



In vielen Bereichen der Landwirtschaft sind die Preise jüngst deutlich gestiegen. Das gilt sowohl für die Einkaufspreise landwirtschaftlicher Betriebsmittel, wie zum Beispiel von Treibstoff und Dünger, als auch für die Erzeugerpreise, wie zum Beispiel von Getreide und Milch.

## Ihre Steuerinformationen im neuen Gewand

Liebe Leserin, lieber Leser,

zu Beginn eines neuen Jahres gilt es natürlich, über die gesetzlichen Änderungen im Bereich des Steuer- und Sozialversicherungsrechts zu berichten. Das geschieht auf Seite 2 dieser Zeitschrift. Auf den dann folgenden Seiten erhalten Sie Informationen zu interessanten Entscheidungen der Finanzgerichte und Veröffentlichungen der Finanzverwaltung, die von Bedeutung für Land- und Forstwirte sowie deren steuerlichen Berater/innen sind.

Längst haben Sie natürlich erkannt, dass es Ihnen neben dem Fachlichen noch etwas anderes Wichtiges mitzuteilen gibt: Das Erscheinen der ersten Ausgabe der Zeitschrift STEUERNACHRICHTEN LAND- UND FORSTWIRTSCHAFT, auf die Sie nun blicken. Die Zeitschrift setzt eine Tradition fort, die Sie unter dem Namen „Agrarsteuern kompakt“ oder „Steuer- und Wirtschaftsnachrichten“ kennen. Beide Publikationen werden durch das neue Format abgelöst, also ersetzt.

Eines sei gleich klargestellt: Auch in der neuen Zeitschrift bleibt das Meiste wie gewohnt: Im Mittelpunkt der Beiträge stehen weiterhin die steuerlichen Informationsbedürfnisse von Selbstständigen, die im Bereich Land- und Forstwirtschaft tätig sind. Auf das für Sie noch Ungewohnte blicken Sie hoffentlich mit Freude:

- Die Zukunftsfarbe „Grün“ positioniert die Zeitschrift konsequent dort, wo sie inhaltlich hingehört – im Bereich der Land- und Forstwirtschaft;
- die Beiträge tendieren eher zum Kurz als zum Lang – das bedeutet mehr Information auf weniger Raum;
- die Schlagworte und das Bildmaterial möchten Sie noch gezielter durch die Texte führen.

In der Hoffnung, Ihren Geschmack bei der Neugestaltung getroffen zu haben, wünschen wir Ihnen eine angenehme und aus steuerlicher Sicht aufschlussreiche Lektüre.

Ihre HLBS-Redaktion

## Aus dem Inhalt

Gesetzliche Änderungen im Steuer- und Sozialversicherungsrecht .....	2	Verkauf eines Pkw: BVerfG prüft Gewinnermittlung.....	7
Koalitionsvertrag der neuen Bundesregierung .....	2	Vieheinheiten-Obergrenze bei Tierzucht/-haltung.....	8
Umsetzung der Grundsteuerreform .....	4	Teilnahme an Turnieren mit fremden Pferden .....	8
Gewinneinkünften: unzulässige Tarifbegünstigung.....	4	Vorweggenommene Erbfolge: Nachbewertung .....	9
EÜR: Zuordnung von USt-Zahlungen .....	5	Gelegentliches Aufsuchen von Forstflächen .....	9
Vorsteuerabzug bei Werbedienstleistungen .....	6	Photovoltaik: Vorsteuerabzug bei Dachreparatur .....	10
Verkauf eines Wohngebäudes .....	7	Bestellung eines Erbbaurechts.....	10
Option zur Umsatzsteuer bei Grundstücksverkauf.....	7	Altenteilsvertrag bei Hofübergabe.....	11

# Gesetzliche Änderungen im Steuer- und Sozialversicherungsrecht

## Auswirkungen auf die Land- und Forstwirtschaft

Zum 1.1.2022 traten zahlreiche gesetzliche Neuregelungen in Kraft. Davon betroffen sind natürlich auch die Betriebe der Land- und Forstwirtschaft. Wir informieren Sie über wichtige Änderungen im Sozialversicherungs- und Steuerrecht.

### Pauschalbesteuerung

Mit dem Jahressteuergesetz 2020 wurde eine neue Gesamtumsatzgrenze für die Anwendung der umsatzsteuerlichen Pauschalierung eingeführt (§ 24 UStG). Nur wenn der Gesamtumsatz nicht über 600.000 € liegt, darf ein Land- und Forstwirt seine Umsätze weiter pauschal versteuern.

Der Gesamtumsatz bestimmt sich nach § 19 Abs. 3 UStG. Grundsätzlich werden sämtliche Umsätze, somit also auch alle regelbesteuerten Umsätze des Unternehmers berücksichtigt. Referenzjahr ist das jeweilige Vorjahr, für das Jahr 2022 also das Jahr 2021.

Ende des Jahres 2021 wurde darüber hinaus beschlossen, dass der pauschale Steuersatz ab 2022 auf 9,5 % sinkt. Der Steuersatz soll zukünftig jährlich überprüft und gegebenenfalls angepasst werden.

### Grundsteuer

Im Jahr 2019 hat der Gesetzgeber aufgrund eines Urteils des Bundesverfassungsgerichts wesentliche Teile des Bewertungsrechts zur Ermittlung der Grundsteuer neu geregelt. Die bisherige Bemessungsgrundlage für die Grundsteuer, die an die Einheitswerte anknüpfte, war vom Verfassungsgericht verworfen worden. Der 1.1.2022 ist der Hauptfeststellungszeitpunkt für die neuen Grundsteuerwerte. Beachten Sie bitte unseren Beitrag „Umsetzung der Grundsteuerreform“ in dieser Ausgabe der STEUERNACHRICHTEN.

### Mindestlohn

Der gesetzliche Mindestlohn wurde zum 1.1.2022 auf 9,82 € pro Stunde erhöht, ab dem 1.7.2022 steigt er dann auf 10,45 €

pro Stunde. Im Laufe des Jahres 2022 wird dann über die weitere Anhebung des Mindestlohns entschieden, angedacht ist eine Erhöhung auf 12 € pro Stunde. Infolge des Anstiegs des Mindestlohns reduziert sich die Arbeitszeit bei Minijobbern (450-Euro-Job) auf maximal 45,82 Stunden pro Monat im ersten Halbjahr 2022. Ab dem 1.7. verringert sie sich dann auf maximal 43,06 Stunden pro Monat.

Ebenfalls erhöht hat sich die Mindestausbildungsvergütung. Im ersten Ausbildungsjahr beträgt sie nun 585 €, im zweiten 690 € und im dritten 790 €.

### Steuerfreie Sachbezüge

Seit dem 1.1.2022 können Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern zusätzlich zum Arbeitslohn Sachbezüge in Höhe von 50 € (statt bisher 44 €) zugewendet werden.

### Kurzfristige Beschäftigung

Ab dem 1.1.2022 wird ein Arbeitgeber, der kurzfristig Beschäftigte (Saisonarbeitskräfte) anmeldet, automatisch darüber informiert, ob diese im laufenden Jahr schon anderweitig beschäftigt waren. Hinzu kommt die Angabe über den Krankenversicherungsstatus des Beschäftigten, bei Saisonarbeitskräften über die Versicherung in der Heimat.

### Bezugswerte für gewährte Mahlzeiten

Mit Schreiben vom 20.12.2021 (IV C 5 – S 2334/19/10010: 003) hat das BMF die neuen Pauschalwerte für Mahlzeiten bekanntgegeben, die Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmern zugutekommen. Der Wert von Mahlzeiten, die ab dem 1.1.2022 gewährt werden, beträgt für ein Mittag- oder Abendessen 3,57 € und für ein Frühstück 1,87 €. Bei Vollverpflegung (Frühstück, Mittag- und Abendessen) sind die Mahlzeiten mit dem Wert von 9,00 € anzusetzen.

## Koalitionsvertrag der neuen Bundesregierung

### Mit welchen steuerlichen Änderungen ist zu rechnen?

Ende 2021 präsentierten SPD, FDP und Bündnis 90 / Die Grünen ihren Koalitionsvertrag und damit ihre (steuer-)politischen Pläne für die 20. Wahlperiode.

