



Der Spätsommer beschert uns Feld- und Gartenfrüchte in Hülle und Fülle. So langsam kündigt sich der Herbst mit seinem großen Farbenspiel an.

Erntezeit

Liebe Leserin, lieber Leser,

wir begrüßen Sie zur Sommerausgabe, dem dritten Heft der STEUERNACHRICHTEN LAND- UND FORSTWIRTSCHAFT im Jahr 2024. So langsam macht sich der Spätsommer breit. Die Sonne wärmt uns zumindest noch ein paar Wochen lang, lässt uns die schönen Seiten des Lebens weiterhin draußen an der frischen Luft genießen, ob beim Baden, Spazieren, Radfahren oder im Biergarten und sorgt gleichzeitig für hoffentlich gute Erntebedingungen. Auch wenn im Mai deutlich mehr Niederschlag fiel, lagen die Niederschläge für Juni und Juli in Deutschland noch über dem Durchschnitt.

Es ist Erntezeit, jetzt werden die Lager für die kommende Winterzeit gefüllt, und wir hoffen, dass auch Sie von den

Früchten Ihrer Arbeit profitieren. Wir richten unseren Blick wie gewohnt auf die Geschehnisse im Steuerbereich: Das Jahressteuergesetz 2024 ist von der Bundesregierung beschlossen worden, wobei die berechtigte Kritik der Verbände an der Absenkung des Pauschalierungssatzes nicht berücksichtigt worden ist. Über einige Änderungen und Entwicklungen in der Steuergesetzgebung sowie über weitere Themen berichten wir auf den folgenden Seiten und informieren Sie, was bei der Einführung der E-Rechnung zu beachten ist. Auch aus der Rechtsprechung haben wir einige interessante Ergebnisse für Sie zusammengestellt.

Wir wünschen Ihnen eine bereichernde Lektüre und eine erfolgreiche Spätsommerzeit.

Ihre HLBS-Redaktion

Aus dem Inhalt

Aktuelle Beschlüsse zum Steuerrecht 2024	2
E-Rechnung ab 2025 – rechtzeitig vorbereiten	3
Landwirtschaftliche Verpachtungsbetriebe weiterhin vergünstigt übertragbar	4
Bewertung von Grundstücken mit Windkraft- oder Freiflächen-Photovoltaikanlagen	5
Kleine PV-Anlagen bis 30 kW: Kein IAB möglich	6
Wechsel von Umsatzsteuerpauschalierung zur Regelbesteuerung	6
NRW: Grundsteuer – Änderungsmeldungen rechtzeitig anzeigen	7
Das Hessengeld kommt	7

Jagdgenossenschaften – weitere Fristverlängerung bis Ende 2026	8
Ordnungsmäßigkeit eines elektronischen Fahrtenbuches	8
Anschaffungsnahe Herstellungskosten bei Renovierungsarbeiten	8
Schätzung der Restnutzungsdauer eines Gebäudes	9
Altteilsverträge: Regelmäßige Zahlungen für Sonderausgabenabzug erforderlich	9
Abgrenzung zwischen Leibrente und dauernder Last	10
Mehrgewinn bei unrechtmäßigem Betriebsausgabenabzug	10
Anscheinsbeweis für die private Kfz-Nutzung	10
Vermietung von Wohnraum mit mehr als 250 m ² Fläche	11
Pauschalierung – Vorsicht bei Maschinenverkäufen	11
Stallverpachtung – neue Umsatzregeln für Einbauten	11

Aktuelle Beschlüsse zum Steuerrecht 2024

Jahressteuergesetz 2024 – Regierungsentwurf beschlossen

Am 05.06.2024 hat die Bundesregierung den Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2024 (JStG 2024) beschlossen. In dem JStG 2024 hält die Regierungskoalition an der weiteren Absenkung des Pauschalierungssatzes für land- und forstwirtschaftliche Betriebe fest. So soll noch im Laufe des Kalenderjahres 2024, direkt nach der Verkündung des Gesetzes, der Pauschalierungssatz von 9 % auf 8,4 % abgesenkt werden (wir berichteten). Mit einer Verkündung des Gesetzes ist nicht vor November bzw. Dezember 2024 zu rechnen. Die Bundesregierung hat zwischenzeitlich den Bundestag unterrichtet, wie sie diese Zahlen ermittelt hat (BT-Drs. 20/11920), ohne dass die berechnete Kritik der Verbände berücksichtigt wurde. Bereits ab dem 01.01.2025 soll dann eine weitere Absenkung auf 7,8 % folgen. Allerdings konnte ein Ansinnen der Regierung vom Berufsstand verhindert werden, wonach die Höhe des Pauschalierungssatzes nicht mehr durch ein Gesetz, sondern allein durch eine Verordnung des Bundesfinanzministeriums beschlossen werden kann. Diese Regelung ist vom Tisch.

Daneben finden sich in dem JStG 2024 viele weitere, vor allem technische Änderungen. Dazu gehören z. B. im Bereich der Ertragsteuer Klarstellungen bei der Behandlung von kleinen PV-Anlagen bis 30 kW (siehe Meldung in diesem Heft), die Umsetzung der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts bei personenidentischen Schwestergesellschaften und die elektronische Beantragung von Kindergeld. Im Bereich der Umsatzsteuer sollen der Vorsteuerabzug bei Leistungsbezug von einer Istbesteuerung neu geregelt und eine Anpassung der Kleinunternehmerregelung an die europäischen Vorgaben sowie eine Anhebung der Kleinunternehmergrenze von derzeit 22.000 € auf 25.000 € vorgenommen werden.

Ampel bringt Tarifiermäßigung für Land- und Forstwirte auf den Weg

Die aufgrund der Bauerproteste angekündigte Verlängerung der Tarifiermäßigung für Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (§ 32c Einkommensteuergesetz) wurde als Entlastungsmaßnahme für die Landwirtschaft im Rahmen mehrerer Gesetzesbeschlüsse noch vor Beginn der Sommerpause auf den Weg gebracht. Der entsprechende Gesetzentwurf der Koalitionsfraktionen von SPD, Grünen und FDP (BT-Drs. 20/11947) wurde am 03.07.2024 vom Bundestag beschlossen. Allerdings hatten die Ampel-Frakturen aufgrund der Sachverständigenanhörung noch einen Änderungsantrag eingebracht, der eine doppelte steuerliche Inanspruchnahme der Tarifiermäßigung mit Verlustrückträgen vermeiden soll.

Die steuerliche Maßnahme soll witterungsbedingte Gewinnschwankungen für kleinere und mittlere Betriebe ausgleichen. Sie gilt für die Veranlagungszeiträume 2023 bis 2025 und 2026 bis 2028 und kann nur alle drei Jahre im Rahmen der Einkommensteuererklärung mit Auswirkung auf die drei vorangegangenen Veranlagungszeiträume beantragt werden. Die Wirkungen der Verlängerung der Tarifglättung schätzt die

Bundesregierung auf 150 Mio. € für einen Dreijahreszeitraum, mithin 50 Mio. € pro Jahr. Diesen Zahlen liegen die Daten der Einkommensteuerstatistik 2019 zu Grunde, wonach die durchschnittliche Entlastung pro Steuerpflichtigem mit Tarifiermäßigung nach § 32c EStG bei 1.235 € lag. Die Vorschrift bedarf zu deren Wirksamkeit jedoch noch der Genehmigung der EU-Kommission.

Bundesregierung widmet sich der Fortentwicklung des Steuerrechts

Das Bundeskabinett hat am 24.07.2024 den Entwurf eines Gesetzes zur steuerlichen Freistellung des Existenzminimums 2024 und den Entwurf eines Gesetzes zur Fortentwicklung des Steuerrechts und zur Anpassung des Einkommensteuertarifs (Steuerfortentwicklungsgesetz – SteFeG) beschlossen. Mit diesen Gesetzentwürfen werden die steuerliche Freistellung des Existenzminimums der einkommensteuerpflichtigen Bürgerinnen und Bürger für die Jahre 2024, 2025 und 2026 sichergestellt und eine Vielzahl von Entlastungen bei der Einkommensteuer umgesetzt. Dazu gehören insbesondere eine gerechtere Lohnsteuerbelastung durch die Überführung der Steuerklassen III und V in das Faktorverfahren für Ehegatten, Lebenspartnerinnen und Lebenspartner ab dem 01.01.2030, Anpassungen im Gemeinnützigkeitsrecht, erste Maßnahmen zur Umsetzung einer Wachstumsinitiative durch Einstieg in eine Gruppen- bzw. Poolabschreibung, Verlängerung der degressiven Abschreibung für bewegliche Wirtschaftsgüter sowie eine Verbesserung bei der Forschungszulage. Um den Auftrag aus dem Koalitionsauftrag umzusetzen, wird die Pflicht zur Mitteilung grenzüberschreitender Steuergestaltungen unter engen Voraussetzungen auch auf bestimmte innerstaatliche Gestaltungen ausgedehnt.

