

Die Inflation: Gekommen, um zu bleiben? Die Preisentwicklung lässt das vermuten. Bemerkbar macht sich der Preisanstieg vor allem auch im Lebensmittelbereich. Die Zahlung einer Inflationsausgleichsprämie kann da zumindest ein kleines Trostpflaster sein ...



Liebe Leserin, lieber Leser,

das Jahr 2023 ist schon nicht mehr ganz so jung und hat für Sie hoffentlich gut begonnen. Wir sind gespannt, was die noch kommenden Monate des Jahres an Neuem – auch in steuerlicher Hinsicht – bringen werden.

Der Frühling steht vor der Tür und damit, wie zu hoffen ist, eine Abnahme des Arbeitsdrucks bei allen, die in der Steuerbranche tätig sind. Besonders durch die Corona-Hilfen und Erklärungen zur Grundsteuer ist dort in den zurückliegenden Monaten eine extrem hohe Arbeitsbelastung entstanden. Eine Verringerung dieser Belastung würde mehr Zeit bringen, um sich auszutauschen und neue Konzepte zur Optimierung der Steuern zu entwickeln. Das käme letztlich auch den Mandantinnen und Mandanten zugute.

Nachdem die Belastung durch Corona nun endlich am Auslaufen ist, zeichnet sich auch bei dem Thema Grundsteuererklärungen eine Entspannung ab. Mittlerweile sind die meisten Erklärungen eingereicht worden. Das ist auch gut so, denn die bis zum 31.01.2023 bereits verlängerte Abgabefrist wurde trotz eindringlicher Aufforderungen nicht weiter hinausgeschoben.

Ein Bundesland geht dabei seinen eigenen Weg: Bayern hat die Abgabefrist im Alleingang bis Ende April verlängert.

In allen anderen Bundesländern herrschen nun mitunter in den Fällen, wo die obligatorische Erklärung noch aussteht, Sorgen und Verunsicherung. Doch auch hier zeigt sich die Verwaltung kulant. Zunächst wird – so unser Kenntnisstand – lediglich auf Erinnerungsschreiben zurückgegriffen, die an die Abgabepflicht erinnern. Indirekt wird damit allemal eine Fristverlängerung gewährt. Dennoch steigt der Druck, und es scheint nur eine Frage der Zeit zu sein, bis die ersten Bundesländer Sanktionen verhängen.

An dieser Stelle möchten wir noch auf die planmäßige Umsetzung des Jahressteuergesetzes 2022 hinweisen. Der Bundesrat stimmte dem Gesetzentwurf Mitte Dezember zu; das Gesetz trat durch Verkündung im Bundesgesetzblatt vom 20.12.2022 in Kraft. Selbstverständlich werfen wir in dieser Ausgabe der STEUERNACHRICHTEN LuF einen Blick auf die beschlossenen Maßnahmen.

Wir wünschen Ihnen eine bereichernde Lektüre.

Ihre HLBS-Redaktion

Aus dem Inhalt

Jahressteuergesetz 2022 hat alle Hürden genommen	2
Inflationsausgleichsprämie: BMF veröffentlicht FAQ-Liste	4
Grundstückszuordnung zum LuF-Betrieb	5
Tageweise Vermietung privater Räume	5
Ersatzaufforderung im Auftrag Dritter	6
Anwendung der 10-Tage-Regel bei USt-Zahlungen	6
Keine Abschreibung der Erhaltungsrücklage bei Wohnungskauf	7
Vermietung von Wohnraum an Angehörige	7

Abfindungszahlungen des Vermieters sofort abzugsfähig	8
Verzicht auf Anspruch zur Zusammenveranlagung	8
Grundsteuererklärungen: Tipps des Bayerischen Landesamtes	9
GbR: Folgen eines unberechtigten Ausgabenabzugs	10
Grunderwerbsteuer: Nutzungsrecht erhöht Bemessungsgrundlage	10
Taxi kein öffentliches Verkehrsmittel im engeren Sinne	11
Verkauf eines erworbenen Erbanteils	11
Wertermittlung bei Kauf einer Eigentumswohnung	12
Verluste aus dem Betrieb einer Reithalle und Pferdepension	13
Anschaffung von Windkraftanlagen: Abschreibungsbeginn	14

Jahressteuergesetz 2022 hat alle Hürden genommen

Gesetzgebungsverfahren planmäßig abgeschlossen

Der Bundesrat hat dem Jahressteuergesetz (JStG) 2022 wie geplant am 16.12.2022 zugestimmt. Im Vorfeld wurden zahlreiche Änderungen in die Gesetzesvorlage eingearbeitet, so dass es nun an vielen Stellen Abweichungen gegenüber dem ursprünglichen Gesetzesentwurf gibt.

Im Bundesgesetzblatt wurde das Gesetz Ende Dezember verkündet. Die meisten beschlossenen Änderungen sind dadurch zum 01.01.2023 in Kraft getreten. Wir fassen wichtige Neuerungen für Sie zusammen und knüpfen dabei an unsere Ausführungen in den STEUERNACHRICHTEN LuF des vierten Quartals 2022 an.

Änderungen im Bereich der Photovoltaik

Einnahmen aus dem Betrieb von Photovoltaikanlagen sind unter bestimmten Voraussetzungen steuerfrei. Zu unterscheiden sind Anlagen mit einer Bruttonennleistung von bis zu 30 kW (peak), die auf Einfamilienhäusern und auf nicht Wohnzwecken dienenden Gebäuden installiert sind, und Anlagen bis zu einer Bruttonennleistung von 15 kW (peak) je Wohn- oder Gewerbeinheit, die auf sonstigen Gebäuden, wie zum Beispiel Mehrfamilienhäusern oder gemischt genutzten Immobilien installiert sind, wobei die Nutzung des Gebäudes zu Wohnzwecken nicht überwiegen muss.

Die beschlossene Steuerbefreiung gilt bereits für Einnahmen, die nach dem 31.12.2021 erzielt wurden, unabhängig vom Zeitpunkt der Inbetriebnahme der Anlage.

Steuerbefreit ist der Betrieb einer einzelnen Anlage oder mehrerer Anlagen, wobei die Grenze von 100 kW (peak) nicht überschritten werden darf. Die Grenze gilt pro Steuerpflichtigem oder bei Personenzusammenschlüssen pro Mitunternehmenschaft.

Erzielt ein Betrieb ausschließlich steuerfreie Einnahmen aus einer begünstigten Photovoltaikanlage, ist die Gewinnermittlung entbehrlich. In einem solchen Fall muss auch keine Anlage EÜR abgegeben werden.

Erzielt eine Personengesellschaft, wie zum Beispiel eine GbR, Vermietungseinkünfte im Rahmen einer vermögensverwaltenden Tätigkeit, kommt es beim Betrieb einer Photovoltaikanlage, die die oben genannten Größen nicht überschreitet, zu keiner gewerblichen Infizierung der Vermietungseinkünfte.

Ergänzende Anmerkungen zur Umsatzsteuer: Künftig gilt für die Lieferung und Installation von Photovoltaikanlagen und Stromspeichern ein Nullsteuersatz. Die Anwendung des Nullsteuersatzes setzt voraus, dass die angeschaffte Photovoltaikanlage auf oder in der Nähe von Privatwohnungen, Wohnungen oder öffentlichen Gebäuden, die für Tätigkeiten

genutzt werden, die dem Gemeinwohl dienen, installiert wird. Aus Vereinfachungsgründen gilt diese Voraussetzung als erfüllt, wenn die installierte Bruttoleistung der Photovoltaikanlage laut Marktstammdatenregister maximal 30 kW (peak) beträgt.

Durch die Einführung des Nullsteuersatzes fällt bei der Lieferung einer Photovoltaikanlage keine Umsatzsteuer an. Dadurch besteht bei der Anschaffung einer Photovoltaikanlage nicht mehr die Notwendigkeit, auf die umsatzsteuerliche Kleinunternehmerregelung zu verzichten, um sich dadurch die Möglichkeit zum Vorsteuerabzug zu eröffnen.

Häusliches Arbeitszimmer und Homeoffice

Auch weiterhin gilt der Grundsatz, dass Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer grundsätzlich nicht als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abziehbar sind. Von dieser Regel gibt es allerdings Ausnahmen.

Ist das Arbeitszimmer Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung, sind die Aufwendungen wie bisher in voller Höhe abziehbar. Das gilt auch – und das ist neu –, wenn ein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht.

Alternativ zum Abzug der tatsächlichen Aufwendungen kann jetzt aber auch pauschal ein Betrag in Höhe von maximal 1.260 € pro Jahr abgezogen werden. Die Jahrespauschale ist monatsbezogen. Liegen die Abzugsvoraussetzungen nicht im gesamten Jahr vor, ist die Pauschale anteilig zu kürzen. Unter Umständen kann dann für den Kürzungszeitraum die (Homeoffice-)Tagespauschale in Anspruch genommen werden.

Ist das häusliche Arbeitszimmer nicht Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung, bleibt (wie auch für alle sonstigen Fälle der betrieblichen oder beruflichen Betätigung in der häuslichen Wohnung) nur der Abzug einer Tagespauschale. Die Pauschale ist von 5 € auf 6 € je Kalendertag erhöht worden. Das gilt auch für den Höchstbetrag,



der von 1.000 € auf 1.260 € gestiegen ist. Der Höchstbetrag ist ausgeschöpft, wenn Steuerpflichtige ihrer betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit an 210 Tagen im Jahr zu Hause nachgehen. Der Abzug der Pauschale ist auch dann möglich, wenn einem Steuerpflichtigen ein anderer außerhäuslicher Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Die Tätigkeit muss dann am jeweiligen Tag überwiegend in der häuslichen Wohnung ausgeübt und die auswärtige erste Tätigkeitsstätte darf nicht aufgesucht werden.

Bei Arbeitnehmern wird die Tagespauschale in die Werbungskostenpauschale eingerechnet, also nicht zusätzlich gewährt. Wenn die Tagespauschale in Höhe von insgesamt 1.260 € in Anspruch genommen werden kann, ist der ebenfalls erhöhte Arbeitnehmer-Pauschbetrag bereits überschritten. Ausgaben für Arbeitsmittel können dann zusätzlich steuermindernd geltend gemacht werden.

Erhöhung des Gebäude-Abschreibungssatzes

Der lineare Abschreibungssatz (AfA-Satz) für neue Wohngebäude wird von 2 % auf 3 % angehoben. Dadurch verkürzt sich die Abschreibungsdauer von 50 auf 33 Jahre. Der erhöhte Abschreibungssatz kann bei Gebäuden angewandt werden, die nach dem 31.12.2022 fertiggestellt worden sind. Erhalten bleibt die Möglichkeit, bei der Gebäudeabschreibung die tatsächliche Nutzungsdauer eines Gebäudes zu berücksichtigen, wenn diese kürzer ist als die bei Anwendung des vom Gesetzgeber vorgesehenen AfA-Satzes.

Heraufsetzung des Arbeitnehmer-Pauschbetrags

Bei Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit wird ein Pauschbetrag für Werbungskosten (Arbeitnehmer-Pauschbetrag) gewährt. Dieser erhöht sich ab 2023 von 1.200 € auf 1.230 €.