Die neue Regierungskoalition plant keine große Steuerreform. Stattdessen soll eine Vielzahl von Einzelmaßnahmen umgesetzt werden. Im Mittelpunkt stehen die Einkommensteuer, die Unternehmensbesteuerung, der Kampf gegen Steuerhinterziehung sowie das Erreichen von Klima- und Umweltzielen.

### Einkommensteuer und Substanzsteuern

Zunächst einmal kann festgehalten werden, dass die neue Regierung aus heutiger Sicht weder eine Vermögensteuer noch eine Anhebung oder Verschärfung der Erbschaftsteuer und auch keine Abschaffung des Solidaritätszuschlags oder eine Reform des Einkommensteuertarifs plant.

Im Bereich der Einkommensteuer soll die Familienbesteuerung weiterentwickelt werden. Hierzu gehören insbeson-

dere Maßnahmen wie die Überführung der Steuerklassen III und V in das Faktorverfahren der Steuerklasse IV, die stärkere Berücksichtigung betreuungsbedingter Mehrbelastungen nach einer Trennung im Sozial- und Steuerrecht sowie die Entlastung von Alleinerziehenden durch eine Steuergutschrift.

---

## Mindestlohn

Regierung plant weitere Erhöhung

---

Der Mindestlohn soll weiter steigen, und zwar auf 12 € pro Stunde. Parallel dazu sollen die Mini-Job-Grenze auf 520 € und die Midi-Job-Grenze auf 1.600 € angehoben werden. Gleichzeitig sollen verhindert werden, dass Mini-Jobs als Ersatz für reguläre Arbeitsverhältnisse missbraucht werden oder zur Teilzeitfalle insbesondere für Frauen werden. Die Einhaltung der gesetzlichen Grenzen soll zukünftig besser überwacht werden.

Des Weiteren soll das Urteil des Bundesfinanzhofs zum Alterseinkünftegesetz umgesetzt werden, um eine doppelte Rentenbesteuerung auch in Zukunft zu vermeiden. Deshalb wird der Vollabzug der Rentenversicherungsbeiträge als Sonderausgaben – statt nach dem Stufenplan ab 2025 – auf 2023 vorgezogen. Darüber hinaus wird der steuerpflichtige Rentenanteil ab 2023 nur noch um einen halben Prozentpunkt steigen. Eine Vollbesteuerung der Renten wird damit erst ab 2060 erreicht.

Ein weiterer wichtiger Punkt ist, dass die Verlängerung der erweiterten Verlustverrechnung bis Ende 2023 und eine Ausweitung des Verlustrücktrags auf die unmittelbar vorangegangenen zwei Veranlagungszeiträume geplant ist.

## Besteuerung von Unternehmen

Im Bereich der Besteuerung von Unternehmen ist weder eine umfassende Unternehmensteuerreform noch die Absenkung

der Körperschaftsteuer geplant. Vorgesehen ist die Einführung einer Investitionsprämie für Klimaschutz und digitale Wirtschaftsgüter. Diese soll Unternehmen in den Jahren 2022 und 2023 ermöglichen, bei der Anschaffung oder Herstellung bestimmter Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens einen Teil der Anschaffungs- und Herstellungskosten vom steuerlichen Gewinn abzuziehen („Superabschreibung“).

Die noch im Sommer 2021 eilig eingeführte optionale Körperschaftsbesteuerung nach § 1a KStG sowie die Thesaurierungsbesteuerung nach § 34a EStG sollen auf den Prüfstand gestellt und weiterentwickelt werden.

## Klima- und Umweltziele

Für das Erreichen von Umweltzielen sollen zusätzliche Haushaltsspielräume durch den Abbau überflüssiger, unwirksamer oder umwelt- und klimaschädlicher Subventionen und Ausgaben geschaffen werden.

Geplant ist die Überprüfung der steuerlichen Behandlung von Dieselfahrzeugen in der Kfz-Steuer im Zuge der Umsetzung der EU-Energiesteuerrichtlinie. Diese Richtlinie sieht unter anderem die steuerliche Angleichung von Dieseldieselkraftstoff und Benzin vor.

---

## Dieseldieselkraftstoff

Steuerliche Vorteile auf dem Prüfstand

---

Auch sollen die Ausnahmen von der EEG-Umlage überprüft und angepasst werden. Ob auch die Agrardieselregelungen angepasst werden sollen, ist zurzeit noch offen. Im Koalitionsvertrag ist festgelegt, dass es keine Mehrbelastung der Unternehmen geben soll. Ab spätestens 2023 soll die EEG-Umlagenfinanzierung nicht mehr über den Strompreis erfolgen, sondern komplett aus Haushaltsmitteln.

Die Dienst- / Geschäftswagenbesteuerung soll ökologisch reformiert werden. Hierzu gehört unter anderem, die Besserstellung von Plug-In-Hybridfahrzeugen auf die rein elektrische Fahrleistung auszurichten. Im Falle der privaten Mitbenutzung eines betrieblichen Hybridfahrzeugs soll der privilegierte Ansatz von 0,5 % nur noch möglich sein, wenn das Fahrzeug überwiegend im rein elektrischen Fahrbetrieb betrieben wird. Ist diese Bedingung nicht erfüllt oder wird der elektrische Fahranteil nicht nachgewiesen, unterliegt die private Nutzung der Regelbesteuerung (1 %-Regelung). Auch eine elektrische Mindestreichweite ist vorgesehen; sie soll ab dem 1.8.2023 80 km betragen.





## Teilnahme am Testbetriebsnetz des BMEL Umsatzsteuerliche Behandlung der Prämien

Das BMEL-Testbetriebsnetz Landwirtschaft (TBN) dient der Erfassung und Darstellung der Ertragslage der landwirtschaftlichen Betriebe in Deutschland. Die gesammelten Daten werden für den Agrarbericht der Bundesregierung genutzt. Des Weiteren werden mittels der Daten Informationspflichten gegenüber der Europäischen Union erfüllt. Das TBN hat daher eine hohe Bedeutung für die Landwirtschaftsbranche.

Die Teilnahme eines Landwirts am TBN erfolgt grundsätzlich auf freiwilliger Basis und wird mit einer Prämie in Höhe von 90 € vergütet. Für die Bereitstellung eines geprüften und fehlerfreien Jahresabschlusses erhalten die landwirtschaftlichen Buchstellen eine Grundvergütung in Höhe von 330 €.

Das Bayerische Landesamt für Steuern informiert über die umsatzsteuerliche Behandlung der gewährten Prämien (Verfügung vom 22.10.2021, S 7200.2.1-79/2 St33).

### 1. Prämienzahlungen an Landwirte

Grundsätzlich gilt, dass die Teilnahme am TBN einen umsatzsteuerpflichtigen Leistungsaustausch gegen Entgelt (= Prämie) darstellt. Damit unterliegt die Prämie der Umsatzsteuer. Aus Vereinfachungsgründen haben die obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder jedoch beschlossen, dass Landwirte, die von der Pauschalbesteuerung Gebrauch machen, und damit keine Umsätze ausführen, die eine Verpflichtung zur Abgabe einer Umsatzsteuerjahreserklärung begründen, die erhaltene Prämie ebenfalls nach § 24 UStG versteuern können.

### 2. Prämienzahlungen an Buchstellen

Die Erstellung und Übermittlung der Daten des qualifizierten Jahresabschlusses stellt eine Leistung der landwirtschaftlichen Buchstellen gegenüber dem TBN dar und ist daher als umsatzsteuerpflichtiges Entgelt im Rahmen eines Leistungsaustausches nach § 1 Abs. 1 UStG zu beurteilen.

Durch die hier wiedergegebene umsatzsteuerliche Behandlung der TBN-Prämien wird die frühere Ansicht, diese Zahlungen umsatzsteuerlich nicht zu berücksichtigen, aufgegeben. Zu beachten ist folgende Übergangsregelung: Die steuerliche Nichtberücksichtigung der ausgezahlten Prämien wird von der Finanzverwaltung bis zum 31.12.2019 nicht beanstandet.

