum Betriebsvermögen, folgt daraus die steuerpflichtige Entnahme des Arbeitszimmers. War das Arbeitszimmer nicht Mittelpunkt der (nunmehr beendeten) Tätigkeit, konnten die angefallenen Raumkosten einschließlich AfA nur bis zur Höhe von 1.250 € steuerlich als Betriebsausgaben geltend gemacht werden (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG). Die Folge dieser Abzugsbeschränkung: Oft bleibt ein Teil der Arbeitszimmerkosten steuerlich außen vor, verpuffte also ungenutzt.

Die Entnahme eines häuslichen Arbeitszimmers aus dem Betriebsvermögen erfolgt zum Marktwert (§ 16 Abs. 2 EStG). Dieser wird um den zum Zeitpunkt der Entnahme noch vorhandenen Buchwert gemindert. Ein dann noch verbleibender positiver Wert ist zu versteuern.

Der Buchwert liegt oft deutlich unter dem Entnahmewert, denn Wertsteigerungen der Immobilie in der Vergangenheit haben den Buchwert nicht erhöht. Stattdessen hat sich dieser sogar im Laufe der Zeit durch die Gebäudeabschreibung verringert. Infolgedessen haben sich über die Jahre stille Reserven gebildet, die durch die Entnahme aufgedeckt werden und zu versteuern sind.

Interessant ist die Frage, ob sich die aufgrund der gesetzlichen Beschränkung des Ausgabenabzugs beim Arbeitszimmer in der Vergangenheit steuerlich unberücksichtigt gebliebenen Abschreibungsbeträge bei der Ermittlung des Entnahmewerts zum Vorteil eines Selbstständigen auswirken können.

Der BFH hat diesbezüglich nun für Klarheit gesorgt und festgestellt: Bei der Berechnung des Gewinns infolge der Aufgabe einer selbstständigen Tätigkeit ist der sich nach Abzug der AfA gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 EStG ergebende Buchwert des Arbeitszimmers auch dann maßgeblich, wenn

die Abziehbarkeit der Aufwendungen für den Arbeitsraum während der Ausübung der Tätigkeit der Höhe nach beschränkt war. Eine Gewinnkorrektur im Hinblick auf den in der Vergangenheit nicht abzugsfähigen Teil der AfA kommt nicht in Betracht (Urteil vom 16.6.2020, VIII R 15/17).

Dem Rechtsstreit lag die Betriebsaufgabe eines Freiberuflers zugrunde, was die Entnahme des Arbeitszimmers aus dem Betriebsvermögen zur Folge hatte. Dadurch wurden stille Reserven aufgedeckt, die zu versteuern waren. Dagegen wandte sich der Steuerpflichtige und beantragte eine Gewinnminderung in Höhe des in der Vergangenheit nicht abzugsfähigen Teils der AfA.

Im Revisionsverfahren stellte der BFH unter anderem fest: § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG begrenzt zwar die abziehbaren Betriebsausgaben, setzt aber nicht die übrigen Regeln der Bewertung und Abschreibung für die betroffenen Wirtschaftsgüter außer Kraft. Mangels Rechtsgrundlage kann die bis zur Entnahme des Raumes nicht abziehbare AfA bei der Ermittlung des Aufgabegewinns nicht berücksichtigt werden. Die gesetzliche Abzugsbeschränkung gilt nicht nur für die Feststellung des laufenden Gewinns, sondern ist auch bei der Ermittlung eines Veräußerungs-, Aufgabe- oder Entnahmegewinns zu beachten und muss sich damit im Totalgewinn widerspiegeln.

Das außer Acht lassen der nicht abziehbaren AfA bei der Berechnung des Aufgabegewinns verstößt auch nicht gegen Art. 3 Abs. 1 GG, insbesondere nicht gegen den Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit. Denn die bei der Berechnung des laufenden Gewinns verfassungsrechtlich zulässige Beschränkung des Betriebsausgabenabzugs gemäß § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG wird im Rahmen der Besteuerung der Betriebsaufgabe nicht vertieft, sondern lediglich nicht wieder rückgängig gemacht. ■■



Erwerb einer Eigentumswohnung: Aufteilung des Kaufpreises auf Grund und Gebäude

Der BFH hat festgelegt, dass die Finanzgerichte eine vertragliche Aufteilung des Kaufpreises auf den Grund zum einen und das Gebäude zum anderen, die offensichtlich den realen Verhältnissen widerspricht, nicht durch eine Aufteilung ersetzen dürfen, die auf einer Arbeitshilfe des Bundesfinanzministeriums basiert (Urteil vom 21.7.2020, IX R 26/19).

lediglich 31 %. Aufgrund der großen Diskrepanz kam es zu einem Rechtsstreit vor dem FG Berlin-Brandenburg.