Bürokratieentlastungsgesetz soll Vereinfachungen bringen

Das Bürokratieentlastungsgesetz IV wurde von der Bundesregierung im März 2024 beschlossen und durchläuft derzeit das parlamentarische Verfahren. Ein Abschluss wird in der zweiten Jahreshälfte erwartet. Der Entwurf wurde vom Bundesministerium der Justiz vorgelegt und zielt darauf ab, die Bürgerinnen und Bürger, die Wirtschaft sowie die Verwaltung von Bürokratie zu entlasten.

Ein wesentlicher Bestandteil des Gesetzes ist die geplante Verkürzung der handels- und steuerrechtlichen Aufbewahrungsfristen von zehn auf acht Jahre. Dies soll zur weiteren Reduzierung des bürokratischen Aufwands beitragen. Das Gesetz folgt auf das Dritte Bürokratieentlastungsgesetz, das bereits im November 2019 in Kraft getreten war und unter anderem die umsatzsteuerliche Kleinunternehmergrenze erhöht sowie die Verpflichtung zur monatlichen Abgabe der Umsatzsteuer-Voranmeldung für Neugründer zeitlich befristet abgeschafft hatte.

Mit dem Bürokratieentlastungsgesetz IV sollen auch Schriftformerfordernisse reduziert werden: Im Bürgerlichen Gesetzbuch (BGB) sollen Schriftformerfordernisse zu Textformer-

fordernissen herabgestuft werden, soweit dies angemessen und sachgerecht ist. Anders als die Schriftform setzt die Textform keine eigenhändige Unterschrift voraus: So reichen auch eine E-Mail, eine SMS oder eine Messenger-Nachricht aus. Entsprechende Herabstufungen sind unter anderem im Vereinsrecht und im Gesellschaftsrecht geplant. So sollen Vereinsmitglieder ihre Zustimmung zu einem Beschluss, der ohne Mitgliederversammlung gefasst wurde, künftig auch in Textform erklären können. Auch sollen GmbH-Gesellschafter – bei Beschlüssen außerhalb einer Versammlung – ihre Stimme in Textform abgeben können, wenn sämtliche Gesellschafter damit einverstanden sind. Ebenso soll die Hotelmeldepflicht für deutsche Staatsangehörige abgeschafft werden.

Darüber hinaus hat die Bundesregierung am 19.06.2024 eine Formulierungshilfe zur Ergänzung des Regierungsentwurfs beschlossen. Die Formulierungshilfe sieht auf Vorschlag des HLBS vor, dass alle Änderungen innerhalb eines Kalenderjahres bei der Grundsteuer zusammengefasst und bis zum 31.03. des Folgejahres gesammelt angezeigt werden können. Dadurch soll zugleich sichergestellt werden, dass die Rechtszersplitterung bei den Grundsteuer-Änderungsanzeigen im Bundesgebiet beseitigt wird.

Anspruch auf Elterngeld

Wer eine Familie gründet, tritt im Erwerbsleben häufig zumindest eine Zeit lang kürzer. Um hierfür einen finanziellen Ausgleich zu schaffen, fördert der Staat junge Familien bereits seit 2007 mit dem Elterngeld. Zum 01.04.2024 wurden die Regelungen nun in zwei Punkten überarbeitet:

E-Rechnung ab 2025 – rechtzeitig vorbereiten

Ab 2025 beginnt die Verpflichtung zur Entgegennahme und Ausstellung von elektronischen Rechnungen (E-Rechnungen). Diese Regelung hat der Gesetzgeber ins Umsatzsteuergesetz aufgenommen, um zum einen dem Umsatzsteuerbetrug entgegenzuwirken, zum anderen um die Digitalisierung voranzubringen. Jeder Unternehmer – und damit auch jeder Landwirt – ist verpflichtet, solche E-Rechnungen zu verwenden, sei es Aussteller oder als Empfänger. Dies gilt unabhängig davon, ob der Unternehmer aktiv oder passiv (z. B. als Verpächter) tätig ist. Daher sind eine frühzeitige Auseinandersetzung mit den elektronischen Anforderungen und eine entsprechende Vorbereitung sinnvoll und notwendig.

Derzeit werden Rechnungen in der Regel mit Textverarbeitungsprogrammen geschrieben, teilweise werden auch Fakturierungsprogramme genutzt. Die erstellten Rechnungen werden dann als Ausdruck an den Empfänger versendet; entweder per Brief oder per Mail als pdf-Datei.

Die neue E-Rechnung wird grundsätzlich auch per E-Mail verschickt. Dabei handelt sich aber nunmehr um einen strukturierten (standardisierten) Datensatz, der verschickt wird. Er ist für sich gesehen (ohne ein erläuterndes Belegbild) für das menschliche Auge nicht lesbar. Für die allermeisten von uns ist es ungewohnt: In Zukunft ist dieser strukturierte Datensatz das

Neue Einkommensgrenze

Für Geburten bis einschließlich 31.03.2024 können Elternpaare das Elterngeld noch bei einem gemeinsamen zu versteuernden Einkommen von bis zu 300.000 € pro Jahr erhalten. Für Alleinerziehende liegt die Einkommensgrenze bei 250.000 €. Zum 01.04.2024 sind die Grenzen sowohl für Paare als auch für Alleinerziehende auf 200.000 € pro Jahr abgesenkt worden. Ab dem 01.04.2025 soll diese einheitliche Einkommensgrenze noch ein weiteres Mal auf dann 175.000 € sinken.

Gleichzeitiger Bezug

Für Geburten bis einschließlich 31.03.2024 kann das Basiselterngeld grundsätzlich noch für maximal zwei Monate von beiden Elternteilen gleichzeitig bezogen werden. Für Geburten ab dem 01.04.2024 lässt sich dann nur noch für einen Monat gleichzeitig Elterngeld von beiden Elternteilen beziehen. Zudem ist dies nur noch innerhalb der ersten zwölf Lebensmonate des Kindes möglich.

Das Basiselterngeld beträgt nach wie vor 65 % des bisherigen Nettogehalts, mindestens 300 € und maximal 1.800 € pro Monat. Wer vor der Geburt des Kindes kein Einkommen hatte, bekommt 300 €. Als Bemessungszeitraum für die Höhe des Elterngeldes gelten die letzten zwölf Monate vor der Geburt des Kindes. Der Antrag auf Elterngeld kann erst nach der Geburt des Kindes gestellt werden, da erst dann die für den Elterngeldantrag notwendige Geburtsbescheinigung vorliegt.

Rechnungsoriginal. Er kann beim Empfänger medienbruchfrei weiterverarbeitet werden. Eintippen, Scannen oder sonstige Übernahme dieser Daten erfolgen nicht, sodass die Fehleranfälligkeit erheblich sinken wird.

Ab 2025 sind E-Rechnungen grundsätzlich immer dann verpflichtend zu verwenden, wenn Leistungen von einem Unternehmer an einen anderen Unternehmer erbracht werden und beide in Deutschland ansässig sind. Keine E-Rechnung muss man bei Kleinbeträgen bis 250 € brutto, bestimmten steuerfreien Leistungen oder bei Rechnungen an Endverbraucher, also Privatpersonen, erstellen.

Die E-Rechnungen müssen in einem speziell vom Gesetzgeber vorgegebenen elektronischen Format erstellt werden. Derzeit setzen sich zwei Ausprägungen durch. Zum einen ist dies das Format X-Rechnung, welches von der öffentlichen Hand schon verwendet wird. Hier gibt es ausschließlich einen strukturierten Datensatz; ein Belegbild dieser Daten, welches mit einer Papierrechnung vergleichbar wäre, wird nicht erzeugt. Dagegen sieht das Format ZUGFeRD neben dem strukturierten Datensatz auch ein pdf-Dokument als ergänzendes Belegbild vor. Eine Rechnung ausschließlich im pdf-Format stellt ab 2025 keine E-Rechnung mehr dar.

Während einer Übergangsphase bis zum 31.12.2026 kann jedoch eine Rechnung noch nach dem alten Format erstellt werden, wenn der Empfänger dem zustimmt. Es ist möglich, sogar noch ein Jahr länger Rechnungen in Papierform auszustellen,

Vorteile der elektronischen Rechnung

Effiziente Arbeitsabläufe

Durch digitale Belege entstehen medienbruchfreie Arbeitsprozesse – und der Freigabeprozess von Eingangsrechnungen kann sich spürbar beschleunigen.

Weniger Zeitaufwand

Fehleranfällige manuelle Eingaben entfallen. Die Zeit lässt sich für wertschöpfende Tätigkeiten nutzen.