## Umsetzung der Grundsteuerreform

### Alle Grundstückseigentümer sind gefordert

Der Gesetzgeber hat infolge der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts vom 10.4.2018 (1 BvL 11/14) das Grundsteuer-

und Bewertungsrecht mit Gesetz vom 26.11.2019 neu geregelt. Für die bisher rund 36 Millionen Einheiten des Grundbesitzes in Deutschland müssen zum neuen Hauptfeststellungsstichtag 1.1.2022 vollständig neue Bemessungsgrundlagen ermittelt werden. Im Bereich der Land- und Forstwirtschaft trifft dies im Rahmen der Grundsteuer A alle landwirtschaftlichen Flächen. Im Bereich der Grundsteuer B trifft dies alle übrigen Grundstücke einschließlich der landwirtschaftlichen Wohnhäuser, die im alten Bundesgebiet künftig erstmalig der Grundsteuer B unterworfen werden.

Alle Grundstückseigentümer müssen im Rahmen der Neubewertung für ihr Grundeigentum eine Erklärung zur Feststellung des Grundsteuerwerts beim Finanzamt abgeben. Für die Abgabe der Feststellungserklärung bleiben vier Monate – vom 1.7. bis zum 31.10.2022 – Zeit. Die Frist gilt ausnahmslos sowohl für beratene als auch unberatene Erklärungspflichtige.

Die Aufforderung zur Abgabe der Feststellungserklärungen ab 1.7.2022 wird voraussichtlich nebst der Fristsetzung im März 2022 im Wege einer Allgemeinverfügung im Bundessteuerblatt veröffentlicht. Die Länder planen, alle betroffenen Bürger über ihre Pflichten und über die Vorgehensweise zu informieren. Die Erklärungspflichten können über [www.elster.de](http://www.elster.de) elektronisch erfüllt werden.

Alle Länder werden die Bewertungsgrundlagen für die Grundsteuer A einheitlich nach dem sogenannten Bundesmodell ermitteln. Die Bewertungsgrundlagen für das Grundvermögen und damit der Grundsteuer B erfolgt in elf Ländern nach dem Bundesmodell, wobei Saarland und Sachsen andere Steuermesszahlen verwenden. Dagegen finden in den Ländern Baden-Württemberg, Bayern, Hamburg, Hessen und Niedersachsen eigene, vom Bundesmodell abweichende Bewertungs- und Grundsteuerregelungen Anwendung.

Im Bundesmodell bleibt das bisher dreistufige Verfahren zur Ermittlung der Grundsteuer erhalten:

$$\text{Grundsteuerwert} \times \text{Steuermesszahl} \times \text{Hebesatz} = \text{Grundsteuer}$$

Der Grundsteuerwert wird durch das Finanzamt aufgrund der Feststellungserklärung ermittelt, die Steuermesszahl ist in §§ 14, 15 Grundsteuergesetz normiert und die individuellen Hebesätze zur Festsetzung und Erhebung der Grundsteuer werden autonom durch die Gemeinden festgelegt. Alle Regelungen zur Festsetzung und Erhebung der Grundsteuer treten einheitlich zum 1.1.2025 in Kraft.

## Tarifbegünstigung von Gewinneinkünften

### Verfassungsgericht fordert Neuregelung

Das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) hat entschieden: Die auf Gewinneinkünfte beschränkte Begrenzung des Einkommensteuertarifs im Rahmen des Steueränderungs- und Jahressteuergesetzes 2007 ist mit dem allgemeinen Gleichheitsgrundsatz des Grundgesetzes unvereinbar; es liegt eine ungerechtfertigte Begünstigung der Gewinneinkünfte gegenüber den Überschusseinkünften vor (Beschluss vom 8.12.2021, 2 BvL 1/13).

Ein kurzer Rückblick: Der Gesetzgeber hat im Jahr 2007 gleichzeitig mit der Anhebung des Spitzensteuersatzes von 42 auf 45 % einen Ausschluss der Gewinneinkünfte von der Erhöhung festgelegt. Die unmittelbare Rechtsfolge war, dass nur Bezieher von Überschusseinkünften – zum Beispiel Personen mit Einkünften aus nicht selbstständiger Arbeit – von der Erhöhung des Spitzensteuersatzes betroffen waren. Begründet wurde die gesetzgeberische Entscheidung mit dem Unternehmerrisiko, das mit Gewinneinkünften einhergeht.

In seinem Beschluss weist das BVerfG unter anderem auf Folgendes hin: Bei der Einkommensteuer liegt die konkrete Ausgestaltung des Tarifes zwar grundsätzlich im Entscheidungsspielraum des Gesetzgebers. Wenn dieser aber unterschiedliche Tarifverläufe festlegt, muss diese Untergleichbehandlung gerechtfertigt sein. An einer solchen Rechtfertigung fehlt es aber im konkreten Fall. Das unternehmerische Risiko ist kein sachlich einleuchtender Grund für die Differenzierung zwischen Gewinn- und Überschusseinkünften. Denn Risiken bei der Einkünfteerzielung können ebenso bei den Überschusseinkünften entstehen, etwa bei Kapital- oder Vermietungseinkünften und – aufgrund unsicherer Arbeitsmarktlage – selbst bei Lohneinkünften.

Die Konsequenz der Entscheidung: Aufgrund des vom BVerfG festgestellten Verstoßes gegen das Grundgesetz muss der Gesetzgeber bis zum 31.12.2022 eine verfassungskonforme Neuregelung treffen – und zwar rückwirkend für das Veranlagungsjahr 2007.

## Gewinnermittlung über die EÜR

### Zuordnung von USt-Vorauszahlungen

Wer Umsatzsteuer-Vorauszahlungen an das Finanzamt zu entrichten hat, der weiß, dass dies regelmäßig bis zum 10. Tag nach Ablauf des jeweiligen Voranmeldezeitraums (Monat oder Vierteljahr) erfolgen muss. Der Voranmeldezeitraum richtet sich nach der Höhe der Steuerschuld. Das Finanzamt kann auf Antrag des Unternehmers eine Dauerfristverlängerung gewähren; dann verlängert sich die Abgabefrist um einen Monat.

Wie ist bei der Gewinnermittlung über die Einnahmen-Überschussrechnung (EÜR) zu verfahren, wenn die sich aus Umsatzsteuer-Voranmeldungen für die Monate Mai bis Juli ergebenden Zahlungsbeträge erst Anfang Januar des Folgejahres entrichtet werden? Können diese Umsatzsteuer-Zahlungen noch als Betriebsausgaben im ursprünglichen Fälligkeitsjahr berücksichtigt werden? Mit dieser Frage musste sich das Finanzgericht München auseinandersetzen (Urteil vom 15.10.2020, 15 K 2604/19).

Ein Einnahmen-Überschussrechner hatte die von ihm für die Monate Mai, Juni und Juli 2017 geschuldete Umsatzsteuer erst Anfang Januar 2018 gezahlt, aber trotzdem bei der Gewinnermittlung für 2017 als Betriebsausgabe angesetzt. Das Finanzamt erkannte die gezahlten Beträge allerdings nicht als Ausgabe im Jahr 2017 an, da die Zahlungen zwar innerhalb der ersten 10 Tage des Folgejahrs erfolgten, deren Fälligkeit aber vor dem 20.12.2017 lag – und damit außerhalb des 10-Tage-Zeitraums am Ende des Vorjahres. Die Zahlungen konnten nach Ansicht des Finanzamtes daher erst im Jahr 2018 als Be-

triebsausgaben berücksichtigt werden, da die Voraussetzungen für die Anwendung der sogenannten 10-Tage-Regel nicht erfüllt waren.

## Umsatzsteuervorauszahlungen

### Anwendung der 10-Tage-Regel weiter umstritten

Das Finanzgericht wies die vom Steuerpflichtigen eingereichte Klage als unbegründet ab. Bei der Gewinnermittlung über die Einnahmen-Überschussrechnung nach § 4 Abs. 3 EStG sind Betriebsausgaben regelmäßig in dem Jahr gewinnmindernd anzusetzen, in dem sie geleistet worden sind. Lediglich bei regelmäßig wiederkehrenden Ausgaben, zu denen auch Umsatzsteuer-Vorauszahlungen gehören, ist eine periodengerechte Zuordnung möglich, wenn sie innerhalb von 10 Tagen vor (20.12. bis 31.12.) oder nach (1.1. bis 10.1.) Ablauf des Jahres zur Zahlung fällig sind und sie innerhalb kurzer Zeit nach Ablauf des Kalenderjahres geleistet werden.

Als kurze Zeit gilt ein Zeitraum bis zu 10 Tagen. Die Bedingung „Fälligkeit innerhalb von 10 Tagen vor oder nach Ablauf des Jahres“ war im konkreten Fall nicht erfüllt.