Abzug von Altersvorsorgeaufwendungen

Der vollständige Sonderausgabenabzug für Altersvorsorgeaufwendungen wird von 2025 auf 2023 vorgezogen. Im Jahr 2023 steigt der bisherige Sonderausgabenabzug damit um 4 % und im Jahr 2024 um 2 %. Die Folge wird eine deutlich spürbare steuerliche Entlastung für alle Steuerpflichtigen mit Altersvorsorgeaufwendungen in den Jahren 2023 und 2024 sein.

Energiepreispauschale für Rentenbezieher

Durch das Rentenbeziehende-Energiepreispauschalengesetz wurde geregelt, dass nicht nur aktiv tätige Erwerbspersonen, sondern auch Rentner eine Energiepreispauschale in Höhe von 300 € erhalten, die Ende 2022 durch die Deutsche Rentenversicherung oder die Landwirtschaftliche Alterskasse ausgezahlt wurde. Das Jahressteuergesetz 2022 regelt nun die Besteuerung der Pauschale. Die Einmalzahlung soll in voller Höhe der Besteuerung unterliegen und wird daher als Einnahme der Einkunftsart „Sonstige Einkünfte“ zugeordnet. Die Pauschale ist mit dem individuellen Steuersatz zu versteuern. Die an Rentenbeziehende ausgezahlte Energiepreispauschale wird der

Finanzverwaltung durch eine einmalige gesonderte Mitteilung der auszahlenden Stelle bekanntgegeben.

Ehegattenübergreifende Verlustverrechnung bei Kapitaleinkünften

Seit 2009 wurden nicht ausgeglichene Verluste aus Kapitalvermögen eines Ehegatten mit den positiven Kapitalerträgen des anderen Ehegatten im Rahmen der Einkommensteuererklärung verrechnet. Dann stellte der BFH im Jahr 2021 fest, dass mangels Rechtsgrundlage nicht ausgeglichene Verluste eines Ehegatten aus Kapitalvermögen nicht ehegattenübergreifend mit positiven Kapitalerträgen des anderen Ehegatten verrechnet werden können. Durch das Jahressteuergesetz 2022 wurde nun eine gesetzliche Grundlage für die Verrechnung geschaffen. Möglich ist die Verrechnung bereits ab dem Veranlagungszeitraum 2022.

Anhebung des Sparer-Pauschbetrags

Durch das Jahressteuergesetz 2022 ist der Sparer-Pauschbetrag bei der Einzelveranlagung von 801 € auf 1.000 € und bei der Zusammenveranlagung von 1.602 € auf 2.000 € erhöht worden. Bereits erteilte Freistellungsaufträge werden aus diesem Grund prozentual erhöht.

Anhebung des Entlastungsbetrags für Alleinerziehende

Der Entlastungsbetrag für Alleinerziehende wurde von bisher 4.008 € auf nunmehr 4.260 € angehoben. Pro Kalendermonat, in dem die Voraussetzungen für die Gewährung vorliegen, hat sich der Freibetrag damit um 21 € erhöht.

Besteuerung der Gas- und Wärmepreisbremse

Das Erdgas-Wärme-Soforthilfegesetz regelt die einmalige Entlastung von den Kosten für leitungsgebundenes Erdgas und Fernwärme. Von der gesetzlichen Regelung profitieren insbesondere Privathaushalte und kleine Unternehmen. Die Einmalzahlung wurde in den meisten Fällen durch den Verzicht der Erdgas- und Wärmeversorgungsunternehmen auf eine im Dezember 2022 fällige Voraus- oder Abschlagszahlung gewährt. Die endgültige Abrechnung erfolgt erst später, nämlich mit der Rechnung für den Zeitraum, der den Monat Dezember 2022 umfasst. Hat ein Mieter und Wohnungseigentümer keinen eigenen Vertrag mit einem Erdgas- oder Fernwärmeversorgungsunternehmen, gibt es die Soforthilfe erst mit der jeweiligen nächsten Heizkostenabrechnung des Vermieters oder im Rahmen der Jahresabrechnung der Wohnungseigentümergeinschaft. Das Jahressteuergesetz 2022 regelt die Besteuerung der „Gas-/Wärmepreisbremse“. Die Einmalhilfe wird in der Einkunftsart „Sonstige Einkünfte“ erfasst, sofern sie keiner anderen Einkunftsart zuzuordnen ist. Die Zahlung an eine Privatperson ist in diesem Fall nach besonderen Regelungen zu versteuern, die einen sozialen Ausgleich sicherstellen sollen.

Inflationsausgleichsprämie

BMF veröffentlicht Liste mit häufig gestellten Fragen (FAQ-Liste)

Seit dem 26.10.2022 können Arbeitgeber ihren Beschäftigten einen Betrag in Höhe von bis zu 3.000 € steuer- und sozialabgabenfrei auszahlen. Die Zahlung kann als Bar- oder Sachlohn gewährt werden und muss zusätzlich zum bisherigen Arbeitslohn erfolgen.

Das Einkommensteuergesetz (EStG) regelt, unter welchen Voraussetzungen die Zahlung der sogenannten Inflationsausgleichsprämie (IAP) steuerfrei ist, die bis spätestens 31.12.2024 gezahlt werden muss (§ 3 Nr. 11c EStG).

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat am 08.12.2022 eine FAQ-Liste zur Inflationsausgleichsprämie veröffentlicht, die zusammen mit den Finanzbehörden der Länder erarbeitet wurde. Dort werden insgesamt 24 Fragen beantwortet, die für die Umsetzung der Prämienzahlung in der Praxis wichtig sind. Im Zweifel können sich Arbeitgeber auf die FAQ berufen.

Viele Antworten des BMF in den FAQ-Corona zu den ähnlichen Regelungen des § 3 Nr. 11a EStG (Corona-Prämie) und des § 3 Nr. 11b EStG (Corona-Pflegebonus) gelten in gleicher oder ähnlicher Weise auch für die Inflationsausgleichsprämie.

Im Jahr 2022 konnten – sofern die jeweiligen steuerlichen Voraussetzungen erfüllt waren – sowohl eine Corona-Prämie als auch eine Inflationsausgleichsprämie gezahlt werden. Die Anrechnung der einen Prämienzahlung auf die andere durfte unterbleiben.

Hier einige wichtige Festlegungen des BMF in den FAQ-Inflationsausgleichsprämie:

Wer kann eine Prämie erhalten?

- Beschäftigte in Voll- oder Teilzeit,
- kurzfristig Beschäftigte und Minijobber,
- Aushilfskräfte in der Land- und Forstwirtschaft,
- Auszubildende,
- Arbeitnehmer im entgeltlichen Praktikum (auch Studierende),
- Arbeitnehmer in Elternzeit,
- Arbeitnehmer mit Bezug von Krankengeld,
- Gesellschafter-Geschäftsführer, sofern der steuerliche Arbeitnehmerbegriff erfüllt ist.

(Aufzählung nicht abschließend)

Gelten Besonderheiten bei Arbeitsverhältnissen zwischen nahestehenden Personen?

Ob Arbeitsverhältnisse zwischen nahestehenden Personen steuerlich anzuerkennen sind, richtet sich nach den dafür geltenden allgemeinen Grundsätzen. Voraussetzung für die Anerkennung ist, dass das jeweilige Arbeitsverhältnis ernsthaft vereinbart und entsprechend der Vereinbarung tatsächlich durchgeführt wird. Die vertraglichen Regelungen müssen dem entsprechen, was zwischen Fremden üblich ist. Wird ein Arbeitsvertrag nur pro Forma abgeschlossen, um die steuerfreie Prämie zu erhalten, besteht kein steuerlich anzuerkennendes Arbeitsverhältnis.

Ist die Beschäftigungsdauer von Bedeutung?

Der Beginn und die Dauer des Arbeitsverhältnisses spielen keine Rolle. Entscheidend ist lediglich, dass die Auszahlung im Begünstigungszeitraum (26.10.2022 bis 31.12.2024) erfolgt.

Kann die Prämie aufgeteilt werden?

Die Auszahlung in Teilbeträgen, also zum Beispiel monatlich, ist möglich. Die Teilzahlungen können auch jeweils eigenständig beschlossen oder vereinbart werden.

Sind auch Sachleistungen steuerbefreit?

Einem Arbeitgeber steht es frei, die Prämie in Form von Geld- und/oder Sachleistungen zu gewähren.

Darf der steuerfreie Betrag für jedes Dienstverhältnis gesondert ausgeschöpft werden?

Die Steuerbefreiung kann bis zur Höhe von 3.000 € in der Regel für jedes Dienstverhältnis, also auch für aufeinander folgende oder nebeneinander bestehende Dienstverhältnisse, in Anspruch genommen werden. Der Arbeitgeber braucht somit nicht zu prüfen, ob der Arbeitnehmer eine Prämie bereits aus einem anderen Dienstverhältnis mit einem anderen Arbeitgeber erhalten hat.

Unterliegt die Prämie dem Progressionsvorbehalt?

Die Prämie unterliegt nicht dem Progressionsvorbehalt, da sie nicht in § 32b EStG genannt ist.

Ist die Inflationsausgleichsprämie in der Lohnsteuerbescheinigung auszuweisen oder in der Einkommensteuererklärung anzugeben?

Die ausgezahlte Prämie ist weder vom Arbeitgeber in der Lohnsteuerbescheinigung auszuweisen noch vom Arbeitnehmer in der Einkommensteuererklärung anzugeben.

Allerdings ist die steuerfreie Leistung im Lohnkonto aufzuzeichnen, so dass sie bei der Lohnsteuer-Außenprüfung als solche erkennbar ist und die Korrektheit der Steuerbefreiung bei Bedarf geprüft werden kann.

Ist die Prämie auch sozialabgabenfrei?

In der Sozialversicherung fallen aufgrund der Steuerfreiheit der gewährten Leistung keine Abgaben an, da es sich nicht um Arbeitsentgelt im Sinne von § 14 IV SGB handelt.

Grundstückszuordnung zum LuF-Betrieb

Steuerliche Voraussetzungen müssen erfüllt sein

Ein vom Eigentümer eines selbst bewirtschafteten oder an Dritte verpachteten LuF-Betriebs erworbenes Grundstück kann nur dann dem notwendigen Betriebsvermögen zugeordnet werden, wenn das betreffende Grundstück dazu geeignet ist, dem Betrieb auf Dauer zu dienen. Ist diese Voraussetzung nicht erfüllt und scheidet notwendiges Betriebsvermögen damit aus, kommt gegebenenfalls die Zuordnung des Grundstücks zum gewillkürten Betriebsvermögen in Betracht. Das ist nur möglich, wenn das Grundstück sowohl dazu bestimmt als auch dazu geeignet ist, landwirtschaftlichen Zwecken zu dienen.

Eine Erbengemeinschaft, die Einkünfte aus der Verpachtung eines landwirtschaftlichen Betriebs erzielte, erhielt im Rahmen eines Tauschgeschäfts von einer Gemeinde mehrere unbebaute Grundstücke. Für einen Teil der neuen Grundstücksflächen bestellte die Erbengemeinschaft Erbbaurechte zugunsten einer Gesellschaft, die auf den von der Erbengemeinschaft gepach-



teten Flächen ein Seniorenzentrum errichten wollte. Betreiben sollte das Seniorenzentrum dann ein Dritter. Der andere Teil der auf die Erbengemeinschaft übertragenen Grundstücke diente der Gemeinde als Parkfläche.