Niedrigere Kosten

Mit elektronischen Rechnungsprozessen lassen sich langfristig Kosten gegenüber Rechnungen auf Papier sparen: Denn Kosten für Papier, Druck oder Versand entfallen.

Mehr Transparenz

Über die elektronischen Ablagesysteme sind Belege jederzeit verfügbar. Unternehmer und Mitarbeitende sind stets auskunftsfähig. Die Zusammenarbeit mit Lieferanten und Kunden wird verbessert.

Optimiertes Cash-Management

Schneller bearbeitete Rechnungen ermöglichen Skontoabzug – schneller zugestellte Rechnungen beschleunigen den Zahlungseingang.

wenn der eigene Vorjahresumsatz nicht mehr als 800.000 € betragen hat. Ab 2028 müssen dann sämtliche Rechnungen in dem neuen Format als E-Rechnung erstellt werden.

Allerdings ist man als Unternehmer bereits ab 2025 ohne Übergangsfrist zum Empfang von E-Rechnungen verpflichtet. Deshalb muss die eigene Software ab 2025 darauf ausgerichtet sein, solche Rechnungen empfangen zu können.

Die Zeit drängt und derzeit ist nicht absehbar, ob der Gesetzgeber die Übergangsfristen verlängern wird, daher empfiehlt sich eine frühzeitige Vorbereitung auf das neue Format.

Einführung der E-Rechnung im Unternehmen

Die Pflicht zur Einführung der elektronischen Rechnung ist für viele ein Anlass, ihre Arbeitsprozesse rechtzeitig zu optimieren. Wir haben einige Hinweise zusammengetragen, um Sie bei der erfolgreichen Einführung in Ihrem Unternehmen zu unterstützen. Die Gestaltung neuer Prozesse ist immer eine Herausforderung und wird sicherlich Zeit und Ressourcen in Anspruch nehmen. Die Bereitschaft zur Veränderung ist dabei unerlässlich und ein frühzeitiges Beginnen bringt viele Vorteile mit sich. Denn die elektronische Rechnung setzt einen neuen Standard.

Je strukturierter Sie die Einführung angehen, desto reibungsloser gestaltet sich die Realisierung. Gehen Sie deshalb Schritt für Schritt vor: Analysieren Sie zunächst Ihre internen Abläufe und passen Sie diese falls nötig an. In diesem Zug sollten Sie auch verantwortliche Mitarbeitende benennen. Sind die Prozesse optimiert, können Sie Rechnungseingang und Rechnungsausgang der E-Rechnung umsetzen.

Für eine erfolgreiche Einführung sollten alle beteiligten Mitarbeitenden geschult und die Prozesse dokumentiert werden.

Landwirtschaftliche Verpachtungsbetriebe weiterhin vergünstigt übertragbar

Neuer Ländererlass schafft Klarheit

Erbschaften und Schenkungen können grundsätzlich bei Einhaltung von Behaltensvorschriften und Lohnsummen von der Erbschaftsteuer verschont werden, soweit es sich beim vererbten oder verschenkten Vermögen um land- und forstwirtschaftliche Betriebe, gewerbliches Betriebsvermögen oder GmbH-Anteile mit bestimmten Größenmerkmalen handelt. Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte in einem Urteil vom 16.11.2022 entschieden, dass der Begriff „Betrieb der Land- und Forstwirtschaft“ tätigkeitsbezogen auszulegen ist. Für die obersten Finanzrichter bedeutete dies, dass eine Bewertung nach den für das land- und forstwirtschaftliche Vermögen geltenden Grundsätzen nur dann erfolgen kann, wenn die Wirtschaftsgüter zum Betrieb eines aktiven oder ehemals aktiven Landwirts gehören. Die land- und forstwirtschaftliche Zweckbestimmung für den Betrieb eines Dritten (landwirtschaftlicher Pächter) reichte ihnen nicht aus, erbschaftsteuerrechtlich begünstigtes land- und forstwirtschaftliches Vermögen beim Eigentümer der Flächen zu begründen. Dies widerspreche dem tätigkeitsbezogenen Betriebsbegriff.

Diese Rechtsprechung warf die Frage auf, ob – wie bisher unstrittig – die unentgeltliche Übertragung von landwirtschaftlichen Verpachtungsbetrieben weiterhin in der Erbschaftsteuer begünstigt ist. In einem Erlass vom 19.02.2024 haben die obersten Finanzbehörden der Länder hierzu Stellung bezogen. Sie stellten klar, dass das BFH-Urteil über den entschiedenen Einzelfall hinaus teilweise nicht anzuwenden ist. Die Begründung wird aus dem Gesetz abgeleitet, das nach Ansicht der Finanzverwaltung eine zweistufige Regelung vorsieht.

Finanzverwaltung hält an gesetzlicher Definition fest

Ein Betrieb der Land- und Forstwirtschaft ist nach dem Bewertungsgesetz durch die planmäßige Nutzung der natürlichen Kräfte des Bodens zur Erzeugung von Pflanzen und Tieren sowie die Verwertung der dadurch selbst gewonnenen Erzeugnisse gekennzeichnet. Darüber hinaus begründen alle Wirtschaftsgüter, die einem Betrieb der Land und Forstwirtschaft zu diesem Zweck auf Dauer zu dienen bestimmt sind, ebenfalls einen Betrieb der Land- und Forstwirtschaft. Dabei ist es unerheblich, ob die Wirtschaftsgüter einem eigenen Betrieb der Land- und Forstwirtschaft dienen oder Dritten zur Nutzung überlassen werden. Ein Betrieb der Land und Forstwirtschaft kann auch ein einzelnes land- und forstwirtschaftlich genutztes Grundstück sein.

Im Fall der Nutzungsüberlassung entstünden folglich zwei wirtschaftliche Einheiten des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens, wie die Finanzverwaltung hervorhob. Beim Eigentümer des Grund und Bodens liegt ein Betrieb der Land- und

Forstwirtschaft vor, weil der Pächter den Grund und Boden land- und forstwirtschaftlich bewirtschaftet. Beim Pächter liegt zumindest tätigkeitsbezogen ein Betrieb der Land- und Forstwirtschaft vor. Damit sind weiterhin landwirtschaftliche Verpachtungs- und Pachtbetriebe grundsätzlich begünstigtes Vermögen im Sinne des Erbschaftsteuergesetzes.

In einem weiteren wichtigen Punkt folgte die Finanzverwaltung der Auffassung des BFH. So kann bei einem Ansatz des Liquidationswerts im Fall einer Veräußerung des Betriebs im Rahmen der Nachversteuerung wegen Nichteinhaltung der Behaltensfristen ein Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts erfolgen. Dies gilt jedoch nur, wenn der gemeine Wert den Wertansatz des Finanzamts um mehr als 40 % unterschreitet. Bei geringeren Abweichungen muss der Steuerpflichtige den höheren Wert hinnehmen.

Bewertung von Grundstücken mit Windkraft- oder Freiflächen-Photovoltaikanlagen

Neuer Ländererlass wirkt sich negativ auf Windstandorte aus

Die obersten Finanzbehörden der Bundesländer haben in einem Erlass vom 06.03.2024 die Bewertung von Flächen mit Windkraftanlagen und mit Freiflächen-Photovoltaikanlagen neu geregelt. Diese ist unter anderem für die Erbschaft- und Schenkungsteuer maßgebend. Die Folgen sind gravierend – vor allem für Flächen mit Windkraftanlagen. Deren bisher relativ niedrige Bewertung wird nach dem Ländererlass der Vergangenheit angehören.

Grundstücke, auf denen Windkraft- oder Freiflächen-Photovoltaikanlagen betrieben werden, gehören laut Erlass zum voll steuerpflichtigen Grundvermögen. Eine Verschonung dieser Grundstücke in der Erbschaft- und Schenkungsteuer ist nur dann möglich, wenn sie zum Sonderbetriebsvermögen des Schenkers oder Erblassers der Energie erzeugenden Personengesellschaft gehören, an der dieser als Mitunternehmer beteiligt ist. Bei einer ausschließlichen Nutzungsüberlassung als Verpächter kann hingegen nur der in der Erbschaftsteuer geltende persönliche Freibetrag in Abzug gebracht werden. Die neue Bewertungsmethode gilt für alle noch offenen Steuerfälle.

Bodenrichtwert maßgebend

Zu bewerten sind die Flächen als unbebaute Grundstücke mit dem Bodenrichtwert. Wird durch den örtlichen Gutachterausschuss ein Bodenrichtwert für eine entsprechende Nutzung wie etwa für Bauflächen für Energieerzeugung (EE) festgestellt, ist dieser regelmäßig anzusetzen. Die Gutachterausschüsse verfügen in vielen Regionen jedoch nicht über diese Werte. In Gewerbe- oder Industriegebieten ist der Wert auf Grundlage des vorliegenden Bodenrichtwerts für Gewerbegebiete festzustellen. Das dürfte in der Praxis unproblematisch sein. Die Problemfälle dürften regelmäßig Flächen im Außenbereich betreffen.