## „Untergang“ eines Wirtschaftsguts

### Mehr Zeit für Ersatzbeschaffung

Wenn Wirtschaftsgüter, wie zum Beispiel land- oder forstwirtschaftliche Maschinen, infolge höherer Gewalt – etwa durch Elementarereignisse wie Brand oder andere unabwendbare Ereignisse wie Diebstahl – gegen Entschädigung aus dem Betriebsvermögen ausscheiden und es infolgedessen zur Aufdeckung stiller Reserven kommt, können diese Reserven bei der Anschaffung oder Herstellung eines Ersatzwirtschaftsguts auf dessen Anschaffungs- oder Herstellungskosten übertragen werden (R 6.6 EStR).

Um die Reinvestition nicht überstürzt durchführen zu müssen, gestattet der Gesetzgeber, die aufgedeckten stillen Reserven für eine gewisse Zeit steuerneutral in einer Rücklage „zu parken“.

Die Fristen für eine Ersatzbeschaffung wurden aufgrund der weiterhin vorhandenen Corona-Problematik erneut verlängert. Die Ersatzbeschaffungs-Frist verlängert sich um zwei Jahre, wenn die gebildete Rücklage am Schluss eines nach dem 29.2.2020 und vor dem 1.1.2021 endenden Wirtschaftsjahres aufzulösen wäre. Um ein Jahr verlängert sich die Ersatzbeschaffungs-Frist, wenn die Rücklage in einem nach dem 31.12.2020 und vor dem 1.1.2022 endenden Wirtschaftsjahr aufzulösen wäre (BMF-Schreiben vom 15.12.2021, IV C 6 – S 2138/19/10002: 003). Einem Land- und Forstwirt wird damit mehr Zeit eingeräumt, um Ersatzbeschaffungen für „untergegangene“ Wirtschaftsgüter vorzunehmen.

## Vorsteuerabzug bei Werbedienstleistungen

### Effektivität der Maßnahme spielt keine Rolle

Erbringt ein Unternehmer Lieferungen oder Leistungen für das Unternehmen eines Land- und Forstwirts, kann die in der Eingangsrechnung ausgewiesene Umsatzsteuer grundsätzlich als Vorsteuer abgezogen werden, sofern der die Lieferung oder Leistung empfangende Unternehmer selbst umsatzsteuerpflichtige Ausgangsleistungen ausführt. Wichtig ist in diesem Zusammenhang das Vorliegen einer Rechnung, die den gesetzlichen Anforderungen entspricht.

Der EuGH musste einen Rechtsstreit aus Ungarn entscheiden, in dem das Finanzamt den Abzug der Vorsteuer abgelehnt hatte, weil die vom Unternehmer getätigten Werbeausgaben vermeintlich zu hoch und zu ineffizient waren.

Eine ungarische Gesellschaft, die im Elektroanlagenbau tätig war, hatte eine Werbefirma damit beauftragt, bei einem Automobilrennen Werbeaufkleber auf möglichst vielen Autos anzubringen. Dem Finanzamt schien der Preis dafür unangemessen hoch und die positiven Auswirkungen auf den Umsatz zu niedrig. Daher entschloss es sich, die vom Elektroanlagenebauer gezahlte Umsatzsteuer nicht zum Vorsteuerabzug zuzulassen.

Der EuGH stellte in seinem Urteil klar, dass der Vorsteuerabzug im konkreten Fall nicht versagt werden könne (Amper Metal, Urteil vom 25.11.2021, C-334/20). Die Höhe des für eine Dienstleistung in Rechnung gestellten Preises spielt ebenso wenig eine Rolle wie die Tatsache, dass die Werbeleistung letztlich keine Umsatzsteigerung bewirkt hat. Denn einem Unternehmer steht es frei, über die Höhe und Art seiner Werbeaufwendungen zu entscheiden. Der Vorsteuerabzug kann allenfalls versagt werden, wenn die Aufwendungen keinen geschäftlichen Bezug haben und es an einer Verbindung zu den wirtschaftlichen Tätigkeiten des Unternehmers fehlt.

## Anerkennung eines Fahrtenbuchs

### Kleinere Mängel sind zu tolerieren

Wer als Land- und Forstwirt ein Fahrzeug im Betriebsvermögen hat, das er auch privat nutzt, der kennt die steuerlichen Folgen: Die Privatnutzung muss als Betriebseinnahme versteuert werden. Und das kann teuer werden.

Um die Höhe der Betriebseinnahmen möglichst niedrig zu halten, wird gerne auf die sogenannte Fahrtenbuchmethode zurückgegriffen. Denn dort zählen nur die tatsächlich entstandenen Kfz-Kosten. Eine pauschale (und oft auch sehr kostspielige) Wertermittlung über die sogenannte 1 %-Regelung kann durch das Führen eines Fahrtenbuchs vermieden werden.

Die Fahrtenbuchmethode hat allerdings ihre Tücken. Denn alle Fahrten müssen akribisch – und das sowohl laufend als auch zeitnah – im Fahrtenbuch festgehalten werden. Folgende Informationen müssen sich dem Fahrtenbuch zum Beispiel entnehmen lassen:

- Gesamtkilometerstand bei Beginn und Ende jeder Fahrt,
- Zurückgelegte Strecke und Datum jeder Fahrt,
- Reisezweck, Reiseziel, bei Umwegen Reiseroute.

In der Praxis führt ein Fahrtenbuch oft zu Streitigkeiten mit dem Finanzamt, weil zum Beispiel die Handschrift nicht leserlich erscheint, Orte und Kunden nur mit Abkürzungen verzeichnet sind, Umwege nicht genau erläutert sind oder Angaben nicht vollständig oder fehlerhaft sind.

Genau solch ein vermeintlich nicht ordnungsgemäßes Fahrtenbuch war Gegenstand eines Rechtsstreits vor dem Niedersächsischen Finanzgericht (Urteil vom 16.6.2021, 9 K 276/19). Das Finanzamt hatte das Fahrtenbuch aufgrund inhaltlicher Mängel nicht anerkannt und die Betriebseinnahmen stattdessen pauschal über die 1 %-Methode ermittelt.

Das Finanzgericht entschied: Kleinere Mängel und Ungenauigkeiten führen nicht zur Verwerfung des Fahrtenbuchs und Anwendung der 1 %-Regelung, wenn die Angaben trotz der



Mängel insgesamt plausibel sind. Maßgeblich ist, ob trotz der Mängel noch eine hinreichende Gewähr für die Vollständigkeit und Richtigkeit der Angaben gegeben und der Nachweis des zu versteuernden Privatanteils an der Gesamtfahrleistung des Fahrzeugs möglich ist. Die Anforderungen an ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch dürfen nicht überspannt werden. Dem Finanzamt ist es zum Beispiel zuzumuten, fehlende Angaben zu Hotelübernachtungen aus vorliegenden Reisekostenunterlagen zu ermitteln, sofern es sich nur um vereinzelte Fälle handelt. Das Urteil ist rechtskräftig und führte zur Anerkennung des Fahrtenbuchs.



## Verkauf eines Wohngebäudes

### Folgen einer zeitweisen Vermietung

Nach § 23 Abs. 1 EStG unterliegt der Gewinn aus der Veräußerung eines privaten Grundstücks innerhalb von 10 Jahren nach Anschaffung der Einkommensteuer. Veräußerungsgewinne sind von der Besteuerung ausgenommen, wenn das Grundstück im Jahr der Veräußerung und den beiden vorangegangenen Jahren zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurde.

In einem Rechtsstreit ging es um die Frage, ob ein im Jahr 2018 durch den Verkauf von selbstgenutztem Wohneigentum erzielter Veräußerungsgewinn auch dann in vollem Umfang von der Besteuerung ausgenommen ist, wenn im Zeitraum 2012 bis 2017 wiederkehrend Räume des Gebäudes an einzelnen Tagen (konkret zwischen 12 und 25 Tagen pro Jahr) an Messegäste vermietet wurden.

In dem vom Niedersächsischen Finanzgericht entschiedenen Fall war das Finanzamt davon ausgegangen, dass das betreffende Gebäude aufgrund der Vermietung von Räumen an Messegäste teils zu eigenen Wohnzwecken genutzt, teils fremdvermietet worden war. Aus diesem Grund ging das Finanzamt von zwei Wirtschaftsgütern aus und behandelte den Veräußerungsgewinn nur teilweise steuerfrei.