Die Intention der Erbengemeinschaft war, die auf sie übertragenen Grundstücke dem Betriebsvermögen des landwirtschaftlichen Verpachtungsbetriebs zuzuordnen. Das Finanzamt lehnte dies ab, denn es ging davon aus, dass es allen auf die Erbengemeinschaft übertragenen Grundstücksflächen an einem Bezug zum landwirtschaftlichen Betrieb fehlte. Auch die Klage vor dem Finanzgericht (FG) Münster gegen die Entscheidung des Finanzamtes blieb letztlich erfolglos; das Gericht schloss sich demnach der Rechtsauffassung des Finanzamtes an (Urteil vom 14.06.2022 – 13 K 3457/19 F).

Der Umstand, dass die neuen Grundstücksflächen an der Hürde „Betriebsvermögen“ scheiterten, hatte negative steuerliche Folgen für die Erbengemeinschaft. Denn im Rahmen des Tauschgeschäfts kam es als Gegenleistung auch zur Übertragung von Grundstücken der Erbengemeinschaft an die Gemeinde und infolgedessen zur Aufdeckung stiller Reserven. Zumal diese stillen Reserven mangels Zuordnungsmöglichkeit zum Betrieb nicht auf die von der Erbengemeinschaft erhaltenen Grundstücke übertragen werden konnten, mussten sie von der Gemeinschaft versteuert werden.

Tageweise Vermietung privater Räume

Steuerpflichtiges privates Veräußerungsgeschäft

Kommt es zur Veräußerung einer sich im Privateigentum befindlichen Immobilie, kann ein dadurch erzielter Überschuss (der Veräußerungspreis wird dem ursprünglichen Kaufpreis gegenübergestellt) steuerpflichtig sein. Denn das Einkommensteuergesetz (EStG) legt fest: Wird eine Immobilie innerhalb von zehn Jahren nach Anschaffung gewinnbringend veräußert, handelt es sich um ein privates Veräußerungsgeschäft (§ 23 EStG).

Allerdings gibt es zwei Ausnahmen von dieser Regel. Kein Veräußerungsgeschäft liegt vor, wenn die Immobilie innerhalb des Zeitraums von zehn Jahren ausschließlich oder zumindest im Jahr der Veräußerung und in den beiden dem Verkauf vorangegangenen Jahren zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurde.

Dass die Nutzung zu eigenen Wohnzwecken sehr eng und umfassend auszulegen ist, zeigt folgender Fall: Ein Ehepaar erwarb im Jahr 2011 ein Haus. Im Zeitraum 2012 bis 2017 vermieteten die Eigentümer

zwei Zimmer im Dachgeschoss tageweise an Messegäste. Auf ein Jahr entfielen maximal 25 Vermietungstage. Die Vermietungsaktivitäten führten zu Einkünften aus Vermietung und Verpachtung, waren dem Finanzamt also bekannt. Ende 2017 – und damit innerhalb von zehn Jahren nach Anschaffung – veräußerte das Ehepaar die Immobilie. Das rief das Finanzamt auf den Plan.

Der erzielte Veräußerungsgewinn wurde vom Finanzamt teilweise der Besteuerung unterworfen, da die Bedingung „Nutzung zu eigenen Wohnzwecken“ nicht vollumfänglich erfüllt war – insbesondere auch nicht im Jahr der Veräußerung und in den zwei vorangegangenen Jahren. Selbst die Vermietung einzelner Räume an Dritte an nur wenigen Tagen im Jahr kollidiert nach Ansicht des Finanzamtes bereits mit der Vorgabe

des Gesetzgebers, die sich auf die gesamte Immobilie erstreckt und weder zeitlich noch räumlich eine unschädliche Bagatellgrenze enthält.

Vermietung an nur wenigen Tagen

Finanzamt lehnt Bagatellgrenze ab

Gegen die Entscheidung des Finanzamtes klagte das Ehepaar vor dem Niedersächsischen Finanzgericht und erhielt Recht (Urteil vom 27.05.2021 – 10 K 198/20). Das sich daran anschließende Revisionsverfahren vor dem Bundesfinanzhof (BFH) endete dagegen weniger erfreulich für die Verkäufer der Immobilie.

Denn der BFH stellte fest: Da die Eigentümer die zwei Räume im Dachgeschoss innerhalb der gesetzlichen Frist nicht ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken nutzten, haben sie den auf die Wohnfläche im Dachgeschoss entfallenden anteiligen Veräußerungsgewinn zu versteuern. Von der Steuerpflicht erfasst werden allerdings nur die Räume, die zur alleinigen Nutzung vermietet wurden. Flächen/Räume, die lediglich zur Mitbenutzung überlassen wurden, wie im konkreten Fall das Bad und der Flur, unterliegen nicht der Steuerpflicht, da solche Räume Fremden nicht zur ausschließlichen Nutzung überlassen werden (Urteil vom 19.07.2022 – IX R 20/21).

Ersatzaufforstungen im Auftrag Dritter

Keine Durchschnittssatzbesteuerung

Werden bestockte Flächen in Bauland umgewandelt und ein vorhandener Baumbestand gerodet, wird der Grundstückseigentümer oft zur Durchführung von Ersatzaufforstungen verpflichtet. Mit der Ersatzaufforstung kann auch ein Dritter beauftragt werden. Handelt es sich bei dem Dritten um einen Land- und Forstwirt, der grundsätzlich die Voraussetzungen für die Anwendung der Durchschnittssatzbesteuerung gemäß § 24 UStG erfüllt, stellt sich die Frage, wie die ausgeführten Aufforstungsleistungen umsatzsteuerlich einzustufen sind. Genau über diese Frage wurde vor dem Finanzgericht (FG) Berlin-Brandenburg gestritten.

Dem Streit lag folgender Sachverhalt zugrunde: Der Kläger (Land- und Forstwirt) hatte zur Erweiterung seines Betriebs mehrfach landwirtschaftliche und sonstige Nutzflächen erworben. Auf denen nahm er Aufforstungen vor. Zur Finanzierung der Aufforstungen schloss er Verträge mit unterschiedlichen Auftraggebern, die aufgrund der Inanspruchnahme von Waldflächen an anderer Stelle zur Durchführung von Ersatzaufforstungen verpflichtet waren. Die von ihm erbrachten Aufforstungsleistungen versteuerte der Land- und Forstwirt nach Durchschnittssätzen.

Damit war das Finanzamt nicht einverstanden, denn es ging davon aus, dass die Aufforstungen nicht im Rahmen des land- und forstwirtschaftlichen Betriebs des Unternehmers realisiert wurden und die Durchschnittssatzbesteuerung nach § 24 UStG daher keine Anwendung finden konnte. Infolgedessen wurden

die Aufforstungsleistungen mit dem Regelsteuersatz besteuert, wodurch es zu einer nachträglichen Umsatzsteuerforderung in Höhe von mehreren zehntausend Euro kam. Da keine außergerichtliche Einigung erzielt werden konnte, musste das FG Berlin-Brandenburg entscheiden.

Das Gericht sah das Finanzamt im Recht und erklärte die Umsatzsteuerforderung für rechtmäßig. In seiner Begründung verwies das Gericht insbesondere auf die EU-Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie (MwStSystRL). Nach richtlinienkonformer Auslegung dürfen nur die Lieferung selbst erzeugter landwirtschaftlicher Produkte und das Ausführen landwirtschaftlicher Dienstleistungen der Durchschnittssatzbesteuerung unterworfen werden. Die vom Land- und Forstwirt im Auftrag Dritter zur Erfüllung behördlicher Auflagen durchgeführten Aufforstungsarbeiten fielen nicht in den Anwendungsbereich von Art. 300 MwStSystRL. Es handele sich demnach um nichtlandwirtschaftliche Leistungen, die mit dem Regelsteuersatz zu besteuern seien, so das Gericht (Urteil vom 24.08.2022 – 7 K 7201/19).

Anwendung der 10-Tage-Regel bei USt-Vorauszahlungen

Vorziehen der Zahlung bei Dauerfristverlängerung

Regelmäßig wiederkehrende Ausgaben, die kurze Zeit vor Beginn oder kurze Zeit nach Ende des Kalenderjahres ihrer wirtschaftlichen Zugehörigkeit gezahlt werden (10-Tage-Regel), können bei der Ermittlung des Gewinns über die Einnahmen-Überschussrechnung in dem Jahr ausgabewirksam erfasst werden, in das sie wirtschaftlich gehören. Allein die Zahlung innerhalb von zehn Tagen reicht dabei nicht aus. Bedingung sei dem Bundesfinanzhof (BFH) zufolge zudem, dass der jeweilige Betrag auch innerhalb des Zehn-Tage-Zeitraums zur Zahlung fällig geworden sei.

Hier eine aktuelle Entscheidung des BFH zu diesem Thema: Ein Unternehmer profitierte von der Dauerfristverlängerung im Rahmen seiner Umsatzsteuer-Voranmeldungen. In diesem Fall verschiebt sich die Zahlungsfrist um einen Monat nach hinten. Sind also zum Beispiel monatliche Voranmeldungen abzugeben, dann ist die Vorauszahlung für Dezember nicht bereits am 10.01., sondern erst am 10.02. des Folgejahres zur Zahlung fällig. In Kenntnis der 10-Tage-Regel kam der Unternehmer auf die Idee, seine Umsatzsteuer-Vorauszahlung für Dezember – zur Erhöhung des Betriebsausgabenabzugs im Vorjahr – um einige Wochen vorzuziehen. Anstatt bis Anfang Februar zu warten, entrichtete der Unternehmer die Zahlung für Dezember bereits innerhalb der ersten zehn Tage nach Jahresbeginn.

Doch die Rechnung des Unternehmers ging nicht auf, denn sowohl das Finanzamt als auch später der BFH lehnten die Berücksichtigung der Umsatzsteuerzahlung (= Betriebsausgabe) im Vorjahr ab. Der BFH blieb damit seiner bisherigen Rechtsauffassung treu, wonach das Vorziehen einer erst später fälligen Zahlung nicht von der 10-Tage-Regel erfasst wird (Urteil vom 13.12.2022 – VIII R 1/20).

Erwerb einer Eigentumswohnung

Keine Abschreibung der Erhaltungsrücklage

Kommt es zum Erwerb einer Eigentumswohnung (Teileigentum), wird häufig auch eine vorhandene Instandhaltungs-/Erhaltungsrücklage auf den Käufer übertragen, deren Bildung von der Eigentümergemeinschaft zur Finanzierung künftiger Baumaßnahmen beschlossen wurde. Die Oberfinanzdirektion (OFD) Frankfurt/Main hat in diesem Zusammenhang in einer jüngst veröffentlichten Verfügung Folgendes festgestellt: „Der bei Erwerb einer Eigentumswohnung im Kaufpreis enthaltene Anteil für das in der Erhaltungsrücklage angesammelte Guthaben gehört nicht zu den Anschaffungskosten der Eigentumswohnung.“ Für die Praxis bedeutete das: Die auf den Käufer übertragene Instandhaltungsrücklage darf nicht zusammen mit dem auf den Gebäudeteil entfallenden Kaufpreis über die Nutzungsdauer abgeschrieben werden, also nicht losgelöst von tatsächlichen Baumaßnahmen einkunftsmindernd berücksichtigt werden (Verfügung vom 09.11.2022 – S 2211 A - 12 - St 214).