Werden durch den zuständigen Gutachterausschuss keine nutzungsentsprechenden Bodenrichtwerte mitgeteilt und liegen keine anderweitigen geeigneten Daten vor, bestehen nach

Ansicht der Finanzverwaltung keine Bedenken, den Bodenwert mit den abgezinsten jährlichen Nutzungserträgen über die Laufzeit zu ermitteln. Als Nutzungsentgelt ist das vereinbarte jährliche Nutzungsentgelt für die Verpachtung anzusetzen. Zusätzlich wird der abgezinste Bodenwert für Ackerflächen in die Bewertung einbezogen.

Beispiel zur Berechnung

Die Windkraftanlage von A ist auf einer bisher land- und forstwirtschaftlich genutzten Fläche von 1.500 m² errichtet worden. Diese Fläche wird von B an A verpachtet. Die vereinbarte jährliche Pacht des B beträgt 100.000 €, der Pachtvertrag ist über 30 Jahre geschlossen. Zum Bewertungsstichtag 15.05.2023 beträgt die Laufzeit des Pachtvertrages noch 20 Jahre. Für die Lage des Grundstücks im Außenbereich liegt ausschließlich ein Bodenrichtwert für Ackerlandflächen in Höhe von 5 €/m² vor.

Berechnung Grundbesitzwert:

Pacht	100.000 €
Kapitalisierungsfaktor Restlaufzeit 20 Jahre, Zinssatz 6 %	x 11,47
kapitalisiertes Nutzungsentgelt	= 1.147.000 €
Bodenwert (1.500 m ² x 5€/m ²)	7.500 €
Abzinsungsfaktor Restlaufzeit 20 Jahre, Zinssatz 6 %	x 0,3118
abgezinster Bodenwert	= 2.338 €
kapitalisiertes Nutzungsentgelt	1.147.000 €
abgezinster Bodenwert	+ 2.338 €
Grundbesitzwert	= 1.149.338 €

Der Grundbesitzwert wäre voll zu versteuern. Lediglich persönliche Freibeträge wären im Fall der Erbschaft oder Schenkung abziehbar.

Auswirkungen auf Windstandorte

Die bisherige Bewertung von Windenergieflächen erfolgte unter Ansatz von 50 % des Bodenrichtwerts des nächstgelegenen Gewerbegebietes. Da die Fläche, auf der die Windkraftanlage steht, lediglich einen geringen Umfang hat, waren die Werte dieser zur Windenergieproduktion überlassenen Grundstücke meist niedrig und lagen oft unter den persönlichen Freibeträgen der Beschenkten. Liegen solche Werte nicht vor, ändert die Finanzverwaltung die Bewertungsmethode dahin, dass der Bodenwert aus den Erträgen der jährlichen Nutzung von Grund und Boden für den Betrieb der Anlage abgeleitet werden soll. Dies bedeutet, dass in solchen Fällen künftig die Nutzungsentgelte über die Laufzeit kapitalisiert als Grundbesitzwert festgelegt werden.

Auswirkung auf Photovoltaik-Freiflächen

Auch für PV-Freiflächen galt bisher, dass in Anlehnung an den Bodenrichtwert für in der Nähe gelegene Gewerbegebiete ein Betrag abgeleitet werden konnte. Da sie jedoch oftmals mehrere Hektar umfassen, ergeben sich hohe Grundbesitzwerte und

entsprechend hohe Erbschaftsteuerzahlungen. Künftig soll bei fehlenden Ableitungsmöglichkeiten auch hier an die jährlichen Nutzungserträge angeknüpft werden.

Fazit

Im Erlass wird nicht darauf eingegangen, dass sich die Pachten für Windenergieflächen nicht nur auf den Standort des Windrades beziehen, sondern auch umliegende Flächen im Windeignungsgebiet bezahlt werden. Unseres Erachtens müsste der Anteil der Windenergiepachten herausgerechnet werden, der auf die umliegenden Grundstücke entfällt, die weiterhin landwirtschaftlich genutzt werden. Diese Entgelte dürften mit dem Grundbesitzwert für die land- und forstwirtschaftlichen Flächen abgegolten und damit auch verschonungswürdig sein. Fraglich ist, ob in der Praxis derartige Aufteilungen immer vorgenommen werden.

Ob sich zukünftig die Werte für PV-Freiflächen verringern, hängt davon ab, ob die bisherigen Wertansätze in Höhe von 50 % des nächstgelegenen Gewerbegebietes wesentlich höher waren als die kapitalisierten Entgelte. Unseres Erachtens dürften sich die Entgelte für PV-Freiflächen in einer ähnlichen Größenordnung wie die für Windanlagen bewegen, da die Flächen wesentlich größer sind, obwohl die Pachtentgelte pro Hektar gelten. Auch bei PV-Freiflächenanlagen besteht weiterhin das Problem des Ansatzes eines hohen Grundbesitzwerts, der nicht verschont werden kann – es sei denn, es erfolgt eine Beteiligung an der Strom produzierenden Gesellschaft als Mitunternehmer.

Hinweis:

Aufgrund dieser Berechnungsmethode kommt es in den einschlägigen Fällen wie dargestellt zu einer hohen Bewertung der Flächen, jedenfalls bei Windkraftanlagen.

Dabei ist jedoch weiterhin umstritten, ob PV-Freiflächen tatsächlich dem Grundvermögen zuzuordnen sind. Dies ist zumindest dann äußerst zweifelhaft, wenn die Flächen später wieder zu land- und forstwirtschaftlichen Zwecken genutzt werden (Rückbau- und Rekultivierungsvereinbarung). Zumindest hat der BFH Flächen, die zum Braunkohle- oder Kiesabbau genutzt wurden, weiterhin dem land- und forstwirtschaftli-

chen Vermögen zugeordnet. Sicherlich wird es daher in den Fällen der PV-Freiflächen ebenfalls zu gerichtlichen Auseinandersetzungen kommen. Wie diese ausgehen, bleibt abzuwarten (Ländererlass vom 06.03.2024, BStBl. I, S. 378).

Kleine PV-Anlagen bis 30 kW: Kein IAB möglich

Relativ überraschend hat der Gesetzgeber rückwirkend auf den 01.01.2022 eine Steuerfreistellung von kleinen PV-Anlagen bis 30 kW angeordnet. Das Gesetz wurde erst Ende 2022 beschlossen, galt aber rückwirkend schon ab Anfang 2022. Viele Steuerpflichtige haben bewusst Investitionsabzugsbeträge (IAB) gebildet, weil sie beabsichtigten, eine kleine PV-Anlage bis 30 kW anzuschaffen. Die Bildung des IAB musste im Vorjahr der Anschaffung erfolgen und wurde dann im Jahr der Anschaffung übertragen. Mit dieser Gestaltung konnte im Jahr der Bildung des IAB eine gewisse steuerliche Erleichterung erlangt werden. Mit der gesetzlichen Freistellung von kleinen PV-Anlagen ist es nun jedoch nicht mehr möglich, einen gebildeten IAB auf die Anschaffungskosten dieser Anlagen zu übertragen. Zwischenzeitlich haben auch die Gerichte festgestellt, dass kein Vertrauensschutz besteht, auch wenn der Gesetzgeber die Steuerfreistellung erst rückwirkend und damit für den Steuerpflichtigen nicht planbar eingeführt hat. Auch wenn noch Verfahren beim BFH anhängig sind, ist nicht damit zu rechnen, dass die Entscheidung anders ausfallen wird. Will man daher einen IAB, der ursprünglich für die Anschaffung einer solchen kleinen PV-Anlage gebildet worden ist, noch nutzen, muss er auf die Anschaffung von anderen Wirtschaftsgütern übertragen werden.

Wechsel von Umsatzsteuerpauschalierung zur Regelbesteuerung

Bei dem Wechsel von der Pauschalierung zur Regelbesteuerung im Rahmen der Umsatzsteuer sind eine Vielzahl von Korrekturen vorzunehmen. Als Pauschalierer ist für die eigene Kalkulation der Bruttobetrag entscheidend, die ausgewiesene Pauschalierungsumsatzsteuer ist zusätzlicher Ertrag. Ein Vorsteuerabzug aus den Eingangsrechnungen ist im Umkehrschluss nicht möglich. Dagegen ist bei der Regelbesteuerung der Nettobetrag entscheidend, die ausgewiesene Umsatzsteuer von 7 % oder 19 % ist ein durchlaufender Posten und muss an das Finanzamt abgeführt werden. Im Gegenzug können die in Rechnung gestellten Vorsteuern damit verrechnet werden.