Das Finanzgericht entschied, dass trotz der tageweisen entgeltlichen Vermietung einzelner Räume der gesamte Gewinn aus dem Verkauf der Immobilie von der Besteuerung auszunehmen sei (Urteil vom 27.5.2021, 10 K 198/20). Denn dem Gesetzeswortlaut des § 23 Abs. 1 EStG lässt sich nicht entnehmen, dass sämtliche Räume eines privaten Gebäudes zu eigenen Wohnzwecken genutzt werden müssen. Ein abweichender Nutzungs- oder Funktionszusammenhang entsteht nach Auffassung des Finanzgerichts nicht durch eine zeitlich nur untergeordnete Vermietung von Räumen, die in den Jahren vor der Veräußerung nicht mehr als 5 bis 10 % der Tage im Jahr betrug. Die Eigennutzung zu Wohnzwecken übertrifft in einem solchen Fall die Fremdnutzung so eindeutig, dass der Nutzungszusammenhang zur (ununterbrochenen) Eigennutzung des übrigen Gebäudes klar im Vordergrund steht.

Die Revision wurde zugelassen und vom Finanzamt auch eingelegt. Das Verfahren ist beim BFH unter dem Aktenzeichen IX R 20/21 anhängig.

## Umsatzsteuerpflicht bei Grundstücksverkauf

### Späterer Widerruf möglich

Beim Erwerb von Grundstücken wird manchmal aus wirtschaftlichen Gründen zur Umsatzsteuer optiert, obwohl der Vorgang „Grundstücksverkauf“ eigentlich umsatzsteuerbefreit ist (§ 4 Nr. 9 UStG). Möglich ist dies nur, wenn von einer späteren umsatzsteuerpflichtigen Verwendung des Grundstücks ausgegangen wird.

Stellt sich dann im Nachhinein heraus, dass der Verzicht auf die Umsatzsteuerbefreiung wirtschaftlich unsinnig war, weil die umsatzsteuerpflichtige Verwendung der Immobilie unterblieben ist, ließ sich das Optieren zur Umsatzsteuerpflicht nicht rückgängig machen.

Nach Auffassung der Finanzverwaltung muss der Widerruf bereits in dem Vertrag erklärt werden, in dem zur Umsatzsteuer-

erpflicht optiert wird, also im notariellen Grundstückskaufvertrag. Ein späterer Verzicht ist unwirksam. Der Widerruf der Option ist damit aber bereits aus tatsächlichen Gründen unmöglich. Letztlich führt das zur Benachteiligung des Erwerbers. Denn mangels Widerrufsmöglichkeit muss dieser aufgrund seines Verzichts auf die Steuerbefreiung zwingend Umsatzsteuer abführen, hat aber im Gegenzug möglicherweise kein Recht auf den Vorsteuerabzug.

Der Bundesfinanzhof hat der Verwaltungsauffassung widersprochen (Beschluss vom 2.7.2021, XI R 22/19). Der Verzicht auf die Steuerbefreiung kann solange widerrufen werden, wie die Steuerfestsetzung für das Jahr der Leistungserbringung anfechtbar oder nach § 164 AO änderbar ist. Somit ist die Korrektur einer wirtschaftlichen Fehlentscheidung auch noch nach dem Grundstückskauf möglich.

## Verkauf eines gemischt genutzten Pkw

### Verfassungsgericht überprüft Gewinnermittlung

Ein Pkw, der überwiegend privat, aber auch betrieblich genutzt wird, kann aus steuerlicher Sicht (gewillkürtes) Betriebsvermögen sein. Die Ermittlung des Veräußerungsgewinns bei Verkauf eines solchen Fahrzeugs ist Gegenstand eines Verfahrens vor dem Bundesverfassungsgericht.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte zuvor entschieden, dass bei der Veräußerung eines solchen Pkw, der im konkreten Fall zu 75 % privat und zu 25 % betrieblich genutzt wurde, der gesamte Unterschiedsbetrag zwischen Buchwert und Veräußerungserlös den zu versteuernden Gewinn erhöht (BFH-Urteil vom 16.6.2020, VIII R 9/18). Der BFH sah weder die Notwendigkeit, einen Teil des Veräußerungserlöses bei der Ermittlung des Veräußerungsgewinns außen vor zu lassen noch eine gewinnmindernde Korrektur des Veräußerungsgewinns in Höhe der auf die private Nutzung entfallenden AfA vorzunehmen.

Gegen die Entscheidung des BFH wurde Verfassungsbeschwerde eingelegt (2 BvR 2161/20). Der Ausgang des Verfahrens darf mit Spannung abgewartet werden.

## Steuerliche Behandlung von Corona-Hilfen

Viele Unternehmen sind durch die Corona-Pandemie wirtschaftlich in Bedrängnis geraten und haben finanzielle Überbrückungshilfen über eine Steuerberaterin oder einen Steuerberater beantragt. Das Finanzministerium Schleswig-Holstein hat sich dazu geäußert, wie die gewährten Hilfen ertragsteuerlich zu behandeln sind (Verwaltungsanweisung vom 18.10.2021, VI 304 – S 2143 – 065). Das Ministerium stellt fest, dass die gewährten Finanzhilfen in vollem Umfang als Betriebseinnahmen zu erfassen sind. Eine Steuerermäßigung nach § 34 Abs. 1 i.V.m. § 24 Nr. 1 EStG scheidet aus. Es kommt also nicht zu einer begünstigten Besteuerung aufgrund des Entschädigungscharakters der gewährten Leistungen.

## Vieheinheiten-Obergrenze bei Tierhaltung

### Ermittlung für umsatzsteuerliche Zwecke

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat entschieden: Die Vieheinheiten-Obergrenze für landwirtschaftliche Tierzucht- und Tierhaltungsbetriebe im Sinne des § 24 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 UStG, §§ 51, 51a BewG ist einheitlich für alle Betriebe eines Unternehmers zu ermitteln (Urteil vom 26.5.2021, V R 11/18). Weiter stellte das Gericht fest: Die ertragsteuerliche Behandlung ist umsatzsteuerrechtlich auch dann unerheblich, wenn sie zur Annahme mehrerer landwirtschaftlicher Betriebe führt.

Vor dem BFH wurde über die Frage gestritten, ob ein Steuerpflichtiger trotz veränderter betrieblicher Rahmenbedingungen noch Anspruch auf die Pauschalbesteuerung nach § 24 UStG hat. Der Kläger war Schweinemäster und bewirtschaftete einen zunächst von ihm gepachteten und später sich dann in seinem Eigentum befindlichen Betrieb. Dann pachtete der Schweinemäster einen direkt neben seinem Hof liegenden weiteren Schweinemaststall und die dazugehörige landwirtschaftliche Nutzfläche.

Die beiden Betriebe wurden getrennt geführt. In jedem der Betriebe wurde die ertragsteuerliche Vieheinheitengrenze eingehalten. Im Rahmen einer Betriebsprüfung wurde dann ein einheitlicher Betrieb festgestellt und durch die Zusammenrechnung der Vieheinheiten (VE) ein Gewerbebetrieb unterstellt. Zudem wurde vom Betriebsprüfer festgelegt, dass die Umsätze des Schweinemästers der Regelbesteuerung unterliegen. Gegen diese Entscheidung klagte der Schweinemäster.

Der BFH schloss sich der Rechtsauffassung der Vorinstanz an, wonach die durch die Tierhaltung erzielten Umsätze des Klägers der Regelbesteuerung unterliegen. Das Gericht begründete seine Ansicht damit, dass Tierhaltungsbetriebe nur solange von der Pauschalbesteuerung profitieren können, wie ihre Tierbestände nach §§ 51, 51a BewG zur landwirtschaftlichen Nutzung gehören. Bei mehreren landwirtschaftlichen Betrieben eines Unternehmers sind die Tierbestände zusammenzufassen, um die Vieheinheiten-Obergrenze zu ermitteln. Im Falle des Klägers sei diese Grenze überschritten. Der BFH wies darauf hin, dass sich die Regelung in § 24 Abs. 1 Satz 1 UStG auf alle Umsätze erstreckt, die ein Unternehmer mit seiner Landwirtschaft erzielt. Dies gilt unabhängig davon, wie viele ertragsteuerliche Teilbetriebe vorhanden sind.