Wurde im Kaufvertrag nur ein Gesamtkaufpreis ausgewiesen, muss dieser für ertragsteuerliche Zwecke aufgeteilt werden. Lediglich der um die Erhaltungsrücklage für die Eigen-

tumswohnung gekürzte, auf den Gebäudeanteil entfallende Kaufpreis darf in die Bemessungsgrundlage für die Absetzung für Abnutzung (Abschreibung) einbezogen und damit abgeschrieben werden. Eine vorhandene Rücklage kann erst dann einkunftsmindernd berücksichtigt werden, wenn Instandhaltungsmaßnahmen durchgeführt werden, der zurückgelegte Geldbetrag also tatsächlich verbraucht wird.

Der Verkäufer der Wohnung darf seinen auf den Erwerber übertragenen Anteil an der Erhaltungsrücklage nicht als Werbungskosten abziehen, da er den noch nicht verbrauchten Rücklagenbetrag über den Kaufpreis vom Erwerber zurück-erhält.

Abschließend noch ein Blick auf die Grunderwerbsteuer: Aufgrund der jüngeren Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) zählt eine vorhandene Instandhaltungsrücklage zur Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer, ist also nicht mehr wie früher für Grunderwerbsteuerliche Zwecke aus dem Kaufpreis herauszurechnen. Daran ändert sich auch dann nichts, wenn die Instandhaltungsrücklage im Kaufvertrag separat ausgewiesen ist und in diesem Zusammenhang ausdrücklich vereinbart wird, dass ein Teil des Kaufpreises für die Übernahme der Rücklage geleistet wird.

Vermietung von Wohnraum an Angehörige

Fremdvergleich rückt in den Mittelpunkt

Verträge mit Angehörigen oder anderen nahestehenden Personen, wie zum Beispiel Miet- oder Arbeitsverträge, werden von den Finanzämtern oftmals genauer unter die Lupe genommen. Denn die Gewährung wirtschaftlicher Vorteile aufgrund der persönlichen Nähe der Vertragspartner ist hier nicht auszuschließen.

Das Finanzamt nimmt daher regelmäßig einen sogenannten Fremdvergleich vor: Die vertraglichen Absprachen werden dahingehend überprüft, ob sie in dieser Form auch mit fremden Dritten getroffen würden. Zudem wird häufig kontrolliert, wie die vertraglichen Regelungen tatsächlich umgesetzt werden, denn in der Praxis kommt es immer wieder vor, dass ein zwischen Angehörigen geschlossener Vertrag zwar einem Fremdvergleich standhält, die Umsetzung der getroffenen Absprachen aber nicht in der vereinbarten Form erfolgt.

Hält ein Vertragsverhältnis einem Fremdvergleich nicht stand, kann das negative steuerliche Konsequenzen haben; zum Beispiel können steuerlich geltend gemachte Ausgaben nicht akzeptiert oder ermittelte Verluste (nachträglich) vom Finanzamt aberkannt werden.

Vor dem Finanzgericht (FG) Berlin-Brandenburg wurde unlängst über die steuerliche Anerkennung eines Mietverhältnisses zwischen Angehörigen gestritten: Ein Ehepaar besaß ein Einfamilienhaus, das von den Ehegatten nur zum Teil für eigene Wohnzwecke genutzt wurde. Die Eigentümer vermieteten im März 2015 eine sich im Haus befindende Einliegerwohnung im Dachgeschoss mit einer Größe von 70 m² an ihre Tochter und deren Ehemann.

Über der vermieteten Wohnung befand sich ein Spitzboden, der von den Hauseigentümern im Zeitraum März bis Juni 2015 ausgebaut wurde. Nach Abschluss der Arbeiten überließen sie den Spitzboden, der sich nicht für Wohnzwecke eignete, den Mietern der Dachgeschosswohnung zur Nutzung. Im Zuge dessen wurden aber weder die Miethöhe noch der Mietvertrag angepasst. Auch in der Nebenkostenabrechnung 2015 tauchte die Fläche des Spitzbodens nicht auf.

Spitzboden bleibt außen vor Streit über steuerliche Folgen

Der Ausbau des Spitzbodens hatte erhebliche Kosten verursacht, die im Jahr 2015 zu einem Verlust des Ehepaars aus der Vermietungstätigkeit führten. Das Finanzamt weigerte sich, den Verlust anzuerkennen; es unterstellte ein Mietverhältnis, das einem Fremdvergleich nicht standhält. Denn bei fremden Dritten hätten sich sowohl der Mietzins als auch die Nebenkosten an der tatsächlich zur Nutzung überlassenen Fläche orientiert. Dazu zählte nach Fertigstellung auch die Fläche des Spitzbodens. Da es zu keiner gütlichen Einigung zwischen dem Finanzamt und den Vermietern kam, erhob das Ehepaar Klage vor dem Finanzgericht.

Das zur Klärung des Streits eingeschaltete FG Berlin-Brandenburg erkannte den von den Vermietern geltend gemachten steuerlichen Verlust an. Entscheidend für die rechtliche Würdigung des Sachverhalts seien stets die Gesamtumstände, so das Gericht.

Da im konkreten Fall die Hauptpflichten im Rahmen eines Mietverhältnisses erfüllt waren (Nutzungsüberlassung und Mietzahlung), konnten die Richter keine Unüblichkeit feststellen. Das Gericht wies in seiner Entscheidung auch auf Folgendes hin: Die vom Finanzamt festgestellten Mängel in Gestalt des Unterlassens der Aufnahme des Spitzbodens in den Mietvertrag und des Verzichts auf die Heraufsetzung der Miete seien im Vergleich zu anderen Mängeln bei Mietverhältnissen zwischen nahen Angehörigen gering – insbesondere auch deshalb, weil sich der Spitzboden aufgrund der Raumhöhe zwar zur Nutzung, aber nicht als Wohnraum eigne und daher mit einem Keller vergleichbar sei. Auch an der Höhe der Miete für die Dachgeschosswohnung hatte das Gericht nichts auszusetzen, weil sie ausreichend hoch war. Die Grenze von 66 % der ortsüblichen Vergleichsmiete wurde im konkreten Fall nicht unterschritten (Urteil vom 10.03.2022 – 9 K 9197/20).

Abfindungen an Mieter vor Sanierung

Keine Herstellungskosten des Gebäudes

Bei Baumaßnahmen an Gebäuden kommt es regelmäßig zum Streit über die steuerliche Einordnung der durch die Maßnahmen entstandenen Kosten. In der Regel pocht die eine Seite (die Steuerpflichtigen) auf den steuerlichen Sofortabzug in dem Jahr, in dem die Kosten entstanden sind; die andere Seite (das Finanzamt) dagegen spricht sich üblicherweise für die Verteilung der Kosten auf die Nutzungsdauer des Gebäudes aus. Im zweiten Fall werden die Ausgaben als Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Gebäudes erfasst und portionsweise über einen längeren Zeitraum steuermindernd berücksichtigt. Der steuerliche Effekt verteilt sich dann über mehrere Jahre.

Gebäudeabschreibung versus laufender Aufwand

Steuerlicher Unterschied oft erheblich

Dass sich ein Streit über die Verteilung der Kosten durchaus lohnen kann, lässt ein Blick auf die steuerlichen Konsequenzen erkennen. Da sich die Nutzungsdauer eines Gebäudes oft über Jahrzehnte erstreckt, kann der Betrag, der sich in einem Jahr steuerlich auswirkt, sehr gering ausfallen.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte sich mit einem eher ungewöhnlichen Aspekt im Rahmen des soeben dargestellten Spannungsverhältnisses zu befassen: Eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) erwarb ein unter Denkmalschutz stehendes, vermietetes Mehrfamilienhaus für rund 1,2 Mio. € und sanierte dieses in den ersten drei Jahren nach dem Erwerb für rund 600.000 €. Um das Gebäude besser sanieren zu können, bot die GbR den Mietern des Hauses vor Beginn der Baumaßnahmen eine Abfindung für den Fall des Auszugs an. Mehrere Mieter nahmen das Angebot an – sie kassierten die Abfindung und räumten ihre Wohnung. Insgesamt zahlte die GbR Abfindungen in Höhe von 35.000 €.

Die Gesellschaft behandelte die Abfindungszahlungen als laufenden betrieblichen Aufwand, machte die Zahlungen an die Mieter also in voller Höhe einkunftsminierend im Jahr des Abflusses steuerlich geltend. Da wollte das Finanzamt aber nicht mitziehen. Nach einer Betriebsprüfung stufte es die Zahlungen als anschaffungsnahe Herstellungskosten des Gebäudes ein. Die Konsequenz: Der Abfindungsaufwand wurde genauso wie die durch die Sanierung entstandenen Kosten auf die Nutzungsdauer des Gebäudes verteilt, mit der steuerlichen Folge, dass auch der Abzug der Abfindungen nur gestreckt über einen längeren Zeitraum zulässig sein sollte.

Es kam zu einer gerichtlichen Auseinandersetzung – und der BFH musste letztlich abschließend über die steuerliche Einordnung der Abfindungszahlungen entscheiden. Das Gericht sah die GbR im Recht und lehnte es somit ab, die Abfindungszahlungen als nachträgliche Herstellungskosten des Gebäudes einzuordnen. Denn die Zahlung einer Abfindung stellt keine Baumaßnahme im engeren Sinne dar. Allein der Umstand, dass Abfindungszahlungen durch die Instandsetzungs- und Modernisierungsarbeiten (mit-)veranlasst sind, reichte nicht für die Qualifizierung als Herstellungskosten aus, so der BFH. Die Kosten müssten vielmehr durch die eingeleiteten Baumaßnahmen entstanden sein.

Demnach reicht auch ein möglicherweise existierender Veranlassungszusammenhang zwischen den Abfindungszahlungen und Baumaßnahmen nicht für die Einordnung als Herstellungskosten des Gebäudes aus. Die GbR konnte die Abfindungen damit in vollem Umfang im Jahr der Zahlung steuerlich geltend machen (Urteil vom 20.09.2022 – IX R 29/21).

Pflicht zur Zusammenveranlagung

Verzichtserklärung kann Rechtsanspruch beenden

Geben Ehegatten ihre Einkommensteuererklärung ab, entscheiden sie sich häufig für die Zusammenveranlagung, da sich daraus in der Regel steuerliche Vorteile ergeben. Im Falle der Zusammenveranlagung wird der Steuerbescheid dann an beide Eheleute adressiert. Im Steuerrecht wird von einem zusammengefassten Steuerbescheid gesprochen. Dass es sich formal trotzdem um zwei Bescheide handelt, ist Ehepaaren meist nicht bewusst.

Da die Zusammenveranlagung gewöhnlich von beiden Ehegatten gewünscht und demnach einvernehmlich beantragt wird, bleibt die grundsätzlich bestehende Pflicht eines Ehegatten zur Zustimmung zur Zusammenveranlagung meist im Hintergrund. Dass es eine solche Zustimmungspflicht gibt, da jeder Ehepartner dazu beizutragen hat, die finanziellen Lasten des anderen Ehepartners zu vermindern, soweit das ohne die Verletzung eigener (wirtschaftlicher) Interessen möglich ist, bleibt in der Regel im Dunkeln, weil in einer Ehe gewöhnlich an einem Strang gezogen wird und damit auch in steuerlicher Hinsicht Einigkeit besteht.