Das Gericht erkannte die Arbeitshilfe als geeignetes Mittel an, um die Angemessenheit einer vertraglichen Kaufpreisaufteilung zu widerlegen und das realistische Aufteilungsverhältnis zu ermitteln.

Eine Steuerpflichtige erwarb im Jahr 2017 eine vermietete Eigentumswohnung zum Preis von 110.000 €, wovon laut Kaufvertrag nur 20.000 € auf den zur Wohnung gehörenden Grund entfielen. Die Käuferin ging demnach von einem Gebäudeanteil von rund 82 % aus. Das Finanzamt ermittelte dagegen unter Zugrundelegung der vom Finanzministerium herausgegebenen „Arbeitshilfe zur Aufteilung eines Gesamtkaufpreises für ein bebautes Grundstück (Kaufpreisaufteilung)“ einen Gebäudeanteil von

Im Revisionsverfahren schloss sich der BFH der Auffassung der Vorinstanz nicht an, zumal die Arbeitshilfe nur das (vereinfachte) Sachwertverfahren als Bewertungsverfahren akzeptiert. Darüber hinaus bleibt der vor allem in Ballungsräumen relevante Orts- oder Regionalisierungsfaktor bei der Wertermittlung über die Arbeitshilfe außen vor. Bei einer streitigen Grundstücksbewertung ist daher in der Regel das Gutachten eines Sachverständigen einzuholen, stellte der BFH abschließend fest. ■■

*Arbeitshilfe
des BMF
ungeeignet*

*Gutachten als
Grundlage für die
Aufteilung*



Änderung eines Grunderwerbsteuerbescheids bei nachträglicher Kaufpreisminderung

Im Jahr 2007 erwarb die spätere Klägerin für rund 50 Mio. Euro Grundvermögen und zahlte dafür Grunderwerbsteuer in Höhe von 1,5 Mio. Euro. Der im Grunderwerbsteuerbescheid enthaltene Vorbehalt der Nachprüfung wurde Ende 2007 aufgehoben.

reicht nicht aus. Eine nachträgliche Herabsetzung des Kaufpreises ist daher kein rückwirkendes Ereignis. Dies folgt auch aus der Zusammenschau von § 16 Abs. 4 GrEStG und § 175 Abs. 1 Satz 2 AO.

Die Käuferin erhielt im Jahr 2009 rund 2 Mio. Euro des Kaufpreises zurück. Im Jahr 2012 beantragte sie dann die Änderung des Grunderwerbsteuerbescheids auf Basis von § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO (= rückwirkendes Ereignis) und verlangte die Rückzahlung von Grunderwerbsteuer.

Die Grunderwerbsteuer kann innerhalb von 2 Jahren nach Steuerentstehung korrigiert werden, wenn sich der Kaufpreis verringert hat (§16 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG). Tritt ein Ereignis ein, das die Aufhebung oder Änderung eines Steuerbescheids begründet, endet die Festsetzungsfrist nicht vor Ablauf eines Jahres nach dem Eintritt des Ereignisses (§ 16 Abs. 4 GrEStG).

Es kam zu einem Rechtsstreit, der schließlich beim BFH landete. Das Gericht wies die Klage zurück und stellte unter anderem fest: Ein Ereignis entfaltet nur dann eine steuerliche Rückwirkung, wenn damit eine Änderung des Sachverhalts einhergeht. Allein eine veränderte (rechtliche) Beurteilung

Im Streitfall trat das Ereignis „Kaufpreisreduzierung“ im Jahr 2009 ein. Im Jahr 2012 war die Festsetzungsfrist daher bereits abgelaufen und eine Änderung des Steuerbescheids nicht mehr möglich (Urteil vom 22.7.2020, II R 15/18). ■■

*Kein rückwirkendes
Ereignis im Sinne
von § 175 AO*

*§ 16 GrEStG von
zentraler Bedeutung*

*Festsetzungsfrist
abgelaufen*

*Einkünfte aus
Vermietung und
Verpachtung*

*Verpachtete Flächen
kein Vermögen
des Betriebs*

*Mietkaution keine
Betriebseinnahme*

*Wirtschaftliche
Verfügungsmacht
fehlt*



Einnahmen eines Landwirts aus der Unterverpachtung von landwirtschaftlichen Flächen

Das FG Münster hat festgestellt: Werden landwirtschaftliche Flächen unterverpachtet, sind die daraus resultierenden Einnahmen nicht bei der Ermittlung des Durchschnittssatzgewinns nach § 13a EStG, sondern bei der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung zu berücksichtigen (Urteil vom 23.9.2020, 7 K 3909/18 E).