## Teilnahme an Turnieren mit fremden Pferden

### BFH wendet sich an den EuGH

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat sich an den Europäischen Gerichtshof (EuGH) gewandt, um eine umsatzsteuerliche Frage im Rahmen eines Vorabentscheidungsverfahrens klären zu lassen (Beschluss vom 27.7.2021, V R 40/20).

Der BFH fragt beim EuGH an, ob der Inhaber eines Ausbildungsstalles für Turnierpferde an einen Pferdeeigentümer auch dann eine Leistung, die sich aus der Unterbringung, dem Training und der Turnierteilnahme von Pferden zusammensetzt, gegen Entgelt erbringt, wenn der Eigentümer des Pferdes

## Bewertung von Baumschulkulturen

### Erneute Verlängerung der Ausnahmeregelung

Mehrjährige Kulturen sind Pflanzungen, die nach einer Gesamtkulturzeit der Pflanzen von mehr als einem Jahr einen einmaligen Ertrag liefern – zum Beispiel Baumschulkulturen. Sie unterliegen bei Buchführenden der jährlichen Bestandsaufnahme und gehören zum Umlaufvermögen, das mit den Anschaffungs-, Herstellungskosten oder mit dem niedrigeren Teilwert zu bewerten ist.

Die Finanzverwaltung gewährt bereits seit vielen Jahren anstelle einer jährlichen Einzelbewertung ein vereinfachendes, pauschales Verfahren. Zur Schaffung der statistisch notwendigen Datengrundlagen und der dazu notwendigen elektronischen Datenwege im Projekt „Betriebsvergleich 4.0“ wurde die seit 2014 geltende Verwaltungsregelung vom Bundesfinanzministerium (BMF) im Jahr 2018 verlängert.

Nach erfolgreicher Umsetzung des Projekts „Betriebsvergleich 4.0“ sollen zwecks erstmaliger Auswertung der Daten die besonderen Bewertungsvorschriften bis zum Ablauf des Wirtschaftsjahrs 2022/2023 bzw. bis zum Ablauf des mit dem Kalenderjahr 2023 übereinstimmenden Wirtschaftsjahrs weiter angewendet werden können. Aus diesem Grund hat das BMF die Anwendung der Ausnahmeregelung zur Bewertung mehrjähriger Kulturen in Baumschulbetrieben gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 2 EStG erneut verlängert (BMF-Schreiben vom 26.11.2021, IV C 7 – S 2163/21/10001: 001).

## Verzinsung von Steuerbeträgen

### Finanzbehörden reagieren auf BVerfG-Beschluss

Das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) hat im Juli 2021 entschieden, dass die Verzinsung von Steuernachforderungen und -erstattungen verfassungswidrig ist, soweit der Zinsberechnung für Verzinsungszeiträume ab dem 1.1.2014 ein Zinssatz von 0,5 % pro Monat zugrunde gelegt wird. Gleichzeitig legte das Gericht aber fest, dass das bisherige Recht bis einschließlich des Jahres 2018 Anwendung findet. Für Verzinsungszeiträume ab 2019 dürfen die bisherigen Regelungen nicht mehr angewendet werden. Der Gesetzgeber ist verpflichtet, die Verzinsung bis zum 31.7.2022 neu zu regeln.

Für den Übergangszeitraum veröffentlichten die obersten Finanzbehörden der Länder Ende 2021 eine Allgemeinverfügung:

- Anhängige und zulässige Einsprüche gegen verfassungswidrige Zinsfestsetzungen, die am 29.11.2021 bereits eingelegt waren und Verzinsungszeiträume vor dem 1.1.2019 betreffen, werden durch die Allgemeinverfügung zurückgewiesen.
- Für Verzinsungszeiträume ab dem 1.1.2019 ist die Anwendung der bisherigen gesetzlichen Regelung und damit des Zinssatzes von 0,5 % pro Monat nicht mehr zulässig. Erstreckt sich ein Einspruch oder ein Änderungsantrag auf Zinszeiträume nach dem 31.12.2018, wird das Finanzamt darüber erst entscheiden, wenn die gesetzliche Neuregelung vorliegt.



diese Leistung nur durch die hälftige Abtretung des ihm bei einer erfolgreichen Turnierteilnahme zustehenden Anspruchs auf ein Preisgeld vergütet.

Dem Streitfall liegt folgender Sachverhalt zugrunde: Der Kläger ist Betreiber eines Ausbildungsstalles für Turnierpferde. In dem Stall werden Pferde untergestellt, gepflegt und ausgebildet, die an Turnieren im In- und Ausland teilnehmen. Die Eigentümer der Pferde schlossen mit dem Kläger einen Überlassungsvertrag. Alle Kosten, die durch den Unterhalt und den Einsatz der Pferde auf Turnieren entstanden, musste der Stallbetreiber aufgrund der vertraglichen Festlegungen selbst tragen. Im Gegenzug traten die Eigentümer der Pferde an den Kläger die Hälfte aller Geld- und Sachpreise ab, die von den Pferden auf den Turnieren gewonnen wurden.

Streitig und damit bislang nicht abschließend geklärt ist, ob der Kläger gegenüber den Pferdeeigentümern möglicherweise Leistungen ausgeführt hat, die ihm durch die Preisgeldabtretung vergütet, also gegen Entgelt erbracht wurden und damit grundsätzlich der Umsatzsteuer unterliegen.

Die Vorlage an den EuGH steht mit zwei bereits ergangenen Entscheidungen im Zusammenhang: eine stammt vom EuGH und eine vom BFH. Der EuGH hatte festgelegt, dass die Überlassung eines Pferdes durch den Eigentümer an einen Rennveranstalter für die Teilnahme an einem Rennen dann umsatzsteuerbar ist, wenn vom Rennveranstalter ein platzierungsunabhängiges Entgelt gewährt wird. Keine Steuerbarkeit liegt nach Ansicht des EuGH dagegen vor, wenn ein Preisgeld nur bei einer bestimmten Platzierung gewährt wird (Bastova, EuGH-Urteil vom 10.11.2016, C-432/15). Der BFH hatte wiederum entschieden, dass ein Reiter und Betreiber eines Turnier- und Ausbildungsstalles keine steuerbaren Leistungen erbringt, wenn er lediglich einen Anteil an platzierungsabhängigen Preisgeldern erhält (BFH-Urteil vom 10.6.2020, XI R 25/18). Die Antwort des EuGH auf die nun vom BFH gestellte Anfrage darf mit Spannung erwartet werden.

## Hofübergabe an potenzielle Erben

### Nachbewertungsvorbehalt trotz Unentgeltlichkeit

Die Regelung der Hofnachfolge bei landwirtschaftlichen Betrieben sollte gründlich und (steuer-)kompetent geplant werden, um später keine unliebsamen Überraschungen zu erleben. Ein zentrales Ziel ist eine möglichst steuerneutrale Hofübergabe.

Das Niedersächsische Finanzgericht entschied, dass eine – teils unentgeltliche, teils entgeltliche – Übertragung aller wesentlichen Wirtschaftsgüter eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs an verschiedene, mitunternehmerisch nicht miteinander verbundene Erwerber den in § 162 BewG geregelten Nachbewertungsvorbehalt und damit eine Nachversteuerung

der Hofübergabe auslöst (Urteil vom 31.5.2021, 1 K 60/19). In diesem Zusammenhang ist es unerheblich, ob das land- und forstwirtschaftliche Vermögen dem ertragsteuerlichen Betriebs- oder Privatvermögen zuzuordnen ist, die Übertragung an einzelne Erwerber unentgeltlich erfolgte oder sämtliche Erwerber die übertragenen Wirtschaftsgüter weiterhin landwirtschaftlich nutzen.

Im konkreten Fall hatte die Übertragende ursprünglich dem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb gehörende Vermögensgegenstände nicht auf einen, sondern auf mehrere Personen un-



entgeltlich übertragen und darüber hinaus im engen zeitlichen Zusammenhang mit den unentgeltlichen Übertragungen ein weiteres Wirtschaftsgut an jemanden verkauft.