Die Zustimmungspflicht rückt allerdings schnell in den Vordergrund, wenn die Ehe zerrüttet ist und die Ehegatten getrennte Wege gehen. Mit der einvernehmlichen Beantragung der Zusammenveranlagung ist infolgedessen schnell Schluss. Immer wieder kommt es dann vor, dass die von einem Ehegatten

gewünschte Zusammenveranlagung vom anderen abgelehnt wird und der Streit dann vor Gericht landet. So ist es auch in einem vom Oberlandesgericht (OLG) Bamberg entschiedenen Ehegattenstreit geschehen. Hier stand jedoch nicht die finanzielle Zumutbarkeit für den sich der Zusammenveranlagung verweigernden Ehegatten im Vordergrund, sondern die Frage, ob die vom Gesetzgeber festgelegte Zustimmungspflicht einzelvertraglich abbedungen wurde.

Das OLG Bamberg bejahte das und erkannte im Streitfall einen wirksamen Verzicht des Ehepartners (Kläger), der die Zustimmung zur Zusammenveranlagung gerichtlich erzwingen

wollte. Während des Gerichtsverfahrens wurde festgestellt, dass der Kläger in der Vergangenheit mit seiner von ihm getrennt lebenden Frau über WhatsApp-Nachrichten kommuniziert hatte und in Mitteilungen an die Frau ausdrücklich auf die Zusammenveranlagung verzichtet hatte. Der Ehemann hatte sich sogar explizit dazu bereit erklärt, die steuerlichen Nachteile einer Einzelveranlagung hinzunehmen. Für das Gericht stand dadurch fest, dass eine mögliche Zustimmungspflicht der Ehefrau zur Zusammenveranlagung aufgrund des Verzichts des Ehemanns obsolet war (Beschluss vom 10.01.2023 – 2 UF 212/22).

Erstellung von Grundsteuererklärungen

Bayern gibt Tipps zur Fehlervermeidung

Bayern hat als einziges Bundesland die Abgabefrist für die Grundsteuererklärungen um drei Monate bis Ende April 2023 verlängert. (Da der 30.04. ein Sonntag ist und der 01.05. ein Feiertag, endet die Abgabefrist erst am 02.05.2023.)

Das Bayerische Landesamt für Steuern (BayLfSt) hat die bislang in Bayern eingereichten Erklärungen geprüft und eine Übersicht mit den häufigsten Fehlern zusammengestellt, damit die noch ausstehenden Grundsteuererklärungen möglichst von vornherein korrekt abgegeben werden können. Damit soll auch vermieden werden, dass im Nachhinein aufwändige Korrekturen durchgeführt werden müssen. Das BayLfSt weist in seiner Pressemitteilung vom 22.02.2023 auf Folgendes hin:

- **Wohnfläche bei Wohngebäuden**

Es reicht grundsätzlich aus, wenn bei ausschließlich zu Wohnzwecken genutzten Gebäuden nur die Wohnfläche angegeben wird. Die Größe der Wohnfläche richtet sich nach der Wohnflächenverordnung. Die Flächen von Kellerräumen, Waschküchen und Heizungsräumen zählen nicht zur Wohnfläche, genauso wenig wie die Flächen anderer Zubehörräume. Befindet sich im Keller eines Wohnhauses dagegen eine Einliegerwohnung, zählt deren Fläche selbstverständlich als Wohnfläche.

- **Grundsteuerermäßigungen**

Geprüft werden sollte stets, ob eine Ermäßigung der Grundsteuermesszahl für die Gebäudeflächen in Betracht kommt. Eine Ermäßigung ist gesondert zu erklären und kommt zum Beispiel bei einem Baudenkmal oder dem Wohnteil eines aktiven LuF-Betriebs in Betracht.

- **Freibetrag bei Garagen**

Bei der Angabe der Nutzfläche sämtlicher zu einer Wohneinheit gehörenden Garagen ist in den meisten Fällen der dafür vorgesehene Freibetrag von 50 m² zu berücksichtigen (zum Beispiel bei der Garage eines Wohnhauses oder dem Tiefgaragenstellplatz einer Eigentumswohnung). Beträgt die Fläche dann zum Beispiel 20 m², ist der Wert 0 m²

einzutragen. Stellplätze, die sich im Freien befinden, sowie Carports sind generell nicht in der Erklärung anzugeben.

- **Freibetrag bei Nebengebäuden**

Gehört ein Nebengebäude, das von untergeordneter Bedeutung ist und sich in der Nähe des Wohnhauses/der Wohnung befindet, wie zum Beispiel ein Schuppen oder Gartenhaus, zu einer Wohneinheit, wird bei der gemeldeten Fläche häufig der Freibetrag von 30 m² für Nebengebäude außer Acht gelassen. Existieren mehrere Nebengebäude, sind die Flächen sämtlicher Gebäude zusammenzurechnen. Ist die Gesamtfläche dann nicht größer als 30 m², sind in der Erklärung für Nebengebäude 0 m² einzutragen.

- **Streuobstwiese, Wiesen- und Waldflurstück**

Bei Streuobstwiesen, Wiesen- und Waldflurstücken ist zu prüfen, ob sie der Grundsteuer A oder B zuzuordnen sind. Von der Grundsteuer A, die in der Regel günstiger ist, werden die Flächen von LuF-Betrieben erfasst. (Auch das Grundstück einer Privatperson kann unter die Grundsteuer A fallen, wenn zum Beispiel eine Wiese an einen Landwirt verpachtet wird.) In die Kategorie LuF-Betrieb gehören zum Beispiel land- und forstwirtschaftliche Flurstücke, die verpachtet, kostenlos überlassen oder ungenutzt sind, aber auch ehemals land- und forstwirtschaftlich genutzte Hof- und Wirtschaftsgebäude, sofern sie (noch) nicht anderweitig verwendet werden. Land- und forstwirtschaftlich genutzte Flächen gehören in der Regel nicht zu einem LuF-Betrieb, wenn sie als Bauland in einem Bebauungsplan ausgewiesen oder Bauerwartungsland sind.

Das BayLfSt setzt sich auch mit der Frage auseinander, was geschieht, wenn ein Fehler erst nach Abgabe der Erklärung festgestellt wird. Sofern ein Bescheid noch aussteht, kann die Erklärung auf dem elektronischen Weg korrigiert werden. Wurde die Erklärung in Papierform abgegeben, muss eine korrigierte Fassung eingereicht werden. Ist der Bescheid bereits zugegangen, kann unter Hinweis auf den Fehler Einspruch eingelegt werden. Wird der Fehler dagegen erst nach Ablauf der in der Regel einmonatigen Einspruchsfrist festgestellt, kann eine Fehlerkorrektur nur noch für die Zukunft erfolgen.

Gewinnverteilung bei einer GbR

Folgen eines unzulässigen Ausgabenabzugs

Zwei Personen betrieben zusammen ein Ingenieurbüro in der Rechtsform einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR). Die Gesellschafter A und B waren jeweils zur Hälfte an der GbR beteiligt. Der Gewinn der Gesellschaft wurde über die Einnahmen-Überschussrechnung (EÜR) ermittelt.

Gesellschafter A stellte fest, dass sein Kompagnon privat veranlasste Ausgaben aus Mitteln der Gesellschaft beglichen hatte. Aus diesem Grund schied Gesellschafter A auf eigenen Wunsch aus der Gesellschaft aus. Das Finanzamt ermittelte den Gewinn der GbR und berücksichtigte dabei zunächst auch die Zahlungen, die Gesellschafter B aus privaten Motiven getätigt hatte, als Ausgaben. A erhob Einspruch gegen den Gewinnfeststellungsbescheid, worauf das Finanzamt den Ausgabenabzug kürzte. Dadurch erhöhte sich der Gewinn der GbR. Den Gewinnzuwachs verteilte das Finanzamt zu gleichen Teilen auf die beiden Gesellschafter. Damit war Gesellschafter A nicht einverstanden und erhob Klage vor dem Finanzgericht. Die Klage richtete sich nicht gegen die Höhe des vom Finanzamt ermittelten (neuen) Gewinns, sondern lediglich gegen die Verteilung des Gewinnzuwachses auf die beiden Gesellschafter. Erinstanzlich wurde die Klage abgewiesen. Im Revisionsverfahren vor dem Bundesfinanzhof (BFH) wendete sich dann das Blatt.

Unberechtigter Ausgabenabzug

Streit um Zuordnung des Mehrgewinns

Der BFH stellte zunächst fest: Privat veranlasste Aufwendungen dürfen sich bei keinem Gesellschafter als Betriebsausgaben steuermindernd auswirken. Haben zu Unrecht als Betriebsausgaben abgezogene Aufwendungen aufgrund des Gewinnverteilungsschlüssels sämtliche Gesellschafter entlastet, ist ein Mehrgewinn infolge der späteren Korrektur des Betriebsausgabenabzugs prinzipiell ebenfalls nach dem allgemeinen Gewinnverteilungsschlüssel auf sämtliche Gesellschafter zu verteilen. Von diesem Grundsatz kann abgewichen werden, wenn – wie im Streitfall – zu Unrecht geltend gemachte Betriebsausgaben ausschließlich einem Gesellschafter zugutegekommen sind. In der Konsequenz ist ein vom Finanzamt festgestellter Mehrgewinn in einem solchen Fall nur dem Gesellschafter zuzurechnen, der von dem Ausgabenabzug

profitiert hat. Im konkreten Fall war das der Gesellschafter B (Urteil vom 28.09.2022 – VIII R 6/19). Aufgrund des Urteils wurde letztlich nicht der vom Finanzamt heraufgesetzte Gewinn korrigiert, sondern allein die Verteilung auf die Gesellschafter A und B.

Grunderwerbsteuer bei Grundstückskauf

Nutzungsrecht erhöht Bemessungsgrundlage

Wird eine Immobilie erworben und bleiben vorhandene Nutzungsrechte bestehen, kann es sich dabei um einen geldwerten Vorteil handeln, der die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer erhöht.

Die Mieterin einer Wohnung erwarb zwei Flurstücke für rund 130.000 €. Das eine Flurstück war mit einem Gebäude bebaut, in dem die neue Eigentümerin wohnte, gleichzeitig aber auch der Bruder der Verkäuferin. Zugunsten des Bruders war ein lebenslanges unentgeltliches Wohnrecht im Grundbuch eingetragen, das nach dem Verkauf fortbestand und für dessen Übernahme die Käuferin der Immobilie keinen finanziellen Ausgleich erhielt. An dem zweiten erworbenen Flurstück bestand ein Nießbrauchrecht zugunsten des Bruders der Verkäuferin, das auch nach dem Verkauf Bestand hatte. Sowohl das Wohnungsrecht als auch das Nießbrauchrecht zugunsten des Bruders der Verkäuferin waren im Kaufvertrag als Belastung aufgeführt. Der Gesamtwert des Wohnungsrechts belief sich auf 146.000 €.

Bei der Festsetzung der Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer berücksichtigte das Finanzamt den Kaufpreis in Höhe von 130.000 € abzüglich eines Inventarwerts (Einbauküche) von 27.000 € und darüber hinaus auch den Wert des Wohnungsrechts in Höhe von 146.000 €. Damit war die Verkäuferin nicht einverstanden und erhob Klage vor dem Finanzgericht (FG) Baden-Württemberg. Denn nach Auffassung der Klägerin hätte das Finanzamt die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer nicht um den Wert des Wohnungs-



rechts erhöhen dürfen, zumal der tatsächliche Kaufpreis dem Marktwert der Immobilie entsprechen würde.

Vor dem FG Baden-Württemberg konnte sich die Klägerin jedoch nicht durchsetzen. Das Gericht wies zunächst darauf hin, dass als Gegenleistung beim Kauf eines Grundstücks der Kaufpreis einschließlich der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen anzusehen sei. Nutzungen seien unter anderem die Vorteile, die mit dem Gebrauch der Sache (in diesem Fall der Grundstücke und insbesondere der Wohnimmobilie) einhergehen.