Der Kläger pachtete von seiner Ehefrau einen Hof mit landwirtschaftlichen Grundstücken, den er zunächst selbst bewirtschaftete. Später fasste er den Entschluss, einen Teil der gepachteten Flächen an einen Dritten weiter zu verpachten. Auf den bei ihm verbliebenen Flächen führte der Verpächter seinen landwirtschaftlichen Betrieb fort.

Den Überschuss aus seiner Tätigkeit als Verpächter ordnete der Landwirt seinen Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zu. Den Gewinn aus seiner landwirtschaftlichen

Tätigkeit ermittelte er nach Durchschnittssätzen. Das Finanzamt entschied sich für einen anderen Weg: Es ordnete auch die Pachteinahmen dem landwirtschaftlichen Gewinn des Landwirts hinzu (§ 13a Abs. 3 Satz 1 Nr. 5 EStG).

Das FG Münster sah die Klage gegen das Vorgehen des Finanzamtes als begründet an. Denn die vom Landwirt weiter verpachtete Fläche rechnet nicht zum landwirtschaftlichen Betriebsvermögen des Klägers, zumal dieser weder zivilrechtlicher noch wirtschaftlicher Eigentümer der Flächen ist. Es besteht auch kein enger wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen der Verpachtungstätigkeit und dem landwirtschaftlichen Betrieb. Aufgrund des Urteils landeten die Einnahmen des Verpächters wieder in der Einkunftsart „Vermietung und Verpachtung“ (Az. des beim BFH anhängigen Revisionsverfahrens: VI R 38/20). ■■



Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung: Ist der Erhalt einer Mietkaution eine Einnahme?

Kommt es im Rahmen eines Mietverhältnisses zu einer Zahlung einer Mietkaution an den Vermieter, handelt es sich nach Ansicht des FG Münster bei der Gutschrift auf dem Vermieterkonto um keine Einnahme im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (Urteil vom 10.12.2019, 2 K 2497/17 E).

Einnahmen sind nach § 8 Abs. 1 EStG alle Güter, die in Geld oder Geldeswert bestehen und dem Steuerpflichtigen im Rahmen einer der Einkunftsarten des § 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4-7 EStG zufließen, im konkreten Fall also der Einkunftsart „Vermietung und Verpachtung“ zugeordnet werden.

Einnahmen sind aber erst dann zugeflossen, wenn der Steuerpflichtige wirtschaftlich über sie verfügen kann. Allein der Umstand, dass in einem Mietvertrag die Zahlung einer Mietkaution vereinbart worden ist, führt

nicht dazu, dass die geleistete Kautionszahlung dem Vermieter im Rahmen des Mietverhältnisses als Einnahme zugeflossen ist.

Vielmehr dient der dem Vermieter überlassene Geldbetrag zunächst nur als Sicherheit. Der Vermieter darf über diesen Betrag nicht frei verfügen. Er hat demnach nicht die wirtschaftliche Verfügungsmacht. Dabei ist es steuerrechtlich unerheblich, auf welches Konto der Kautionsbetrag zunächst geflossen ist, also ob ein eigens eingerichtetes Kautionskonto besteht.

Nur wenn der Vermieter die Kautionszahlung nach Ablauf des Mietverhältnisses einbehält, ist sie bei ihm als Einnahme zu erfassen. Die Kautionszahlung ist in dem Jahr als Einnahme zu berücksichtigen, in dem sie zum Beispiel mit einem Schadensersatzanspruch des Vermieters verrechnet wird. ■■

Baumaßnahmen vor dem Verkauf eines Gebäudes können ungeahnte Folgen haben

Ein bebautes Grundstück, das über Jahre dem Bereich der privaten Vermögensverwaltung eines Steuerpflichtigen zugeordnet war, kann Gegenstand eines gewerblichen Grundstückshandels werden, wenn im Hinblick auf eine Veräußerung Baumaßnahmen durchgeführt werden, die derart umfassend sind, dass das bereits vorhandene Gebäude dadurch nicht nur verbessert, sondern vielmehr ein neues Gebäude hergestellt wird. Das hat der BFH mit Urteil vom 15.1.2020 entschieden (X R 18/18).

Der Sachverhalt im Urteilsfall: Ein Steuerpflichtiger vermietete über längere Zeit ein Gebäude auf einem sich in seinem Eigentum befindlichen Grundstück und erzielte dadurch Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Durch umfangreiche Baumaßnahmen wurde das Gebäude, das als Seniorenresidenz genutzt wurde, ausgebaut und erweitert. Gegen die Gewährung von

Gesellschaftsrechten brachte der Steuerpflichtige das (neue) Gebäude dann in eine ihm gehörende GmbH & Co. KG ein. Etwa sechs Monate später folgte die Einbringung eines unbebauten Grundstücks, das dem Steuerpflichtigen zur Hälfte gehörte, in eine andere KG, an der er mit 50 % beteiligt war. Nach Erschließung des Grundstücks verkaufte die KG in den folgenden zwei Jahren 11 Baugrundstücke.