Das Finanzgericht befasste sich mit der Frage, welche Vermögensübertragungen im Wege der vorweggenommenen Erbfolge den Nachbewertungsvorbehalt auslösen können und entschied in diesem Zusammenhang, dass auch rein unentgeltliche Übertragungen auf mehrere Erwerber dazu gehören. Ausschlaggebend ist allein, ob die wirtschaftliche Einheit in der Hand eines Erwerbers oder einer Erwerbsgemeinschaft erhalten bleibt. Diese Bedingung war im konkreten Fall nicht erfüllt.

## Gelegentliches Aufsuchen von Forstflächen

### Keine Fahrten zur regelmäßigen Betriebsstätte

Forstflächen, die vom Steuerpflichtigen nur gelegentlich und nicht mit einer gewissen Nachhaltigkeit aufgesucht werden, begründen keine großräumige Betriebsstätte im Sinne des steuerlichen Reisekostenrechtes, so der Bundesfinanzhof (BFH).

Der Kläger besuchte ein Forstgebiet im Veranlagungszeitraum elfmal und setzte die Fahrtkosten zwischen seiner Wohnung und den bis zu mehreren hundert Kilometer entfernten Forstflächen als Betriebsausgaben an und machte zusätzlich Verpflegungsmehraufwendungen geltend. Das Finanzamt erkannte die Fahrtkosten jedoch nur in Höhe der Entfernungs-

pauschale an und strich den Verpflegungsmehraufwand. Denn es stufte die Forstflächen als großräumige Betriebsstätte ein.

Das Finanzgericht war allerdings anderer Meinung. Es schloss sich der Auffassung des Klägers an, lehnte also Fahrten zu einer regelmäßigen Betriebsstätte ab. Die Aufwendungen für die Fahrten zwischen der Wohnung und den Forstflächen wurden als Betriebsausgaben anerkannt und die Verpflegungsmehraufwendungen durchgewunken.

Der BFH bestätigte schließlich die Auffassung des Finanzgerichts des Landes Sachsen-Anhalt: Die nur gelegentlich aufgesuchten Forstflächen begründeten keine eigenständige Betriebsstätte im Sinne des Gesetzes (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 Satz 1 EStG). Daher waren die Aufwendungen des Klägers für seine Fahrten dorthin in vollem Umfang als Betriebsausgaben anzuerkennen. Auch die Gewährung von Verpflegungsmehraufwendungen bestätigte der BFH. Der Kläger war bei seinen Fahrten zu den Forstflächen auswärts betrieblich tätig, daher konnte er den ihm entstandenen Verpflegungsmehraufwand steuerlich geltend machen (BFH-Urteil vom 12.7.2021, VI R 1/19).

## Photovoltaikanlage auf einem Privathaus Vorsteuerabzug bei einer Dachreparatur

Verwendet ein Unternehmer ein Grundstück sowohl für unternehmerische als auch für private Zwecke, so ist der Vorsteuerabzug für Leistungen/Lieferungen im Zusammenhang mit diesem Grundstück ausgeschlossen, soweit sie nicht auf die Verwendung des Grundstücks für unternehmerische Zwecke entfällt (§ 15 Abs. 1b UStG). Wie sieht es mit dem Vorsteuerabzug aus, wenn eine Dachreparatur aufgrund der Installation einer gewerblich genutzten Photovoltaik erforderlich ist?

Kurz zum Hintergrund: Die Photovoltaikanlage wurde auf dem Dach eines Privathauses installiert. Dabei wurde das Dach beschädigt. Es fielen Aufwendungen für einen Dachdecker, Elektriker und Zimmermann an. Der Eigentümer machte die Vorsteuer aus den Rechnungen im Rahmen seiner Umsatzsteuer-Voranmeldung geltend, zumal die Reparaturen allein

aufgrund der Installation der Photovoltaikanlage notwendig wurden.

Das Finanzamt lehnte den Vorsteuerabzug ab. Es argumentierte mit dem zu geringen Anteil der unternehmerischen Verwendung der erbrachten Reparaturleistungen. Dieser Anteil sei unter Berücksichtigung der Gesamtnutzung des Gebäudes zu ermitteln und lag unter 10%. Wichtig zu wissen ist in diesem Zusammenhang, dass die Lieferung eines Gegenstandes als nicht für ein Unternehmen ausgeführt gilt, wenn der Gegenstand zu weniger als 10% betrieblich genutzt wird (§ 15 Abs. 1 UStG).

Das Finanzgericht Nürnberg bestätigte schließlich die Rechtsauffassung des Finanzamts (Urteil vom 23.2.2021, 2 K 826/20). Wenn es um den Vorsteuerabzug aus einer Werklieferung für die gesamte Dachfläche geht, muss die Verwendung des gesamten Gebäudes in die Rechnung einbezogen werden. Da Flächen innerhalb des Gebäudes und Dachflächen nicht miteinander vergleichbar sind, ist der unternehmerische Nutzungsanteil anhand eines Umsatzschlüssels durch Gegenüberstellung des fiktiven Vermietungsumsatzes für die Innenräume und des fiktiven Vermietungsumsatzes für die Dachfläche zu ermitteln. Nach diesen Grundsätzen kann der Eigentümer der Photovoltaikanlage die Vorsteuer aus den Handwerker-Rechnungen nicht abziehen, weil er die bezogenen Leistungen zu weniger als 10% für seine gewerbliche Tätigkeit (Betrieb der Photovoltaikanlage) nutzt.

## Bestellung eines Erbbaurechts Aufdeckung stiller Reserven droht

Das Finanzgericht Münster hatte über die ertragsteuerlichen Folgen bei Bestellung eines Erbbaurechts an einem ursprünglich für landwirtschaftliche Zwecke genutzten Grundstück zu entscheiden (Urteil vom 15.9.2021, 13 K 2130/17 E, AO).

Ein Erbbaurecht ist das veräußerliche und vererbliche dingliche Recht, auf einem Grundstück eines Dritten ein Bauwerk zu errichten. Das dingliche Recht entsteht mit Einigung (notarieller Vertrag) und Eintragung im Grundbuch. Der Erbbauberechtigte zahlt für die Begründung des dinglichen Nutzungsrechts einen Erbbauzins; der Empfänger der Zinsen erzielt in der Regel Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

Ertragsteuerlich besteht bei Bestellung eines Erbbaurechts die Gefahr einer Zwangsentnahme des Grundstücks oder sogar einer Zwangsbetriebsaufgabe (BFH-Urteil vom 18.12.2014, IV R 40/10).

Im Streitfall hatte der Vater der Klägerin ein 14 ha großes Grundstück landwirtschaftlich genutzt und nach Aufgabe der Landwirtschaft parzellenweise an unterschiedliche Pächter verpachtet. Die Tochter (Klägerin) führte die Verpachtungen nach dem Tod des Vaters fort und erklärte daraus Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft.





Im Wirtschaftsjahr 2011/2012 bestellte die Klägerin ein Erbbaurecht an einer Teilfläche (3,5 ha) für die Dauer von 50 Jahren mit Verlängerungsoption zugunsten einer KG, die darauf einen Produktionsbetrieb errichten wollte. Die KG nahm die geplante Bebauung jedoch nicht vor, sodass die Teilfläche weiterhin für den Getreideanbau genutzt wurde.

Das Finanzamt sah in der Bestellung des Erbbaurechts eine Zwangsentnahme der Teilfläche und besteuerte den Entnahmegewinn. Die Klägerin legte gegen die Entscheidung des Finanzamtes Einspruch ein mit der Begründung, die Rechtsprechung des BFH zur Zwangsentnahme bei Bestellung eines Erbbaurechts greife nicht, da die geplante Bebauung letztlich nicht erfolgt sei.

Das Finanzgericht wies die Klage ab und bestätigte die Auffassung des Finanzamtes. Es stellte fest: Weder der Vater der Klägerin noch die Klägerin selbst hatten den landwirtschaftlichen Betrieb in der Vergangenheit aufgegeben. Eine Betriebsaufgabe ist durch die parzellenweise Verpachtung nicht erfolgt und wurde auch nicht erklärt. Nach ständiger Rechtsprechung gilt ein LuF-Betrieb durch die Einstellung der Eigenbewirtschaftung nicht als aufgegeben, wenn die wesentlichen Betriebsgrundlagen erhalten bleiben. Mit Bestellung des Erbbaurechts wurde eine Teilfläche aus dem Betriebsvermögen des land- und forstwirtschaftlichen Verpachtungsbetriebs entnommen. Eine Nutzungsänderung ist nur solange unschädlich, wie sie 10 % der verpachteten land- und forstwirtschaftlichen Fläche nicht überschreitet (BFH-Urteil vom 10.12.1992, IV R 115/91). Im Streitfall war jedoch eine Teilfläche von 25 % der Gesamtfläche aller Betriebsgrundstücke betroffen.