Das Gericht führte weiter aus: Ein Verkäufer sei grundsätzlich verpflichtet, eine Sache frei von Rechtsmängeln und damit auch frei von Nutzungen an den Käufer zu übergeben. Wird davon, wie im vorliegenden Fall, vertraglich Abstand genommen, gewähre der Käufer dem Verkäufer einen geldwerten Vorteil, der für den Erwerb der Sache hingegeben werde. Dieser Umstand rechtfertige es, die dem Verkäufer (oder einem Dritten) vorbehaltenen Nutzungen in die Gegenleistung einzubeziehen. Zu berücksichtigen seien Nutzungen aller Art, insbesondere auch Wohnungs- und Nießbrauchrechte.

Auf die Berücksichtigung bestehender Nutzungsrechte bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer wäre nur dann zu verzichten, wenn diese angemessen vom Grundstücksverkäufer vergütet würden. Dann läge in der Nutzungsüberlassung keine Gegenleistung für das Grundstück vor. Eine Vergütung sei im konkreten Fall aber nicht erfolgt. Der Kaufvertrag führe die vorhandenen Lasten zwar auf, enthalte aber keine gesonderte Vergütungsvereinbarung, so die Feststellung des Gerichts.

Letztlich entschied das Finanzgericht, dass die Heraufsetzung der Bemessungsgrundlage auf rund 260.000 € (Kaufpreis plus geldwerter Vorteil) durch das Finanzamt rechtmäßig war (Urteil vom 08.07.2022 – 5 K 2500/21). Das letzte rechtliche Wort ist in dieser Angelegenheit allerdings noch nicht gesprochen, da die Verkäuferin Revision beim Bundesfinanzhof eingelegt hat (Az. der Revision: II R 32/22).

Taxi kein Verkehrsmittel im Linienverkehr

Abzug der tatsächlichen Kosten scheidet aus

Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte darüber zu entscheiden, ob die einem Arbeitnehmer bei der Nutzung eines Taxis für Fahrten von der Wohnung zur ersten Tätigkeitsstätte entstehenden Kosten in voller Höhe oder nur in Höhe der sogenannten Entfernungspauschale steuerlich absetzbar sind. Zu klären galt es damit auch die Frage, ob Taxis im Gelegenheitsverkehr genauso wie Busse und Bahnen als öffentliche Verkehrsmittel einzuordnen sind und damit die Ausnahme nach § 9 Abs. 2 Satz 2 EStG greift. Danach dürfen bei der Benutzung von öffentlichen Verkehrsmitteln anstatt der Entfernungspauschale auch höhere tatsächliche Kosten angesetzt werden.

Geklagt hatten Eheleute, die für die Streitjahre 2016 und 2017 zusammen zur Einkommensteuer veranlagt wurden. Seit dem Jahr 2007 war der Ehemann krankheitsbedingt nicht mehr in der Lage, sicher mit einem Kraftfahrzeug zur Arbeit zu fahren. Sein Grad der Behinderung lag bei 60 ohne besondere Merkzeichen. In den Jahren 2016 und 2017 nutzte der Ehemann für seine Fahrten von der Wohnung zu seiner

ersten Tätigkeitsstätte in der Regel ein Taxi. Die Taxifahrten verursachten im Jahr 2016 Kosten in Höhe von 6.402 € und im Jahr 2017 Kosten in Höhe von 2.670 €, die als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit angesetzt wurden. Das Finanzamt erkannte aber lediglich Aufwendungen in Höhe der Entfernungspauschale als Werbungskosten an. Damit wollte sich das Ehepaar nicht abfinden und zog vor Gericht.

Taxikosten beschränkt abzugsfähig

Kein öffentliches Verkehrsmittel im engeren Sinne

Während die Klage erstinstanzlich erfolgreich war, wendete sich das Blatt im Revisionsverfahren. Denn der BFH stellte darauf ab, dass der Gesetzgeber bei Einführung der Ausnahmeregelung in § 9 Abs. 2 Satz 2 EStG eine Nutzung von öffentlichen Verkehrsmitteln im Linienverkehr – insbesondere also Bus und Bahn – und damit ein enges Verständnis des Begriffs des öffentlichen Verkehrsmittels vor Augen hatte. Da es sich bei einem Taxi um kein Verkehrsmittel im Linienverkehr handelt, scheidet der Abzug der tatsächlichen Kosten somit aus. Als kleiner Trost bleibt damit nur der Ansatz der Entfernungspauschale, die derzeit für die ersten 20 Entfernungskilometer 30 Cent pro Kilometer beträgt (Urteil vom 09.06.2022 – VI R 26/20).

Aufgrund des Gleichbehandlungsgrundsatzes im Steuerrecht sind die vorstehenden Ausführungen auch auf die Fahrten von Selbstständigen zwischen Wohnung und erster Betriebsstätte zu übertragen. Wenn für solche Fahrten ein Taxi genutzt wird, ist der Betriebsausgabenabzug auch hier auf die Entfernungspauschale beschränkt.

Verkauf eines erworbenen Erbanteils

Steuerpflichtiger Veräußerungsgewinn

Das Einkommensteuergesetz (EStG) unterstellt bei Grundstücken ein privates Veräußerungsgeschäft, wenn der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht mehr als zehn Jahre beträgt (§ 23 EStG). Eine Ausnahme gilt nur bei der Nutzung einer Immobilie zu eigenen Wohnzwecken, wobei hier bestimmte Voraussetzungen erfüllt sein müssen. Dass ein privates Veräußerungsgeschäft auch bei Erbschaften nicht ausgeschlossen ist, zeigt folgender vom Finanzgericht (FG) München entschiedener Rechtsstreit.

Die Erblasserin verstarb im Januar 2015. Auf den Kläger entfiel ein Erbanteil in Höhe von 52 %. Die übrigen 48 % gingen zu gleichen Teilen an die beiden Kinder der Erblasserin. Der Nachlass bestand im Wesentlichen aus Grundbesitz. Im April 2017 veräußerten die Kinder ihren Erbanteil an einen Dritten. Da der Kläger sein gesetzliches Vorkaufsrecht ausübte, übertrug ihm der Dritte im Oktober 2017 die von den Kindern erworbenen Erbanteile. Der Kläger zahlte nach Abzug von Nachlassverbindlichkeiten einen Restkaufpreis an die Kinder. Durch den Erwerb besaß er 100 % des Grundbesitzes der Erblasserin. Im Februar 2018 veräußerte der Kläger dann den gesamten Grundbesitz entgeltlich weiter.

Das Finanzamt gelangte nach einer Prüfung des Veräußerungsvorgangs zu dem Ergebnis, dass bei dem Erwerb der Erbanteile in Höhe von 48 % eine anteilige entgeltliche Anschaffung des Grundbesitzes der Erblasserin vorlag. Da zwischen dem Erwerb des Grundbesitzanteils im Oktober 2017 und dessen Weiterverkauf zusammen mit den übrigen Anteilen von 52 % im Februar 2018 nicht mehr als zehn Jahre lagen, unterstellte das Finanzamt Einkünfte aus einem privaten Veräußerungsgeschäft im Umfang von 48 % des Verkaufspreises (= entgeltlich erworbener Erbanteil).

Die von dem Erben und späteren Verkäufer des Grundbesitzes eingereichte Klage gegen das Finanzamt hatte keinen Erfolg. Denn das FG München gelangte ebenfalls zu dem Schluss, dass im konkreten Fall von der Anschaffung von Grundbesitz und der Weiterveräußerung innerhalb von zehn Jahren auszugehen sei. Eine Anschaffung liege auch dann vor, wenn ein Miterbe im Rahmen einer Erbauseinandersetzung einem anderen Erben für die Übertragung seines Erbanteils einen Ausgleich zahlt, zumal der Erbe dadurch mehr erlange, als seinem eigenen Erbteil entspreche. Infolgedessen sei von einer vom Erbanfall losgelösten Anschaffung auszugehen, so das Gericht. In der Konsequenz musste der Erbe und spätere Erwerber der Erbanteile der Kinder der Erblasserin 48 % des durch die Veräußerung des gesamten Grundbesitzes erzielten Verkaufserlöses als privates Veräußerungsgeschäft versteuern (Urteil vom 21.07.2021 – 1 K 2127/20).

Gegen die Nichtzulassung zur Revision hat der Kläger erfolgreich Beschwerde eingelegt. Es bleibt daher abzuwarten, wie der Bundesfinanzhof in dem Rechtsstreit abschließend entscheiden wird.

Wertermittlung einer erworbenen Eigentumswohnung

Vermietungsabsicht ebnet Weg zum Ertragswertverfahren

Bei Anschaffung einer Immobilie (Grund und Boden sowie Gebäude) wird im Kaufvertrag häufig ein Gesamtkaufpreis vereinbart. Wird die erworbene Immobilie dann zur Erzielung steuerpflichtiger Einkünfte genutzt, zum Beispiel indem das Gebäude an Dritte vermietet wird, ist der Kaufpreis zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Absetzung für Abnutzung (AfA) aufzuteilen. Dafür sind zunächst der Wert von Grund und Boden sowie der des Gebäudes gesondert zu ermitteln. Danach sind die Anschaffungskosten entsprechend dem Verhältnis der beiden Wertanteile aufzuteilen.

Zwischen dem Finanzamt und einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) entbrannte ein Streit darüber, wie der Kaufpreis für eine von der GbR erworbene, an der Ostsee gelegene Eigentumswohnung (ETW), die Vermietungszwecken dienen sollte, aufzuteilen sei. Erworben wurde die ETW für 158.500 € zuzüglich Anschaffungsnebenkosten von 14.013 €. Nach Meinung der GbR entfielen 84 % der Anschaffungskosten auf das Gebäude (bzw. den Gebäudeanteil, da es sich nur um eine von mehreren Wohnungen im Gebäude handelte). Mit diesem Wertansatz war das Finanzamt nicht einverstanden. Es ermittelte den Wert des Gebäudeanteils seinerseits im

sogenannten vereinfachten Verfahren nach der Arbeitshilfe des Bundesfinanzministeriums und kam lediglich auf einen Wertanteil von 54 %.

Die GbR klagte gegen den Wertansatz des Finanzamtes vor dem Finanzgericht (FG) Hamburg, weil sie davon ausging, dass die Bewertung nach dem von ihr bevorzugten Ertragswertverfahren möglich sein müsse. Das Finanzamt hatte seine Bewertung stattdessen nach dem Sachwertverfahren vorgenommen.

Das FG Hamburg wies die Klage ab, weil es davon ausging, dass bei selbstgenutzten und vermieteten Eigentumswohnungen im Privatvermögen sowie bei Mehrfamilienhäusern grundsätzlich das Sachwertverfahren bei der Wertermittlung anzuwenden sei, zumal für den Kauf von solchen Immobilien neben Ertragsgesichtspunkten vor allem ein längerfristiger steuerfreier Wertzuwachs ausschlaggebend sei. Der Rückgriff auf das Ertragswertverfahren sei nur im Ausnahmefall möglich, nämlich dann, wenn dieses die tatsächlichen Wertverhältnisse besser abbildet. Das FG Hamburg orientierte sich bei seiner Entscheidung an der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (Urteil 30.09.2020 – 3 K 233/18).