Das Finanzamt stufte die Einbringung der Seniorenresidenz in die GmbH & Co. KG als gewerblichen Grundstückshandel ein. (Die Drei-Objekt-Grenze wurde vermeintlich überschritten, weil die Verkäufe der Baugrundstücke durch die zweite KG „Zähl-objekte“ waren.) Es folgte ein Rechtsstreit, der den BFH erreichte. Der BFH bejahte die Möglichkeit eines gewerblichen Grundstückshandels, wies die Sache aber zur Entscheidung an die Vorinstanz zurück. ■■

Umfang der Baumaßnahmen entscheidend

Steuerliche Folgen der Einbringung

Nachweis eines niedrigeren gemeinen Werts eines Grundstücks durch ein Gutachten

Bodenrichtwerte eignen sich für die Bestimmung des Bodenwerts eines Grundstücks, wenn sie für eine Bodenrichtwertzone ermittelt wurden, in der das Grundstück liegt.

Wenn für ein Anliegergrundstück sowohl ein Straßen- als auch ein Platzwert in Betracht kommt, muss im Rahmen einer Einzelbewertung entschieden werden, in welchem Umfang das Grundstück dem Straßen- und dem Platzwert zuzuordnen ist.

Ob der Bewertung eines Grundstücks die Wertermittlungsverordnung (WertV) oder die Immobilienwertermittlungsverordnung (ImmoWertV) zu Grunde gelegt wird, hängt davon ab, welche Verordnung am Bewertungsstichtag gültig war. Bei einer Bewertung zum Stichtag 1.6.2010 ist (noch) die WertV maßgeblich. Welche Verordnung zum Zuge kommt, hängt nicht vom Zeitpunkt der Erstellung eines Wertgutachtens ab. Das hat

der BFH in seinem Urteil vom 16.9.2020 entschieden (II R 1/18).

Im Streitfall ging es um die Bewertung eines im Jahr 2009 geerbten Anteils an einem bebauten Grundstück. Die Bewertung nach den Vorschriften des Bewertungsgesetzes ergab einen Grundbesitzwert in Höhe von 4,8 Mio. Euro.

Der Erbe versuchte, auf dem gerichtlichen Weg mit Hilfe eines von einem Sachverständigen erstellten Gutachtens einen niedrigeren gemeinen Wert durchzusetzen. Der Gutachter griff in seinem Gutachten allerdings auf den Wert einer anderen Bodenrichtwertzone zurück und ging zudem fälschlicherweise von der Anwendung der ImmoWertV aus. Aus diesen Gründen wies der BFH die Sache an die Vorinstanz zurück, um dem Kläger die Gelegenheit zur Nachbesserung des Gutachtens zu geben. ■■

Grundstück muss in der Bodenrichtwertzone liegen

Bewertungsstichtag entscheidet über Anwendung

BFH räumt Möglichkeit zur Nachbesserung ein

*Weitere
Ansiedlungen
blieben aus*

*Vorlage eines
Wertgutachtens*

*Verkaufspreise
benachbarter
Grundstücke*

*Verkäufe können
auch länger
zurückliegen*



Grundstück: Teilwertabschreibung aufgrund nicht verwirklichter Ansiedlungspläne

In einem Revisionsverfahren hat sich der BFH mit der Frage auseinandergesetzt, wie der Teilwert eines gewerblichen Grundstücks in einem Gebiet zu ermitteln ist, in dem weitere Gewerbeansiedlungen entgegen der Planung unterblieben sind (Urteil vom 19.5.2020, X R 27/19).

Zur Ausgangssituation: Ein Selbstständiger handelte mit Gebrauchtwagen und erzielte Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Der Händler ermittelte seinen Gewinn durch den Betriebsvermögensvergleich. Sein Betriebsgrundstück setzte sich aus zwei Teilflächen zusammen, die eine wirtschaftliche Einheit bildeten und zusammen 10.480 m² groß waren. Erworben wurden die Flächen in den Jahren 1998 und 2000 für insgesamt 248.508,30 €. Einschließlich der Nebenkosten beliefen sich die Anschaffungskosten auf 255.906 €. Die Anschaffungskosten waren in den Bilanzen des Autohändlers als Buchwert des Betriebsgrundstücks ausgewiesen.