Wenn nun ein Wechsel von der Pauschalierung zur Regelbesteuerung freiwillig oder gesetzlich verpflichtend erfolgt, sind eine Vielzahl von Korrekturen erforderlich. Im Regelfall ist die Umsatzsteuer all



NRW: Grundsteuer – Änderungsmeldungen rechtzeitig anzeigen

Zum 01.01.2022 fand die erstmalige Feststellung der neuen Werte für Zwecke der Grundsteuer statt. Ab 2025 werden diese Werte dann der Besteuerung durch die Kommunen zugrunde gelegt. Derzeit informiert das Finanzministerium NRW die Kommunen darüber, welches Volumen sich für die Grundsteuer A und Grundsteuer B aus den neuen Feststellungsbescheiden ergibt, damit die Kommunen aufkommensneutrale Hebesätze beschließen können.

Anzeigepflicht des Eigentümers für 2022 und 2023

Einmalige Frist bis zum 31.12.2024

Mit der Feststellung auf den 01.01.2022 enden aber nicht die Pflichten des Grundeigentümers. Dieser muss jedes Jahr prüfen, ob sich an den gemeldeten Verhältnissen etwas geändert hat. Dafür hat der Gesetzgeber eine Frist von einem Monat nach Ablauf des Kalenderjahres gesetzt. Änderungen in 2022, z. B. die Fertigstellung eines Gebäudes, hätten daher bis zum 31.01.2023 der Finanzverwaltung angezeigt werden müssen. Da die Grundeigentümer und auch die Finanzämter damals noch mit den Erklärungen beschäftigt waren, hat die Finanzverwaltung für die Änderungen in den Jahren 2022 und 2023 eine einmalige Fristverlängerung bis zum 31.12.2024 verfügt. Alle Grundeigentümer sind daher verpflichtet zu prüfen, ob durch Veränderungen die ursprüngliche Meldung zu korrigieren ist. Diese Änderung muss bis zum 31.12.2024 angezeigt werden, ansonsten drohen ein automatischer Verspätungszuschlag und mögliche weitere Sanktionen. Soweit landwirtschaftliches Vermögen vorhanden ist, müssen tierhaltende Betriebe jedes Jahr die Anzahl der Tiere und den Umfang der bewirtschafteten Fläche mitteilen, damit geprüft werden kann, ob der Tierzuschlag ggf. erhöht werden muss.

der Wirtschaftsgüter im Rahmen einer Vorsteuerberichtigung zu korrigieren, die in den letzten fünf Jahren vor dem Wechsel angeschafft oder hergestellt worden sind. Bei Gebäuden verlängert sich die Frist auf zehn Jahre. Zudem muss die zu korrigierende Umsatzsteuer einen Bagatellwert von 1.000 € Steuerbelastung pro Wirtschaftsgut übersteigen.

Gerade land- und forstwirtschaftliche Betriebe haben vor dem zwangsweisen Wechsel zur Regelbesteuerung zum 01.01.2022 noch im Jahr 2021 Tiere oder Saatgut als Pauschalierer eingekauft und schon verwendet, während das fertige Produkt, also das ausgemästete Tier oder die Ernte, als regelbesteuender Landwirt veräußert wird. Hier war fraglich, ob die Kosten aus der Anschaffung der Jungtiere oder des Saatguts schon vor dem Wechsel zur Regelbesteuerung geltend gemacht werden können. Dies hat der Bundesfinanzhof (BFH) verneint. Seiner Auffassung nach bedeutet Pauschalierung

Gerade bei Änderungen rund um das landwirtschaftliche Vermögen bedeutet dies aber gleichzeitig, dass eine komplett neue Grundsteuererklärung nach dem Willen des Gesetzgebers abzugeben ist. Ob eine solche Änderung auch zu einer Änderung der Bemessungsgrundlage führt, hängt davon ab, ob ein Schwellenwert von 15.000 € überschritten wird. Die Prüfung des Schwellenwerts obliegt der Finanzverwaltung, sodass Meldungen trotzdem immer abgegeben werden müssen.

Das Hessengeld kommt

Im Mai 2024 hat die Hessische Landesregierung das sogenannte Hessengeld beschlossen. Ziel ist es, hessische Bürgerinnen und Bürger bei den Kaufnebenkosten einer selbstgenutzten Wohnimmobilie zu entlasten.

Für den Kauf des ersten Eigenheimes gibt es – rückwirkend für Käufe ab dem 01.03.2024 – einen Zuschuss von 10.000 € je Käufer (max. 20.000 €) und 5.000 € für jedes Kind unter 18 Jahren. Der Betrag soll jährlich in zehn gleichen Raten ausgezahlt werden. Das Hessengeld gibt es für den Kauf der ersten selbstgenutzten Immobilie, die in Hessen liegt und für die Grunderwerbsteuer gezahlt werden muss. Es wird sowohl für den Neubau als auch für den Erwerb einer Bestandsimmobilie gewährt. Profitieren sollen auch Wohngruppen, Genossenschaften und andere bewohnergetragene gemeinschaftliche Bauprojekte, die gemeinsam das erste selbstgenutzte Eigenheim erwerben. Erbschaften, Schenkungen sowie Neubauten auf einem bereits im Eigentum befindlichen Grundstück werden nicht gefördert.

Gedeckelt ist die Förderung auf die tatsächlich gezahlte Grunderwerbsteuer, weil das Hessengeld von den Kosten der Grunderwerbsteuer entlasten soll.

Hinweis:

Maßgeblich wird das Datum des Kaufvertrages sein. Viele weitere Details sollen in einer Richtlinie geregelt werden. Möglicherweise dauert es noch ein paar Monate, bis die Antragsunterlagen vorliegen.

immer Pauschalierung, unabhängig davon, ob das zunächst angeschaffte Jungtier später als regelbesteuertes Tier veräußert wird. Dagegen kommt eine Vorsteuerberichtigung bei dem Verkauf der Ernte oder der ausgemästeten Tiere im Folgejahr in Betracht. Hier stellt sich die Finanzverwaltung, gestützt auf ein älteres BFH-Urteil, auf den Standpunkt, dass jedes einzelne Tier und damit z. B. jede einzelne Pute als Berichtigungsobjekt behandelt wird, für welches ein Vorsteuerabzug von 1.000 € bei der Anschaffung angefallen sein muss. Da Tiere dies in der Regel nicht erreichen, läuft damit die Vorsteuerberichtigung bei tierhaltenden Betrieben, aber auch bei Gartenbaubetrieben im Hinblick auf vorgekaufte Erde oder Töpfe, ins Leere. Auch dazu ist derzeit ein Verfahren beim BFH anhängig. Die Entscheidung der Frage, ob die Bagatellgrenze von 1.000 € mit dem deutschen Recht vereinbar ist, soll zeitnah erfolgen.

Jagdgenossenschaften – weitere Fristverlängerung bis Ende 2026

Mit dem JStG 2024 soll auch die Optionsfrist für Jagdgenossenschaften, Fischereigenossenschaften und andere Körperschaften des öffentlichen Rechts um weitere zwei Jahre bis zum 31.12.2026 verlängert werden. Hintergrund dieser Re-



gelung ist, dass juristische Personen des öffentlichen Rechts ab 2017 vom Gesetzgeber für Zwecke der Umsatzsteuer als Unternehmer eingednet worden sind. Damit greift für diese Organisationen eine Umsatzsteuerpflicht, wenn nicht die Kleinunternehmerregelung herangezogen werden kann. Um den Umstellungsaufwand zu erleichtern, wurden großzügige Optionsfristen gewährt, die bislang immer wieder verlängert worden sind. Die im JStG 2024 vorgesehene Optionsfrist läuft bis Ende 2026, sodass z. B. Jagdgenossenschaften erst ab 2027 umsatzsteuerliche Pflichten zu erfüllen haben.

Ordnungsmäßigkeit eines elektronischen Fahrtenbuches

Eine unentgeltliche oder verbilligte Überlassung eines Kfz zu privaten Zwecken durch den Arbeitgeber ist, nach den geltenden Vorschriften des Einkommensteuergesetzes, nach der sogenannten Ein-Prozent-Regelung als Bestandteil des Arbeitslohnes (geldwerter Vorteil) pauschal zu berechnen und zu versteuern. Soll dagegen der tatsächliche Umfang der Privatnutzung berücksichtigt werden, ist dieser durch das Führen eines ordnungsgemäßen Fahrtenbuches seitens des Arbeitnehmers nachzuweisen. Ist dies der Fall, ist der für die Überlassung eines dienstlichen Kfz zur privaten Nutzung anzusetzende geldwerte Vorteil entsprechend dem Anteil der Privatnutzung an den insgesamt für das Kfz angefallenen Aufwendungen zu berechnen.