Das von der GbR angestrebte Revisionsverfahren vor dem Bundesfinanzhof (BFH) führte zur Aufhebung der Entscheidung der Vorinstanz. Der BFH stellte fest, dass im Streitfall die Anwendung des Ertragswertverfahrens zur Wertermittlung sachgerecht sei.

Für die Wertermittlung einer Immobilie könne, so das Gericht, die Immobilienwertermittlungsverordnung (ImmoWertV) herangezogen werden, die unter anderem das Sachwertverfahren, aber auch das Ertragswertverfahren als mögliche Bewertungsverfahren aufführt. Die Verfahren stehen sich dabei gleichwertig gegenüber. Auch eine Kombination verschiedener Bewertungsverfahren sei möglich. Welches Verfahren letztlich zum Zuge kommt, hänge von der Art des Objekts ab. Zu berücksichtigen seien dabei die bestehenden Gepflogenheiten und die Umstände des Einzelfalls.

Erwerb von Wohnimmobilien

Renditeüberlegungen rücken immer stärker in den Vordergrund

Dass im konkreten Fall das Ertragswertverfahren zur Wertermittlung herangezogen werden konnte, begründete der BFH wie folgt: In der Vergangenheit habe der BFH vor allem die Bewertung von Geschäftsgrundstücken im Ertragswertverfahren für angemessen gehalten und dabei auf deren Charakter als Renditeobjekte abgestellt. Heutzutage werden aber immer öfter auch reine Wohnimmobilien zuallererst als Renditeobjekte angesehen. Damit seien auch mit dem Erwerb von zur Vermietung bestimmtem Wohnungseigentum regelmäßig Ertragsüberlegungen verbunden. Demnach stehe der steuerfreie Wertzuwachs inzwischen nicht mehr (allein) im Vordergrund. Ergänzend merkte der BFH an, dass das Ertragswertverfahren in der Praxis heute am weitesten verbreitet sei.

Das FG Hamburg sei im Streitfall fälschlicherweise vom Vorrang des Sachwertverfahrens ausgegangen, so der BFH.

Die Entscheidung der Vorinstanz stehe damit im Widerspruch zur BFH-Rechtsprechung, wonach die Wahl des Wertermittlungsverfahrens unter Berücksichtigung der Umstände des Einzelfalls zu treffen sei; ein genereller Vorrang einer Ermittlungsmethode bestehe insofern nicht. Der BFH führte weiter aus: Bei dem erworbenen Objekt handele es sich um eine zur Fremdvermietung bestimmte Ferienwohnung in einer beliebten Ferienregion. Solche Objekte werden gewöhnlich unter Renditegesichtspunkten erworben. Die Aufteilung des Kaufpreises sei daher nach Ertragswertgesichtspunkten vorzunehmen (Urteil vom 20.09.2022 – IX R 12/21).

Fehlende Gewinnerzielungsabsicht bei Betrieb einer PV-Anlage

Klimaschutzziele verhindern nicht das Abzugsverbot

Um Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu erzielen, bedarf es der Gewinnerzielungsabsicht. Fehlt es an dieser Absicht, muss das Finanzamt entstandene Verluste nicht (mehr) anerkennen. Allein das Motiv eines Steuerpflichtigen, durch die emissionsfreie Erzeugung von Strom für das öffentliche Netz einen Beitrag zum Klimaschutz zu leisten, rechtfertigt nicht die Hinnahme von dauerhaften Verlusten.

Ein Ehepaar ließ im Jahr 2006 auf dem Dach seines Wohnhauses eine Photovoltaikanlage installieren. Die Anschaffungskosten beliefen sich auf rund 23.000 €. Der erzeugte Strom wurde vollständig in das öffentliche Netz eingespeist. Im Zeitraum 2006 bis 2018 erzielten die Eheleute mit der Photovoltaikanlage ausschließlich Verluste. Ab dem Jahr 2015 erkannte das Finanzamt die erwirtschafteten Verluste nicht mehr an, da es von persönlichen Gründen für die Verlusterzielung und daher vom Fehlen der Gewinnerzielungsabsicht ausging.

Die Eheleute waren dagegen der Meinung, dass ein außerhalb der steuerrechtlich relevanten Einkünfteosphäre liegender Grund für die Verlusterzielung nicht vorliege, da das Motiv für den Betrieb der Anlage die emissionsfreie und klimaneutrale Stromerzeugung, also der Klimaschutz sei. Weder der Einspruch noch die Klage der Eheleute gegen die Entscheidung des Finanzamtes vor dem Finanzgericht (FG) Berlin-Brandenburg hatten Erfolg. Gegen die Nichtzulassung zur Revision legte das Ehepaar Beschwerde beim Bundesfinanzhof (BFH) ein, die zurückgewiesen wurde.

In seinem Zurückweisungsbeschluss stellte der

BFH fest, dass die Revision mangels grundsätzlicher Bedeutung nicht zuzulassen sei. Denn die dem Sachverhalt zugrundeliegende Rechtsfrage sei nicht klärungsbedürftig.

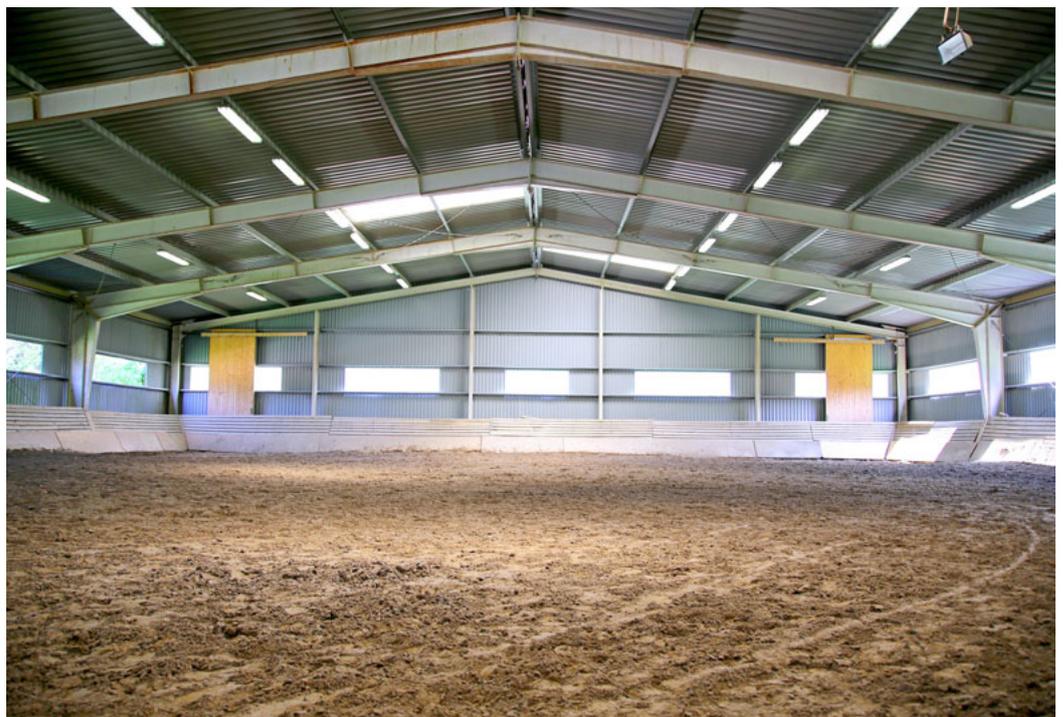
Bereits geklärt sei, so der BFH, dass eine negative Gewinnprognose nicht zwingend das Fehlen der Gewinnerzielungsabsicht bedeutet. Sofern aber – wie im vorliegenden Fall – Anhaltspunkte für die Verlusthinnahme aus persönlichen Gründen oder Neigungen vorlägen, könne auf das Fehlen der Gewinnerzielungsabsicht geschlossen werden. An die Feststellung der konkreten persönlichen Gründe dürften dann keine zu hohen Anforderungen gestellt werden. Bei den Eheleuten seien es offensichtlich ihre idealistischen Motive des Klimaschutzes, die jedoch außerhalb der steuerlich relevanten Einkünfteosphäre lägen (Urteil vom 16.11.2022 – X B 46/22).

Aufgrund der vom BFH zurückgewiesenen Nichtzulassungsbeschwerde ist der Rechtsstreit abgeschlossen und die Entscheidung des FG Berlin-Brandenburg rechtskräftig. Die durch den Betrieb der Photovoltaikanlage entstandenen und vom Finanzamt nicht anerkannten Verluste müssen die Eheleute privat tragen.

Betreiben einer Reithalle und Pferdepenion als Liebhaberei

Verlustzeitraum und fehlendes Betriebskonzept

Die steuerliche Einordnung der Pferdehaltung und des Betriebs einer Pferdepenion führt immer wieder zum Streit zwischen Steuerpflichtigen und den Finanzämtern. Letztere tendieren insbesondere bei längeren Verlustphasen dazu, den Steuerpflichtigen ihre Gewinnerzielungsabsicht abzusprechen und die verlustbringende(n) Tätigkeit(en) als private Liebhaberei einzustufen. Die Konsequenz: Sämtliche Ausgaben sind dann Privatangelegenheit; steuerlich wirken sie sich nicht (mehr) aus. Das Finanzgericht (FG) Münster musste sich un-



längst mit der steuerlichen Einordnung einer Pferdehaltung befassen. Im Mittelpunkt des Verfahrens standen die Errichtung sowie der Betrieb einer Reithalle inklusive Pferdepenion und in diesem Zusammenhang die Frage, ob in den Jahren 2012 bis 2014 erzielte Verluste einkommensteuerlich zu berücksichtigen seien.

Mit der Errichtung der Reithalle wurde im Jahr 2007 begonnen, die Inbetriebnahme erfolgte erst im Jahr 2017, also rund zehn Jahre später. Der Gebäudekomplex, in dem sich die Reithalle befand, wurde auch zur Beherbergung von Pensionspferden genutzt. Zu einer Vermietung von Pferde-einstellboxen kam es erst ab dem Jahr 2014. Im Zeitraum 2007 bis 2014 wurden ausschließlich Betriebsausgaben, also Verluste erklärt.

Aufgrund der vielen Verlustjahre verneinte das Finanzamt ab dem Jahr 2012 die Gewinnerzielungsabsicht, zumal es der Ansicht war, dass das Erzielen eines Totalgewinns im Rahmen der ausgeübten Tätigkeit nicht mehr möglich sei. Dem widersprachen die Betreiber der Reithalle; sie pochten darauf, dass die Voraussetzungen für die Erzielung von Gewinneinkünften erfüllt seien und verlangten die steuerliche Berücksichtigung der entstandenen Verluste im Jahr 2012 und in den Folgejahren. Da keine Einigung erzielt werden konnte, kam es zur Klage vor dem Finanzgericht (FG) Münster.

Während des Gerichtsverfahrens legten die Betreiber des Pferdebetriebs, ein zusammenveranlagtes Ehepaar, eine in der Vergangenheit mehrfach abgeänderte Gewinnprognose vor, die erstmals für das Jahr 2019 einen Gewinn vorsah. Diese Prognose wurde vom FG Münster nicht wie erhofft gewürdigt. Denn das Gericht entschied: Von einer Gewinnerzielungsabsicht könne beim Betrieb einer Reithalle nebst Pferdepenion nicht mehr ausgegangen werden, wenn über einen Zeitraum von zwölf Jahren ausschließlich Verluste erzielt werden. In einem solchen Fall sei die Annahme gerechtfertigt, dass der Betrieb nach der Art, wie er geführt wird, dauerhaft nicht dazu geeignet sei, Gewinne zu erzielen.