In seiner Bilanz für das Jahr 2004 nahm der Händler eine Teilwertabschreibung auf das Grundstück vor, die allerdings vom Finanzamt abgelehnt wurde. Dadurch blieb es bei der Bewertung des Grundstücks mit den ursprünglichen Anschaffungskosten. In seiner Bilanz des Jahres 2007 unternahm der Selbstständige einen weiteren Teilwertabschreibungs-Versuch. Erneut stellte sich das Finanzamt quer.

Das unmittelbare Umfeld des Grundstücks wies folgende Besonderheiten auf: Die Gemeinde hatte für das Gebiet, in dem sich das Grundstück befand, einen Bebauungsplan erstellt, der unter anderem ein Sondergebiet für eine Tank- und Rastanlage vorsah. Das Gebiet, für das der Bebauungsplan galt, grenzte südlich an eine in den Jahren 1997 und 1999 für den Verkehr freigegebene Autobahn an. Direkt neben dem Sondergebiet für die Tankstelle befand sich eine Autobahn-Anschlussstelle. Nördlich zur Autobahnzufahrt lag ein weiteres Sonder-

gebiet. In diesem Gebiet waren diverse Flächen für eine gewerbliche Nutzung vorgesehen. Neben dem Gebrauchtwagenhandel sollten dort zum Beispiel eine LKW-Reparaturwerkstatt, eine LKW-Waschanlage, ein Billard-Café, eine Spielothek, eine weitere Tankstelle sowie ein Fast-Food-Restaurant mit „Drive-In“ angesiedelt werden. Verwirklicht wurde letztlich keines dieser weiteren Ansiedlungsprojekte.

Um die wirtschaftliche Notwendigkeit einer Teilwertabschreibung deutlich zu machen, legte der Autohändler zum einen das Gutachten eines Sachverständigen vor und zum anderen eine Übersicht über die im Rahmen von Zwangsversteigerungen erzielten Erlöse für Flächen innerhalb des Sondergebiets. Darüber hinaus wies der Selbstständige darauf hin, dass ausschlaggebend für den ursprünglichen Erwerb des Grundstücks (und die Bereitschaft zur Zahlung des hohen Kaufpreises) die aufgrund des Bebauungsplans zu erwartenden gewerblichen Ansiedlungen im Sondergebiet waren, die letztlich aber ausgeblieben sind.

Der BFH sah den Autohändler im Recht und erklärte die Vornahme einer Teilwertabschreibung für zulässig. Das Gericht stellte fest: Bei der Ermittlung des Teilwerts (Verkehrswerts) von Grund und Boden hat die Ableitung aus Verkaufspreisen für benachbarte Vergleichsgrundstücke grundsätzlich der Vorrang vor anderen Methoden.

Zwar bilden Verkäufe, die einen zeitlichen Abstand zum Bewertungsstichtag aufweisen, der wesentlich länger als ein Jahr ist, im Allgemeinen keine Grundlage für eine unmittelbare Ableitung des Verkehrswerts. Der zeitliche Rahmen kann jedoch weiter zu ziehen sein, wenn der örtliche Grundstücksmarkt dadurch gekennzeichnet ist, dass einerseits nur sehr wenige tatsächliche Verkaufsfälle zu verzeichnen sind, andererseits aber die Markt- und Preisverhältnisse über einen sehr langen Zeitraum weitestgehend unverändert geblieben sind. ■■



Ermittlung des Veräußerungsgewinns bei einem privat mitgenutzten Betriebs-Pkw

Wird ein zum Betriebsvermögen gehörendes Kfz, das auch privat mitgenutzt wurde, verkauft, erhöht der gesamte Unterschiedsbetrag zwischen Restbuchwert und erzielttem Veräußerungserlös den Gewinn. Daran ändert sich selbst dann nichts, wenn die bis zur Veräußerung des Kfz vorgenommene Abschreibung durch die Besteuerung der privaten Nutzungsentnahme vollständig oder zumindest teilweise neutralisiert wurde. Unzulässig ist in diesem Zusammenhang auch eine gewinnmindernde Korrektur. Das entschied der BFH mit Urteil vom 16.6.2020 (VIII R 9/18).

Wird ein Geschäftswagen gemischt, also auch privat genutzt, sind die auf die private Verwendung des Kfz entfallenden Kosten als Privatnutzung zu versteuern. Erreicht wird das, indem ein Teil der Kfz-Aufwendungen als fiktive Betriebseinnahmen erfasst wird. Dadurch steigt der Gewinn. Im Urteilsfall

wurde ein Pkw, der dem Betriebsvermögen zugeordnet war, zu 75 % für private Zwecke genutzt. Das Finanzamt berücksichtigte sämtliche Kfz-Aufwendungen (also auch die Abschreibung) als Betriebsausgaben. Im Gegenzug wurden aufgrund der Privatnutzung 75 % dieser Aufwendungen wie Betriebseinnahmen behandelt.