In einem vor dem Finanzgericht (FG) Düsseldorf verhandelten Sachverhalt war kürzlich zu klären, welche Voraussetzungen erfüllt sein müssen, damit ein Fahrtenbuch in diesen Fällen ordnungsgemäß ist. Die Betriebsprüfer des Finanzamtes hatten im Rahmen einer durchgeführten Lohnsteuerprüfung bemängelt, dass die Eintragungen im elektronischen Fahrtenbuch nicht zeitnah erfolgten, sondern in einem Rhythmus von drei bis sechs Wochen. Weiterhin wurden diese Eintragungen teilweise nicht im elektronischen Fahrtenbuch selbst, sondern auf separaten Notizzetteln nachträglich festgehalten. Somit wurde nach Auffassung der Finanzverwaltung gegen Tatbestandsmerkmale eines ordnungsgemäßen Fahrtenbuches verstoßen und es sei daher nicht anzuerkennen.

Die hiergegen eingereichte Klage des Steuerpflichtigen lehnten die Richter am FG Düsseldorf ab und begründeten dies damit, dass ein elektronisches Fahrtenbuch dann nicht ordnungsgemäß sei, wenn nachträgliche Veränderungen an den zu einem früheren Zeitpunkt eingegebenen Daten nicht in der Datei selbst, sondern in externen Protokolldateien dokumentiert werden. Die dem Gericht vorgelegten Fahrtenbücher erfüllten im Ergebnis die Voraussetzungen nicht: Zum

einen fehlte die von der Rechtsprechung geforderte äußere geschlossene Form und zum anderen wurden die Fahrtenbücher nicht zeitnah geführt (FG Düsseldorf, Urteil vom 24.11.2023 – 3 K 1887/22).

Hinweis:

Grundsätzlich ist die Nutzung eines elektronischen Fahrtenbuches erlaubt und spart in der Regel Geld. Dennoch muss man sich auch hier an die gesetzlichen Spielregeln halten und hat zu beachten, dass das Fahrtenbuch den Anforderungen genügen muss. Für geschäftliche Fahrten etwa müssen Datum, Zweck der Fahrt, besuchter Geschäftskontakt, Ziel, Kilometerstand vor und nach jeder Fahrt sowie die Route (falls ein Umweg erforderlich war) aufgeführt werden.

Anschaffungsnahe Herstellungskosten bei Renovierungsarbeiten

Ein Steuerpflichtiger kaufte im Jahr 2015 für 35.000 € eine Immobilie; diese war schon beim Kauf mit verschiedenen Mängeln behaftet. Sodann vermietete er die Immobilie befristet auf fünf Jahre gegen einen Mietzins von 260 € pro Monat. Später wollte er die Immobilie entweder abreißen oder kernsanieren. Im Jahr 2016 wurde die Immobilie dann durch ein Feuer schwer beschädigt. Bei der Einkommensteuer machte der

Steuerpflichtige nun verschiedene Erhaltungsaufwendungen geltend – einerseits Brandbeseitigungskosten, aber auch sonstige Renovierungskosten.

Das Finanzamt (FA) erkannte diese nicht an und ging vielmehr von sogenannten anschaffungsnahen Herstellungskosten aus, die man bloß abschreiben kann.

Das Finanzgericht (FG) Düsseldorf sah das nur hinsichtlich der Brandbeseitigungskosten anders. Wie das Finanzamt gingen jedoch auch die Finanzrichter davon aus, dass die übrigen Kosten nur abgeschrieben werden konnten. Argumentiert wurde mit dem Willen des Gesetzgebers, nach dem eine ungleiche steuerliche Behandlung zwischen dem Erwerber einer renovierten und einer von Anfang an renovierungsbedürftigen Immobilie vermieden werden sollte (FG Düsseldorf, Urteil vom 28.11.2023 – 10 K 2184/20 E).

Hinweis:

Die Entscheidung ist noch nicht rechtskräftig. Gegen das Urteil wurde inzwischen die Nichtzulassungsbeschwerde beim BFH eingelegt. Ob diese jedoch durchdringen wird, ist nicht absehbar; die Hürden für eine erfolgreiche Nichtzulassungsbeschwerde sind recht hoch (Az. BFH: IX B 2/24).

Schätzung der Restnutzungsdauer eines Gebäudes

Eine Steuerpflichtige bekam aufgrund eines Erbvertrages mit ihrem Lebensgefährten nach dessen Tod vermächtnishalber das lebenslange Nießbrauchsrecht an einem vermieteten Grundstück. Auf dem Grundstück befanden sich ein im Jahr 1970 errichtetes Bürogebäude mit Betriebswohnungen und eine Lagerhalle. Die Steuerpflichtige hatte sich im Erbvertrag zudem verpflichtet, die zum Zeitpunkt des Anfalls des Vermächtnisses noch bestehenden Verbindlichkeiten, die auf dem Grundstück lasteten, zu übernehmen. Erben des Lebensgefährten und damit Eigentümer des Grundstücks wurden dessen Söhne. Im Jahr 2013 veräußerte ihr einer der Söhne seinen Miteigentumsanteil.

In ihrer Einkommensteuererklärung für 2014 machte die Steuerpflichtige bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung für die auf die Gebäude entfallenden Anschaffungskosten Abschreibungen (AfA) geltend. Hierbei unterstellte sie eine tatsächliche Nutzungsdauer der Gebäude von nur noch sechs Jahren.

Das Finanzamt (FA) erließ später einen geänderten Einkommensteuerbescheid, in dem nur noch der pauschale AfA-Satz von 2 % anerkannt wurde.

Hiergegen zog die Steuerpflichtige vor das Finanzgericht (FG) Köln und bekam zunächst Recht. Denn die Kölner Finanzrichter holten nun das Gutachten eines Sachverständigen ein, der die Restnutzungsdauer mit einem ähnlichen Ergebnis wie die Steuerpflichtige nach der Immobilienwertermittlungsverordnung (ImmoWertV) schätzte.

Das FA hielt das für rechtsfehlerhaft und ging in die Revision. Der Bundesfinanzhof (BFH) hielt die Revision inzwischen für begründet. Die Richter urteilten, dass man sich jeder geeigneten Schätzungsmethode bedienen könne. Ein schlichter

Verweis auf die ImmoWertV sei nicht ausreichend (BFH, Urteil vom 23.01.2024 – IX R 14/23).

Hinweis:

Die ImmoWertV stellt also keine taugliche Darlegungsmethode dar, um sicher eine abweichende Nutzungsdauer nachweisen zu können. Für die Praxis heißt das, dass für die Geltendmachung einer abweichenden Nutzungsdauer nach wie vor in aller Regel das Gutachten eines öffentlich bestellten und vereidigten Sachverständigen erforderlich ist.

Altenteilsverträge: Regelmäßige Zahlungen für Sonderausgabenabzug erforderlich

Beim Hofübertragungsvertrag ist immer ein Altenteil vorgesehen, welches in der Regel aus einem Baraltenteil und einem Wohnrecht für den bisherigen Betriebsinhaber besteht. Das Baraltenteil wird steuerlich nur dann anerkannt, wenn es klar und eindeutig vereinbart und regelmäßig gezahlt wird. Schwanken die Zahlungen oder werden diese sogar monatsweise ausgesetzt, geht die Finanzverwaltung daher von einer willkürlichen, nicht ernst gemeinten Vereinbarung aus und versagt komplett den Abzug des Baraltenteils als Sonderausgaben beim Hofübernehmer, was sich auch nicht durch ein späteres vertragskonformes Handeln revidieren lässt.

Dies hat das FG Münster in einem Urteil vom 07.12.2023 nochmals bestätigt. Hintergrund war, dass eine Steuerpflichtige im Jahr 2001 eine „landwirtschaftliche Besitzung“ von ihren Eltern übertragen bekam. Nach dem Übergabevertrag hatte sie ihren Eltern umfangreiche Altenteilsrechte zu gewähren, u. a. ein Baraltenteil. Das Baraltenteil war erstmals ab 2004 zu erfüllen; Anpassungsmöglichkeiten existierten. Nach dem Vertrag verfielen jedoch zum Ende des Jahres nicht geltend gemachte Zahlungen jeweils von Anfang an.

Nun bezahlte die Steuerpflichtige die vereinbarten Barleistungen zwischen 2004 und 2012 nicht. Ab 2013 wurde sie dann gerichtlich zur Zahlung verurteilt. Aus dem Gerichtsurteil ergab sich, dass weder die Steuerpflichtige noch der Hof im Zeitpunkt des Abschlusses des Übergabevertrages ausreichend leistungsfähig waren, um das Baraltenteil überhaupt zu bezahlen. Die Steuerpflichtige sah das anders; es habe Verhandlungen mit einem externen Investor gegeben. Hätte alles geklappt, wäre aus ihrer Sicht eine Leistungsfähigkeit gegeben gewesen.