Durch die Bestellung des Erbbaurechts ist das Grundstück dauerhaft dem Betrieb der Klägerin entzogen worden. Dabei ist es nicht von Bedeutung, dass die geplante Bebauung nicht vorgenommen wurde, da bereits die Bestellung des Erbbaurechts, mit der sich die Erbbauberechtigte vertraglich zur Bebauung verpflichtet hat, zu einer Entnahme führt.

Die Revision wurde vom Finanzgericht Münster zugelassen.

## Altenteilsvertrag bei Hofübergabe

### Vergessen einer vereinbarten Leistungserhöhung

Wenn sich die Eigentümer eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs aus Altersgründen zurückziehen und den Hof an ein Kind oder mehrere Kinder übergeben, werden häufig Altenteilsverträge geschlossen. Dabei handelt es sich um eine Verknüpfung der Hofübergabe mit einem Versorgungsvertrag, der steuerlich als Rente oder dauernde Last ausgestaltet werden kann.

Dauernde Lasten unterscheiden sich von Renten lediglich darin, dass deren Höhe von den jeweiligen wirtschaftlichen Verhältnissen des Hofübernehmers (zum Beispiel Gewinn oder Umsatz) abhängt.

Seit dem 1.1.2008 kann ein Hofübernehmer die von ihm erbrachten Versorgungsleistungen – unabhängig davon, ob es sich dabei um eine Rente oder eine dauernde Last handelt – in voller Höhe als Sonderausgaben abziehen.

Ertragsteuerlich sind Verträge zwischen nahen Angehörigen jedoch nur anzuerkennen, wenn die Vereinbarungen zivilrechtlich klar und eindeutig sind und auch tatsächlich durch-

geführt werden. Bei der Vermögensübergabe in Verbindung mit einem Versorgungsvertrag muss der Mindestbestand an bürgerlich-rechtlichen Rechtsfolgen, der die Qualifikation als Versorgungsvertrag erst ermöglicht (Umfang des übertragenen Vermögens, Höhe der Versorgungsleistung, Art und Weise der Zahlung), klar und eindeutig vereinbart werden. Zudem müssen die Leistungen auch wie vereinbart erbracht werden. Andernfalls deutet dies darauf hin, dass es den Parteien an dem erforderlichen Rechtsbindungswillen fehlt.

---

## Verträge mit Angehörigen

### Fremdvergleich rückt in den Mittelpunkt

---

In einem vom Bundesfinanzhof (BFH) entschiedenen Rechtsstreit hatten ein Landwirt und seine Ehefrau mit notariell beurkundetem „Hofübergabe- und Altenteilsvertrag sowie Erbverzichtsvertrag“ einen Kommanditanteil sowie land- und forstwirtschaftlichen Grundbesitz im Wege der vorweggenommenen Erbfolge auf den gemeinsamen Sohn (= späterer Kläger) übertragen.

Zu den vereinbarten Altenteilsleistungen gehörte ein monatlicher Zahlbetrag von 200 €, der sich ab dem 65. Lebensjahr des Vaters auf 300 € erhöhen sollte. Ferner hatte der Sohn den Altenteilern ein lebenslanges Wohnrecht und die Übernahme der damit verbundenen Kosten (Heizung, Strom, Wasser, Müllabfuhr, Telefon) sowie Pflegeleistungen im Alter und bei Krankheit zugesichert.

Das Finanzamt erkannte die als Sonderausgaben geltend gemachten Altenteilsleistungen allerdings nicht an. Denn nach Ansicht des Amtes war aus der angeblich vergessenen Durchführung der Erhöhung der Altenteilsleistungen ab dem 65. Lebensjahr des Vaters, die aufgrund einer vertraglich festgelegten Wertsicherungsklausel hätte vorgenommen werden müssen, der fehlende Rechtsbindungswille der Beteiligten zu entnehmen. Ferner waren die bis dahin überwiesenen Beträge nicht vom Konto des Sohnes, sondern von einem Gemeinschaftskonto, das dieser zusammen mit seiner Ehefrau unterhielt, geleistet worden.

Das Niedersächsische Finanzgericht wies die Klage des Sohnes erstinstanzlich mit der Begründung ab, dass der fehlende Rechtsbindungswille der Parteien der Wirksamkeit des geschlossenen Übergabevertrages entgegenstehe. Der Sohn beantragte daraufhin die Revision beim BFH.

Der BFH sah die Revision als begründet an und entschied, dass der Rechtsbindungswille aus der vergessenen Erhöhung des Zahlbetrags nicht verneint werden könne. Der BFH stimmte den Klägern auch darin zu, dass jedenfalls in die für Zwecke der Feststellung des erforderlichen Rechtsbindungswillens vorzunehmende Gesamtbetrachtung auch der Miet- bzw. Nutzungswert des Wohnungsrechts einzubeziehen ist, sodass die unterbliebene Erhöhung der Barleistungen um 100 € monatlich bei einer Gesamtbetrachtung aller im Übergabevertrag vereinbarten Altenteilsleistungen nur von untergeordneter Bedeutung ist. Lediglich eine von Anfang an vollständige Nichtzahlung ist schädlich. Ein „schlichtes Vergessen“ führt noch nicht zur Abberkennung des Rechtsbindungswillens (Urteil vom 16.6.2021, X R 3/20).





## Eheverträge in der Landwirtschaft Vermögens- und Vertragsrecht für Ehepaare

von Prof. Dr. Dr. Herbert Grziwotz

HLBS Verlag • 3., aktualisierte Auflage 2021  
264 Seiten • ISBN 978-3-89187-245-1  
38,00 € (inkl. MwSt., zzgl. Versandkosten)

Bereits mit dem Ja-Wort beim Standesamt sind zahlreiche Rechtsfolgen, wie z.B. Verfügungsbeschränkungen hinsichtlich wesentlicher Betriebsgrundlagen des landwirtschaftlichen Hofes, verbunden. Dies betrifft nicht erst den Zugewinnausgleich, den nahehelichen Unterhalt und den Versorgungsausgleich im Zusammenhang mit einer Scheidung. Pflichten und Einschränkungen in vermögensmäßiger Hinsicht bestehen schon während der Ehe. Sie werden im ersten Teil des Buches ausführlich dargestellt. Dabei wird auch bereits die erst zum 1.1.2023 in Kraft tretende gegenseitige Vertretung von Ehegatten in Angelegenheiten der Gesundheitsorge behandelt.

Eheverträge geben den Partnern die Möglichkeit, ihr Zusammenleben zu regeln und gleichzeitig für den Fall

des Scheiterns der Beziehung vorzusorgen, um einen späteren Rosenkrieg zu vermeiden. Allerdings haben nur faire Eheverträge im Ernstfall vor den Familiengerichten Bestand. Die diesbezüglichen formellen und materiellen Anforderungen werden im zweiten Teil des Buches unter Heranziehung der seit der letzten Auflage ergangenen zahlreichen neuen Gerichtsentscheidungen behandelt. Beispiele geben Hinweise auf in der Praxis häufig auftretende Probleme und Gestaltungsmöglichkeiten.

Den Abschluss bilden Muster von Eheverträgen, die sich bei unterschiedlichen Ehemodellen von Landwirten und Landwirtinnen bewährt haben.

---

Bestellungen an: HLBS Verlag GmbH • Engeldamm 70 • 10179 Berlin  
Fon: 030/2008967-50 • Fax: 030/2008967-59 • E-Mail: [verlag@hlbs.de](mailto:verlag@hlbs.de)  
Onlineshop: [www.hlbs.de](http://www.hlbs.de) unter Medien & Bücher

## Impressum

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

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

Redaktion: Dipl.-Kfm. Michael Clauß

Verlag: HLBS Verlag GmbH · Engeldamm 70 · 10179 Berlin · E-Mail: [verlag@hlbs.de](mailto:verlag@hlbs.de) · Internet: [www.hlbs.de](http://www.hlbs.de)

Fotonachweis: S. 1 Bim, S. 3 B2Photography, S. 6 lantapix, S. 9 vofpalabra, S. 10 manfredxy (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).