Nach der Veräußerung berücksichtigte der Verkäufer nur 25 % des Erlöses (= betrieblicher Kfz-Anteil) als Betriebseinnahme. Das Finanzamt erfasste dagegen 100 % des Verkaufserlöses als Einnahme.

Der BFH bestätigte die Rechtsauffassung des Finanzamtes. Denn nach Ansicht des Gerichts sind die laufende Besteuerung der Privatnutzung zum einen und der spätere Verkauf zum anderen zwei unterschiedliche Vorgänge, die steuerlich getrennt voneinander zu behandeln sind. ■■

*Steuerpflichtige
Nutzungsentnahme
schmäkelt nicht den
Verkaufsgewinn*

*Laufende Besteue-
rung und Verkauf
sind zu trennen*



Ermittlung des inländischen Bruttolistenpreises bei einem ausländischen Kfz

Zur Ermittlung des inländischen Bruttopreises bei einem ausländischen Kraftfahrzeug hat sich das Finanzministerium Hamburg geäußert. Dabei verweist das Ministerium auf die Rechtsprechung des BFH zur Schätzung des Bruttolistenpreises bei einem Importfahrzeug (Verfügung vom 17.6.2020, S 2334 – 2017/001 – 52).

Mit Urteil vom 9.11.2017 (III R 20/16) hatte der BFH entschieden, dass der inländische Bruttolistenpreis zu schätzen ist, wenn das Fahrzeug ein Importfahrzeug ist und weder ein inländischer Bruttolistenpreis vorhanden noch eine Vergleichbarkeit mit einem bau- und typengleichen inländischen Fahrzeug feststellbar ist.

In dem vom BFH entschiedenen Rechtsstreit ging es um einen Ford Mustang Shelby, der sich im Betriebsvermögen des Klägers, eines Großhändlers befand. Den Mustang hatte

der Selbstständige von einem Autohändler für 78.900 € inklusive Umsatzsteuer erworben. Der Autohändler hatte das Fahrzeug seinerseits zulassungsfertig für 75.999 € brutto vom Importeur gekauft. Der Kläger ermittelte seinen privaten Kfz-Nutzungsanteil über die sogenannte 1 %-Methode. Als Bemessungsgrundlage zog er (mangels eines inländischen Listenpreises) den amerikanischen Listenpreis von umgerechnet rund 54.000 € heran. Das Finanzamt widersprach diesem Vorgehen und entschied sich stattdessen für den vom Selbstständigen gezahlten Brutto-Kaufpreis (= 78.900 €) als Bemessungsgrundlage.

Der BFH legte schließlich fest: Angemessen als Bemessungsgrundlage (und damit nicht zu hoch) für die Ermittlung des privaten Kfz-Nutzungsanteils ist in einem solchen Fall der Bruttoabgabepreis des Importeurs, der im Streitfall 75.999 € betrug. ■■

*Ministerium verweist
auf BFH-Urteil*

*Inländischer
Listenpreis fehlt*

*Verkaufspreis des
Importeurs ist
heranzuziehen*

Aufdeckung von stillen Reserven durch die Entnahme

Rechtsprechungsgrundsätze nicht anwendbar

Landwirt führt keinen eigenen Betrieb mehr

Risiko der Bewirtschaftung nur noch bei der GbR



Rechtsprechungsgrundsätze zur konkludenten Mitunternehmerschaft anwendbar?

Das Niedersächsische FG hat mit Urteil vom 8.7.2020 Folgendes entschieden: Bringt ein Landwirt seinen bisher eigenbewirtschafteten Hof in eine mit seinem Sohn gegründete GbR ein und ordnet er seine Grundstücke und Gebäude dem Sonderbetriebsvermögen zu, führt die anschließende Übertragung des sich im Sonderbetriebsvermögen befindlichen Grundvermögens im Umfang von 50 % auf die Ehefrau zu einer Entnahme und damit zur Aufdeckung der anteiligen stillen Reserven (9 K 182/18).

Denn die Rechtsprechungsgrundsätze des BFH zur Begründung einer konkludenten Mitunternehmerschaft bei Landwirtschaftsehegatten finden nach Meinung des Niedersächsischen FG in einem solchen Fall keine Anwendung, da die Grundstücke im Sonderbetriebsvermögen für sich keinen eigenständigen landwirtschaftlichen Betrieb bilden und den Ehegatten das Bewirtschaftungsrecht nicht gemeinschaftlich zusteht.