Dennoch erkannte das Finanzamt (FA) den Sonderausgabenabzug für das Jahr 2017 nicht an. Argumentiert wurde auch damit, dass eine Anerkennung schon wegen der zwischenzeitlich nicht erfüllten Vertragsbedingungen ausscheide.

Einspruchs- und Klageverfahren vor dem FG Münster hiergegen verliefen erfolglos. Die Richter hielten die Voraussetzungen der damals gültigen gesetzlichen Regelungen für nicht erfüllt. Willkürliche Abweichungen von den jeweils vertraglich vereinbarten Rechten und Pflichten brauche das FA nicht anzuerkennen. Dass das Baraltenteil über einen längeren Zeitraum nicht gezahlt wurde, zeige, dass es an einem entsprechenden Rechtsbindungswillen der Parteien gefehlt habe (FG Münster, Urteil vom 07.12.2022 – 6 K 2026/20 E).

Hinweis:

Hier empfiehlt sich daher, dass bei solchen Altenteilsverträgen das Baraltenteil tunlichst immer durch einen Dauerauftrag gezahlt wird, damit zum einen die Höhe, zum anderen der Zeitpunkt nicht streitig sind. Wenn sich das Altenteil verändern soll, weil sich die Leistungsfähigkeit des Betriebs oder das Versorgungsbedürfnis des Übergebers ändert, kann dies schriftlich vereinbart werden. Anschließend kann dann die neue Summe wiederum pünktlich und in gleichbleibender Höhe gezahlt werden.

Die Revision war nicht zugelassen. Wie kürzlich bekannt wurde, ist jedoch ein Revisionsverfahren zum Urteil des FG Münster beim BFH anhängig (Az. BFH: X R 6/24). Offenbar gab es inzwischen eine erfolgreiche Nichtzulassungsbeschwerde.

Abgrenzung zwischen Leibrente und dauernder Last

Ein Steuerpflichtiger war selbständiger Optiker und erzielte gewerbliche Einkünfte. Den Betrieb hatte er schon im Jahr 2003 von seinem Vater übernommen. Damals hatte er sich seinem Vater gegenüber verpflichtet, ihm auf dessen Lebenszeit einen monatlichen Unterhalt von 5.500 € zu zahlen. Bei wesentlichen Änderungen der Bedürftigkeit des Übergebers bzw. der Leistungsfähigkeit des Übernehmers bestand eine vertragliche Anpassungsmöglichkeit. Eine Abänderungsmöglichkeit wegen eines Mehrbedarfs des Vaters infolge dauernder Pflegebedürftigkeit oder Aufnahme in ein Alten- oder Pflegeheim wurde zunächst ausgeschlossen.

Sodann wurde der Zahlbetrag wegen starker Umsatzrückgänge beim Übernehmer auf 4.500 € herabgesetzt. Die Ausschlussklausel zur Anpassung wegen Pflegebedürftigkeit oder Heimunterbringung wurde aufgehoben. Dies geschah sogar notariell.

Erst danach ging das Finanzamt (FA) von einer dauernden Last aus und setzte die Zahlungen in voller Höhe als Sonderausgaben ab. Mit Einspruch und Klage begehrte der Steuerpflichtige nun auch den vollumfänglichen Abzug für die Vorjahre. Einspruch und Klage blieben jedoch erfolglos.

Auch das Revisionsverfahren vor dem Bundesfinanzhof (BFH) verlief für ihn erfolglos. Denn eine dauernde Last setzt aus Sicht der BFH-Richter voraus, dass die wiederkehrenden Leistungen sowohl zugunsten des Übergebers als auch zugunsten des Übernehmers abänderbar sind. Im Streitfall fehlte es für die Vorjahre an einer ausreichenden Abänderbarkeit, weil es für die Fälle der Pflegebedürftigkeit oder Heimunterbringung keine Abänderungsmöglichkeit gab (BFH, Urteil vom 15.11.2023 – X R 3/21).

Mehrgewinn bei unrechtmäßigem Betriebsausgabenabzug

Ein neueres Urteil des Bundesfinanzhofes (BFH) ist getragen von dem Grundsatz, dass kein Steuerpflichtiger ein Einkommen versteuern muss, das tatsächlich einem anderen zugeflos-

sen ist. Aus diesem Grund ist ein Mehrgewinn, der dadurch entsteht, dass Ausgaben steuerlich nicht als Betriebsausgaben anerkannt werden, da sie privat veranlasst sind und nur durch einen der Gesellschafter getätigt wurden, allein demjenigen zuzurechnen, dem die Ausgaben zugutegekommen sind.

Konkret hatte der Gesellschafter A einer Zwei-Personen-GbR ohne Zustimmung des anderen Beteiligten B, Aufwendungen in Höhe von rund 15.000 € gezahlt, die das Finanzamt (FA) bei einer durchgeführten Betriebsprüfung nicht als Betriebsausgaben anerkannt hatte und den Gewinn der GbR um diesen Betrag erhöhte. Da Gesellschafter B nicht von diesen Ausgaben profitierte, aber sein Gewinnanteil sich in Höhe seiner Beteiligung erhöhen sollte, begehrte er für diesen Fall eine abweichende Gewinnverteilung und die Hinzurechnung des Mehrgewinns allein auf Gesellschafter A.

Der Klage des Beteiligten B gab der BFH statt und wies die Finanzverwaltung an, den Mehrgewinn ausschließlich dem Gesellschafter A steuerlich zuzurechnen.

Für die Zurechnung eines solchen Mehrgewinns bei diesem Mitunternehmer sei bei der Gewinnermittlung unerheblich, ob der Mitunternehmerschaft aufgrund der unrechtmäßigen Verausgabung der Gesellschaftsmittel ein Ersatzanspruch zustehe, der im Gewinnermittlungszeitraum der Verausgabung uneinbringlich oder wertlos sei (BFH, Urteil vom 28.09.2022 – VIII R 6/19).

Hinweis:

Mit dieser Entscheidung hat der VIII. Senat des BFH zur Verteilung von Mehrgewinnen, die nur einem Mitunternehmer zugutegekommen, aber innerhalb des Gesamthandsbereiches einer KG abgeflossen sind, Stellung genommen und über eine bislang unklare, streitige Frage entschieden.

Anscheinsbeweis für die private Kfz-Nutzung

Vor dem Finanzgericht (FG) Köln war streitig, ob eine verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) bzw. eine unentgeltliche Wertabgabe wegen der privaten Nutzung eines betrieblichen Pkws durch einen alleinigen Gesellschafter-Geschäftsführer vorlag.

Eine GmbH hielt u. a. einen Porsche Cayenne als Firmenfahrzeug in ihrem Betriebsvermögen. Der Porsche, ein Geländewagen, stand dem Alleingesellschafter-Geschäftsführer vertraglich nur zur dienstlichen Nutzung zu. Privat fuhr er einen Porsche Boxster.

Im Rahmen einer Betriebsprüfung ging der Prüfer davon aus, das Verbot der Privatnutzung des Porsche-Geländewagens sei nicht akzeptabel, weil ihm privat „nur“ ein Porsche Boxster, das Einstiegsmodell der Marke, zur Verfügung stehe. Der Geländewagen sei deutlich hochwertiger.

Gegen die daraufhin geänderten Bescheide erhob die GmbH erfolglos Einspruch und schließlich ebenso erfolglos Klage vor dem FG Köln. Wie die Finanzverwaltung gingen auch die Kölner Finanzrichter im konkreten Fall davon aus, dass eine vGA vorlag. Jedenfalls spreche der Beweis des ersten Anscheins aufgrund der allgemeinen Lebenserfahrung dafür, dass der Gelän-

dewagen von dem Gesellschafter-Geschäftsführer tatsächlich auch für private Fahrten genutzt wurde. Etwas anderes sei z. B. mangels Fahrtenbuchs auch nicht nachvollziehbar (FG Köln, Urteil vom 08.12.2022 – 13 K 1001/19).

Hinweis:

Nach der allgemeinen Lebenserfahrung nutzt ein Gesellschafter das ihm zur Verfügung stehende Betriebsfahrzeug auch für private Fahrten, urteilten die Finanzrichter lapidar. Zwar wurde die Revision zugelassen, sie ist jedoch nicht eingelegt worden. Das Urteil ist inzwischen rechtskräftig geworden.