Des Weiteren nahm das Gericht zum Inhalt/Aufbau der vorgelegten Totalgewinnprognose Stellung: Die Steuerpflichtigen hätten schlüssig darlegen müssen, wie durch den Betrieb einer Reithalle mit angeschlossener Pferdepenion über die Jahre ein Totalgewinn hätte erzielt werden können. An einer solchen Darlegung fehle es aber, denn in der Prognose seien die Angaben zur Höhe der Einnahmen und Ausgaben nicht stimmig gewesen. Mangelhaft sei in der von den Eheleuten vorgelegten Wirtschaftlichkeitsanalyse insbesondere, dass Darlehenszinsen, Futtermittelkosten, Energiekosten, zukünftige Wartungs- und Reparaturkosten nicht oder zu niedrig berücksichtigt wurden. Zudem sei unklar gewesen, welches Betriebskonzept von den Inhabern überhaupt verfolgt wurde. Derjenige, der erfolgreich einen Betrieb betreiben will, solle auf jeden Fall in der Lage sein, ein in sich schlüssiges und nachvollziehbares Konzept für seinen Betrieb vorzulegen, so das Gericht.

Abschließend stellte das FG Münster fest: Da es an einer positiven Totalgewinnprognose fehle, sei auch die Gewinnerzielungsabsicht zu verneinen. Die erzielten Verluste sind daher dem Bereich der privaten Lebensführung zuzurechnen und somit einkommensteuerlich unbeachtlich (Urteil vom 16.02.2022 – 13 K 3811/19 E).

Anschaffung von Windkraftanlagen

Abschreibungsbeginn nach Gefahrenübergang

In einem vom Finanzgericht (FG) Münster entschiedenen Rechtsstreit ging es um die Frage, ab wann der Erwerber einer Windkraftanlage steuermindernde Abschreibungen vornehmen kann. Das Gericht stellte in diesem Zusammenhang fest: Der bloße Besitz- und Nutzungsübergang reicht für den Übergang des wirtschaftlichen Eigentums an einer Windkraftanlage nicht aus, und zwar selbst dann nicht, wenn der Erwerber bereits Einnahmen in Form von Einspeiseerlösen aus dem Probebetrieb der Anlage erzielt.

Eine Firma wurde mit der Herstellung, Errichtung und Inbetriebnahme von Windenergieanlagen beauftragt. In dem für diesen Zweck geschlossenen Vertrag stand unter anderem:

„[...] Die Parteien sind sich darüber einig, dass der Besitz der Windenergieanlage bereits mit der Anlieferung und Errichtung eingeräumt wird. [...] Ein Gefahrübergang [...] ist damit nicht verbunden und findet erst mit [...] Abnahme statt. [...] Nach Inbetriebnahme beginnt der Probebetrieb. [...] gilt der Probebetrieb als erfolgreich abgeschlossen, wenn die Windenergieanlage den Normalbetrieb [...] erreicht hat. Anschließend lädt der Auftragnehmer den Auftraggeber [...] zur Abnahme der Windenergieanlage. Der Gefahrübergang erfolgt unmittelbar nach Abnahme der Windenergieanlage.“

Zwei angeschaffte Windenergieanlagen gingen im Jahr 2017 in den Probebetrieb. Die im Vertrag geregelte Abnahme erfolgte erst im Jahr 2018. Der Erwerber der Anlage begann bereits im Jahr 2017 mit der Abschreibung der sich zu diesem Zeitpunkt noch im Probebetrieb befindlichen Anlagen. Das Finanzamt lehnte die Berücksichtigung der Abschreibungen im Jahr 2017 ab und berief sich dabei auf ein Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 22.09.2016 (IV R 1/14), wonach Abschreibungen auf Windkraftanlagen grundsätzlich erst nach Abnahme bzw. Gefahrübergang vorgenommen werden können. Erst dann hat der Erwerber nämlich das wirtschaftliche Eigentum erlangt, das Voraussetzung für die Vornahme von Abschreibungen ist.

Wirtschaftliches Eigentum

Übergang von Besitz und Nutzen reicht nicht aus

Das Abstellen auf den Zeitpunkt der Abnahme der Anlagen hielt der Erwerber der Windenergieanlagen für nicht sachgerecht – auch weil im konkreten Fall zwischen der Inbetriebnahme und der Abnahme ein vergleichsweise langer Probebetrieb lag. Hinsichtlich des Beginns der Abschreibungen sei daher auf den Zeitpunkt des Besitz- und Nutzungsübergangs abzustellen, der im Dezember 2017 lag. Im Übrigen, so der Erwerber, sei zu berücksichtigen, dass die im Probebetrieb erzielten Einspeiseerlöse von etwa 1,2 Mio. € bereits dem Käufer der Anlagen zugestanden hätten.

Da das Finanzamt auf seiner Rechtsauffassung beharrte, erhob der Käufer der Windenergieanlagen Klage vor dem FG Münster, die jedoch keinen Erfolg hatte. Das Gericht wies in seiner Entscheidung unter anderem auf Folgendes hin: Von wirtschaftlichem Eigentum sei dann auszugehen, wenn ein



anderer als der zivilrechtliche Eigentümer die tatsächliche Herrschaft über ein Wirtschaftsgut in der Weise ausübt, dass er den Eigentümer im Regelfall für die gewöhnliche Nutzungsdauer von der Einwirkung auf das Wirtschaftsgut ausschließen kann. Im Falle der Anschaffung eines beweglichen Wirtschaftsguts liege das wirtschaftliche Eigentum dann vor, wenn Besitz, Gefahr, Nutzungen und Lasten auf den Erwerber übergegangen sind. Demnach erlange ein Erwerber wirtschaftliches Eigentum an einem Gegenstand in der Regel erst, wenn die Gefahr des zufälligen Untergangs und der zufälligen Verschlechterung auf ihn übergeht. Im Streitfall war das der Zeitpunkt der Abnahme der Windenergieanlagen. Mit der Abschreibung konnte daher erst im Jahr 2018 begonnen werden (Urteil vom 15.09.2021 – 13 K 3059/19 G,F).

Vorsteuerabzug setzt rechtzeitige Zuordnung voraus

Objektiv erkennbare Anhaltspunkte reichen

Grundsätzlich kann ein gemischt genutztes Wirtschaftsgut umsatzsteuerlich entweder dem privaten oder dem unternehmerischen Bereich zugeordnet werden. Der Vorsteuerabzug setzt die Zuordnung zum Unternehmen voraus. Die Finanzverwaltung verlangt eine Zuordnungsentscheidung bis zum Ablauf der gesetzlichen Abgabefrist für die Umsatzsteuerjahreserklärung, also bis grundsätzlich zum 31.07. des Folgejahres.

Aufgrund mehrerer höchstrichterlichen Entscheidungen steht mittlerweile fest: Wenn innerhalb der Zuordnungsfrist nach außen hin objektiv erkennbare Anhaltspunkte für eine Zuordnung des jeweiligen Wirtschaftsguts zum Unternehmen vorliegen, ist es unschädlich, wenn die Zuordnung dem Finanzamt erst nach Ablauf der Frist bekannt oder mitgeteilt wird.

Letztlich ist also bei Verzicht auf die ausdrückliche Mitteilung der Zuordnung an das Finanzamt bis zum Ablauf der gesetzlichen Zuordnungsfrist im Zweifel zu prüfen, ob objektiv erkennbare Anhaltspunkte vorliegen, die für eine fristgerechte Zuordnung sprechen.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte zum Beispiel darüber zu entscheiden, ob eine von einem Steuerpflichtigen angeschaffte Photovoltaikanlage (PV-Anlage) rechtzeitig dem Unternehmen zugeordnet wurde und der Vorsteuerabzug damit zulässig war. Im konkreten Fall hatte es der Erwerber der Anlage unterlassen, die beim Erwerb der Anlage gezahlte Umsatzsteuer in Umsatzsteuer-Voranmeldungen für das Jahr 2014 anzugeben. In der Umsatzsteuerjahreserklärung für das Jahr 2014 war die gezahlte Umsatzsteuer dann zwar als Vorsteuer ausgewiesen, die Erklärung ging aber erst nach Ablauf der gesetzlichen Abgabefrist beim Finanzamt ein. Das Finanzamt ging daher von einer verspäteten Zuordnung aus und lehnte es ab, die geltend gemachte Vorsteuer bei der Steuerfestsetzung zu berücksichtigen.

Gegen diese Entscheidung klagte der Unternehmer mit Erfolg. Denn er hatte im Jahr des Erwerbs der Anlage mit einem Energieversorgungsunternehmen einen sogenannten Einspeisevertrag abgeschlossen. Der Vertrag berechtigte den Betreiber der Anlage zur Einspeisung des gesamten von der PV-Anlage erzeugten Stroms in das Stromnetz. Auf das als Gegenleistung gezahlte Entgelt sollte Umsatzsteuer aufgeschlagen werden. Anfang 2015 wurde auch erstmals auf Grundlage des geschlossenen Einspeisevertrags abgerechnet.

Für den BFH lagen damit nach außen hin erkennbare Anhaltspunkte für die (rechtzeitige) Zuordnung der PV-Anlage zum Unternehmen vor. Der Vorsteuerabzug war damit zulässig – auch wenn das Finanzamt erst nach Ablauf der Zuordnungsfrist von der Entscheidung des Unternehmers erfahren hat (Urteil vom 04.05.2022 – XI R 29/21).



Wieder erhältlich!
9., überarbeitete Auflage

Betriebswirtschaftliche Begriffe für die landwirtschaftliche Buchführung und Beratung

Herausgegeben vom HLBS-Ausschuss „Landwirtschaftliches Rechnungswesen und Digitalisierung“,
in Zusammenarbeit mit dem Bundesministerium für Ernährung und Landwirtschaft und
dem Arbeitskreis „Stuttgarter Programm“

bearbeitet von Dipl.-Ing. agr. Dr. Rainer Paul Manthey

HLBS Verlag • HLBS-Schriftenreihe Heft 14 • 9., überarbeitete Auflage 2022
172 Seiten • ISBN 978-3-89187-223-9 • 32,00 Euro (inkl. MwSt., zzgl. Versandkosten)

Die Neuauflage des HLBS-Klassikers „Heft 14“ ist da! Die mittlerweile 9. Auflage verschafft allen Interessierten einen Überblick über wichtige betriebswirtschaftliche Begriffe der Land- und Forstwirtschaft. Diese werden präzise in kurzer und prägnanter Form dargestellt.

Im Mittelpunkt von Heft 14 stehen die Themen Produktionsfaktoren, Wertermittlung, Buchführung/Jahresabschluss, Finanzierung/Investition, Kostenrechnung sowie Unternehmens- und Einkommensanalyse.

Bestellungen an: HLBS Verlag GmbH • Engeldamm 70 • 10179 Berlin
Fon: 030/2008967-50 • Fax: 030/2008967-59 • E-Mail: verlag@hlbs.de
Onlineshop: 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 • Internet: www.hlbs.de

Fotonachweis: S. 1 Sladic, S. 2 querbeet, S. 5 Grb, S. 10 hansenn, S. 13 acceptfoto, S. 15 Caroline Brundle Bugge (alle iStock.com by Getty Images)

Layout/Satz: Friederike Munde • Münster

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