Allein die GbR, welcher die Grundstücke unentgeltlich zur Nutzung überlassen werden, betreibt die Landwirtschaft. Und da bei Rechtsverhältnissen mit Dritten die Rechtsprechungsgrundsätze zur Begründung einer konkludenten Mitunternehmerschaft bei Landwirtschaftsehegatten keine Anwendung finden, ist die Ehefrau nach Ansicht des Gerichts durch die Übertragung des hälftigen Miteigentums an den Grundstücken des Sonderbetriebsvermögens auch nicht Gesellschafterin der GbR geworden.

Im Folgenden noch einige Details zur Ausgangssituation: Der Landwirt und sein Sohn bewirtschafteten jeweils als Einzelunternehmer Landwirtschaftsbetriebe, bis sie sich im Jahr 2010 zwecks gemeinsamer Bewirtschaftung zu einer GbR zusammenschlossen. Der Vater überführte seine Betriebsflächen, Wirtschaftsgebäude und Betriebsvorrichtungen in sein Sonderbetriebsvermögen. Maschinen, Werkzeuge, Liefer- und Absatzverträge legte er dagegen in das Gesamthandsvermögen der GbR

ein. Im März 2012 übertrug er dann einen hälftigen Miteigentumsanteil an seinem Sonderbetriebsvermögen auf seine Ehefrau. Das Finanzamt behandelte diesen Vorgang als steuerpflichtige Entnahme und ermittelte die Höhe durch den Ansatz des Teilwerts.

Gegen diese Entscheidung legte die GbR Einspruch und später Klage ein. Das Niedersächsische FG hielt die Klage für unbegründet. Das beklagte Finanzamt hat zu Recht die hälftige Übertragung des Miteigentums an den im Sonderbetriebsvermögen des Landwirts bilanzierten Wirtschaftsgütern auf die Ehefrau als eine mit dem Teilwert zu bewertende Entnahme angesehen und die Bildung einer landwirtschaftlichen Mitunternehmerschaft abgelehnt.

In seinem Urteil setzt sich das Gericht ausführlich mit der umfangreichen Rechtsprechung des BFH zur konkludenten Mitunternehmerschaft auseinander, kommt jedoch zu dem Schluss, dass sich die Rechtsprechungsgrundsätze zur Begründung einer konkludenten Mitunternehmerschaft bei Landwirtschaftsehegatten auf den Streitfall nicht übertragen lassen. Die klagende GbR ließ außer Acht, dass der Landwirt (= Ehemann) ab dem Zeitpunkt der Einbringung seines Unternehmens in die GbR über keinen eigenen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb mehr verfügte, sondern nur noch einzelne Wirtschaftsgüter seines ursprünglichen Betriebs im Sonderbetriebsvermögen hielt.

Die Rechtsprechungsgrundsätze zur Begründung einer konkludenten Mitunternehmerschaft kommen auch deshalb nicht zum Zuge, weil weder der Ehemann noch seine Ehefrau die der GbR zur Nutzung überlassenen Flächen selbst bewirtschaften konnten. Das volle Bewirtschaftungsrisiko lag bei der GbR. Die Ehegatten betrieben gemeinsam keine Land- und Forstwirtschaft im Sinne einer Fruchtziehung. Genau das ist jedoch eine grundlegende Voraussetzung für die Annahme eines landwirtschaftlichen Ehegattenbetriebs. ■■



Verpachtung von Stallanlagen: Ermittlung des marktüblichen Entgelts

Das Niedersächsische FG hat festgestellt: Bei der Verpachtung landwirtschaftlich genutzter Stallanlagen kann die Begrenzung der Mindestbemessungsgrundlage auf das marktübliche Entgelt (§ 10 Abs. 5 Satz 1 2. Halbsatz UStG) nicht pauschal mit dem Hinweis abgelehnt werden, es gäbe vor Ort keine vergleichbaren Anlagen, weil die verpachteten Stallanlagen individuell nach den Bedürfnissen des Pächters errichtet werden. In einem solchen Fall sei für die Ermittlung vergleichbarer Objekte auf solche Regionen abzustellen, in denen sich entsprechende Ställe befinden und die Futterlage vergleichbar ist (Urteil vom 26.11.2020, 11 K 12/20).

Im Urteilsfall hatte ein Landwirt einen Boxenlaufstall mit 65 Milchviehplätzen an eine GbR für einen jährlichen Pachtzins von 45.000 € netto verpachtet. Der Verpächter verzichtete hierbei auf die Steuerbefreiung

nach § 4 Nr. 12a UStG. Der Betriebsprüfer stufte die Verpachtung als eine sonstige Leistung an nahestehende Personen ein und setzte als Mindestbemessungsgrundlage 66.000 € an, orientierte sich dabei aber nicht an dem marktüblichen Entgelt. Der dagegen eingelegte Einspruch blieb erfolglos. Die daraufhin eingereichte Klage war erfolgreich.