Vermietung von Wohnraum mit mehr als 250 m² Fläche

Bei der Vermietung von Wohnungen oder Häusern stellt sich manchmal die Frage, ob diese Vermietung mit Gewinnerzielungsabsicht durchgeführt wird oder nicht. Gewinnerzielungsabsicht bedeutet, dass über die voraussichtliche Besitzzeit die Einnahmen die Ausgaben übersteigen. Dabei gehen die Rechtsprechung und die Finanzverwaltung bislang davon aus, dass bei der Vermietung von Wohnraum immer eine Gewinnerzielungsabsicht vorliegt und verzichten insoweit auf eine Totalgewinnprognose. Alle Aufwendungen können daher in vollem Umfang als Werbungskosten abgezogen werden, wobei das Mietentgelt mindestens 66 % des ortsüblichen Mietniveaus betragen muss. Beträgt das Entgelt weniger als 50 %, so können die Aufwendungen nur prozentual anteilig abgezogen werden. Nur dann, wenn die Miete zwischen 50 % und 66 % des ortsüblichen Niveaus beträgt, muss der Steuerpflichtige eine Gewinnprognose erstellen. Nunmehr hat der BFH in einem aktuellen Urteil entschieden, dass eine solche Totalgewinnprognose auch dann erforderlich ist, wenn die vermietete Wohnung oder das vermietete Haus eine Fläche von mehr als 250 m² Wohnfläche aufweist. Der BFH begründet dies damit, dass Objekte von einer solchen Größe häufig aufwendig gestaltet und ausgestattet sind und im Mietspiegel regelmäßig für Wohnungen dieser Größe keine aussagekräftigen Daten vorliegen. Will der Eigentümer daher auch in diesen Fällen von Anfang an die Werbungskosten abziehen, ist er gezwungen, eine Totalgewinnprognose vorzulegen.

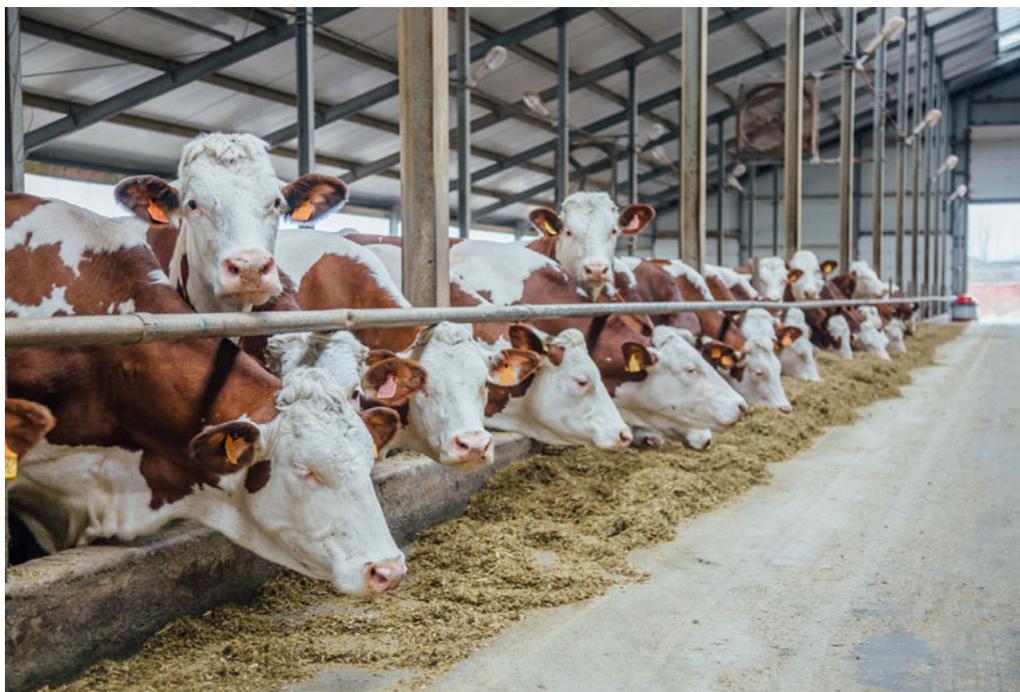
Pauschalierung – Vorsicht bei Maschinenverkäufen

Alle Ausgangsumsätze von pauschalierenden Betrieben werden aktuell mit 9 % in Rechnung gestellt. Dies gilt nach Auffassung

der Finanzverwaltung auch für Maschinenverkäufe aus dem LuF-Betrieb, wenn die Maschine zu mehr als 95 % im pauschalierenden landwirtschaftlichen Betrieb genutzt worden ist. Diese Auffassung der Finanzverwaltung hat der BFH in einer aktuellen Entscheidung abgelehnt. So sind die höchsten deutschen Steuerrichter in München der Auffassung, dass nur der Abverkauf der Ernte und typische landwirtschaftliche Dienstleistungen wie z. B. Nachbarschaftshilfe in den Anwendungsbereich der Pauschalierung fallen. Alle anderen Umsätze, so insbesondere der Verkauf von Maschinen oder auch der Verkauf der Ernte auf dem Halm (Feldinventar), unterfallen nicht der Pauschalierung. Dies begründen die Richter damit, dass es sich bei der Pauschalierung um eine Ausnahmeregelung im Umsatzsteuergesetz handelt und diese Ausnahmeregelung äußerst eng und restriktiv auszulegen sei. Die Finanzverwaltung hat bislang insbesondere aus Praktikabilitätsgründen eine andere Auffassung vertreten. Hier bleibt abzuwarten, ob vor dem Hintergrund der BFH-Rechtsprechung die Finanzverwaltung möglicherweise ihre Auffassung ändert, was aber nur für die Zukunft möglich ist.

Stallverpachtung – neue Umsatzregeln für Einbauten

Die Verpachtung von Stallgebäuden erfolgt in der Regel mit besonders hergerichteten Betriebsvorrichtungen. Je nach Nutzung der Halle gibt es eine besondere Beleuchtung, Kühlung, Lüf-



tungseinbauten oder andere mit dem Gebäude fest verbundene und diesem die Funktion gebende Geräte. Wenn ein solches Stallgebäude verpachtet wird, hat die Finanzverwaltung die Pacht bislang aufgeteilt. Für die Verpachtung der Fläche und des Gebäudes ohne die Einbauten galt die übliche Steuerbefreiung, dagegen musste für die Überlassung der Einbauten Umsatzsteuer entrichtet werden. Dagegen hat sich ein putenhaltender Landwirt gewehrt und schließlich vor dem EuGH und dann auch vor dem BFH Recht bekommen. Immer dann,

wenn diese Betriebsvorrichtungen eine Nebenleistung zur Hauptleistung darstellen, zählt dies zur steuerfreien Gebäudeverpachtung. Im Umkehrschluss bedeutet dies, dass aber dann auch kein Vorsteuerabzug für die Betriebsvorrichtungen geltend gemacht werden kann. Will man den Vorsteuerabzug sichern, also sowohl für die Gebäudeherstellung als auch für die Einbauten, kann man die Stallverpachtung auch insgesamt

umsatzsteuerpflichtig vornehmen. Dies gilt nur dann nicht, wenn es sich um eine Verpachtung an einen pauschalierenden landwirtschaftlichen Betrieb handelt, wie der BFH vor einigen Jahren entschieden hat. Da die BFH-Rechtsprechung von der Auffassung der Finanzverwaltung abweicht, gibt es eine Übergangsregelung für die Verpachtung solcher Betriebsvorrichtungen in landwirtschaftlichen Stallgebäuden.

„Liquiditätsmanagement gehört auf den Betrieb! Wie die Beratung dabei unterstützen kann.“



- Online-Seminar für Berater von landwirtschaftlichen Betrieben, die der Meinung sind, dass das Liquiditätsmanagement auf den Betrieb gehört, um fundierte Entscheidungen zu treffen
- auch für Landwirte und Buchhalter in Landwirtschaftsbetrieben
- Referentin: Dr. Janina Krug, Landwirtschaftliche Betriebsberatung Schwerin GmbH



Weitere Informationen: www.hlbs.de/seminare-termine



12.02.2025



ONLINE-Seminar



110 € (für HLBS-Mitglieder 95 €), jeweils zzgl. USt

Impressum

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

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

Redaktion: HLBS GmbH

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

Fotonachweis: S. 1 alicjane, S. 6 Karl-Friedrich Hohl, S. 8 EXTREME-PHOTOGRAPHER, S. 11 Vladimir Zapletin (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). Der Abonnement-Preis bei Bezug im Print-Format beträgt im Jahr 2024 für vier Ausgaben insgesamt 36 € inkl. Umsatzsteuer und zzgl. Versandkosten. Für Neuzugänge innerhalb des laufenden Jahres erfolgt die Berechnung quartalsweise. Die Kündigung eines Abonnements ist mit einer Frist von 6 Wochen zum Ende eines Kalenderjahres möglich.