Denn nach Ansicht des Finanzgerichts ist es möglich, ein marktübliches Entgelt zu ermitteln. Dafür ist es nicht zwingend erforderlich, auf die Verhältnisse vor Ort abzustellen. Festzustellen ist zunächst, welche Faktoren für die Preisfindung maßgeblich sind. Dadurch wird es möglich, die Kriterien für ein vergleichbares Leistungsangebot festzulegen. Dann gilt es Regionen zu identifizieren, in denen sich vergleichbare Stallanlagen befinden und eine entsprechende Futterlage vorzufinden ist, um darüber zum marktüblichen Entgelt zu gelangen. ■■

Ermittlung des marktüblichen Entgelts

Orientierung an anderen Regionen möglich



Umsatzsteuersatz bei Lieferung von Holzhackschnitzeln: BFH wendet sich an den EuGH

Der BFH hat darüber zu entscheiden, ob bei der Lieferung von Holzhackschnitzeln der ermäßigte Umsatzsteuersatz zur Anwendung kommt. Das Gericht hat das anhängige Verfahren zunächst ausgesetzt und sich mit mehreren Rechtsfragen an den Europäischen Gerichtshof gewandt (EuGH-Vorlage vom 10.6.2020, V R 6/18).

Dem beim BFH anhängigen Verfahren liegt folgender Sachverhalt zu Grunde: Die Klägerin handelte im Streitjahr unter anderem mit Holzhackschnitzeln (Industrie- und Waldhackschnitzel). Industriebhackschnitzel werden aus dem beim Zerlegen von Baumstämmen anfallenden Sägerestholz hergestellt, das durch den Einsatz von Häckslern zu Holzhackschnitzeln zerkleinert wird. Waldhackschnitzel werden aus Wipfelholz oder Schwachholz bei der Waldpflege gewonnen. Das Waldrestholz wird im Wald zerhackt und anschließend getrocknet. Sämtliche Holz-

hackschnitzel wurden dann unter Anwendung des ermäßigten Steuersatzes veräußert. Das Finanzamt wendete dagegen den Regelsteuersatz an.

Der BFH hat dem EuGH nun mehrere Fragen zur Vorabentscheidung vorgelegt. Zum einen möchte das Gericht wissen, ob der Begriff des Brennholzes in Art. 122 der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie jegliches Holz umfasst, das zum Verbrennen bestimmt ist.

Zum anderen will der BFH wissen, ob ein Mitgliedstaat die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes vom Verwendungszweck des gelieferten Brennholzes abhängig machen kann. Und falls dieses bejaht wird: Ob die Lieferung verschiedener Brennholzformen, die aus der Sicht eines Durchschnittsverbrauchers demselben Bedürfnis dienen (hier: Heizen), unterschiedlichen Steuersätzen unterliegen kann. ■■

BFH setzt das Verfahren zunächst aus

Fragen des BFH an den EuGH

Erbrecht in der Landwirtschaft

Leitfaden für die Praxis



von Prof. Dr. Dr. Herbert Grziwotz

HLBS Verlag / 1. Auflage 2020 / 252 Seiten

ISBN 978-3-89187-084-6 / 36,00 € (zzgl. Versandkosten)

Fax 030/200 89 67-59

Buchshop: www.hlbs.de unter *Medien & Bücher*

Hiermit bestelle(n) ich/wir:

Expl. Erbrecht in der Landwirtschaft

Bestellschein

Expl.

Der Inhalt der Steuer- und Wirtschaftsnachrichten ist nach genauen Recherchen sorgfältig verfasst, eine Haftung für die Richtigkeit und Vollständigkeit ist jedoch ausgeschlossen.

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

Redaktion: Dipl.-Kfm. M. Clauß; Ass. jur. A. Lentz; Dipl.-Vw. A. Mertens; A. Kwiatkowska

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

Layout/Satz: Satzkasten · Stuttgart

Druck: Ludwig Austermeier Offsetdruck OHG · Berlin

Die Steuer- und Wirtschaftsnachrichten erscheinen zweimonatlich (Februar, April, Juni, August, Oktober, Dezember). Der Abonnement-Preis für ein Jahr beträgt bei Vorauszahlung inkl. Umsatzsteuer 23,40 EUR zzgl. Versandkosten. Für Neuzugänge innerhalb des laufenden Kalenderjahres erfolgt die Berechnung anteilig. Die Kündigung eines Abonnements ist mit einer Frist von 6 Wochen zum Ende eines Kalenderjahres möglich.