

Die Preise für Lebensmittel steigen weiter. Auch durch die Ereignisse in der Ukraine hat sich dieser Trend verstärkt. Nun ist nicht nur die Preisentwicklung für Agrarprodukte ein Thema, sondern die Lebensmittelversorgung insgesamt. Sehr deutlich wird in diesen Tagen, welche herausragende Bedeutung die landwirtschaftliche Produktion hat.



## Auf ein Neues!

Liebe Leserin, lieber Leser,

Sie blicken auf die zweite Ausgabe der Zeitschrift „STEUERNACHRICHTEN LAND- UND FORSTWIRTSCHAFT“, die viermal im Jahr erscheint und im Februar 2022 ihr Debüt hatte.

Natürlich war die Spannung nach dem Versand der ersten Ausgabe groß: Werden sich die Leserinnen und Leser am neuen Layout und der etwas anderen Form der Aufbereitung steuerlicher Themen erfreuen? Redaktion und Grafikerin „hinter der Bühne“ waren selbstverständlich davon überzeugt, aber bekanntlich kann sich der Mensch ja auch irren ...

Unser Gefühl hat uns zum Glück nicht getäuscht. Die neue Zeitschrift gefällt. Mehrfach lasen wir „modern“, „attraktives Layout“, „interessante Themenauswahl“ und auch mal „gut verdaubare Steuerkost“. Ein Dankeschön dafür an Sie!

Mit der zweiten Ausgabe möchten wir am Erfolg der ersten anknüpfen und Sie als Leserin und Leser ein weiteres Mal von der Qualität unser (immer noch) neuen Publikation überzeugen.

Wir haben für Sie wieder ein interessantes „Steuergemisch“ zusammengetragen und es konsumierbar gemacht. Im Mittelpunkt stehen zum einen die sich auf dem Weg befindlichen Gesetzesvorhaben der neuen Bundesregierung, die auch für Steuerpflichtige mit Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft bedeutsam sind. Einen großen Platz nimmt zum anderen die aktuelle Rechtsprechung ein, und zwar sowohl auf EU-Ebene als auch auf nationaler Ebene. Wir informieren Sie über wichtige Entscheidungen des Europäischen Gerichtshofs und des Bundesfinanzhofs, aber auch über einige interessante Finanzgerichtsurteile, also Entscheidungen auf Landesebene.

Ihnen wünschen wir viel Sonnenschein beim Lesen der Mai-Ausgabe.

Ihre HLBS-Redaktion

## Aus dem Inhalt

Steuerentlastungsgesetz 2022 auf der Zielgeraden .....	2	Verpachtungsbetrieb: Folgen einer Vermögensaufstellung.....	8
Viertes Corona-Steuerhilfegesetz auf dem Weg.....	2	Nachweis einer kürzeren Gebäudenutzungsdauer .....	8
Überbrückungshilfe IV bis Ende Juni 2022 verlängert.....	3	Betriebsgnterbrechung über Jahrzehnte möglich .....	9
Erhöhung des Mindestlohns und der Minijob-Grenze .....	3	Arbeitszimmer: Erforderlichkeit kein Prüfkriterium .....	10
Reithalle und Pferdepension als Liebhaberei .....	4	EuGH: Vorsteuerabzug bei Leistungen eines Ist-Versteuerers.....	10
Hofübergabe: Versorgungsleistungen auf dem Prüfstand .....	5	Brennholzverkauf: unterschiedliche USt-Sätze zulässig? .....	11
Steuerfreiheit trotz rechtswidriger Nutzung zu Wohnzwecken .....	5	Erbschaftsteuerfreier Übergang eines Familienheims.....	12
Biogasanlage: Besteuerung unentgeltlicher Wärmeabgabe.....	6	Corona-Hilfen: keine TarifiermäÙigung nach § 34 EStG .....	12

## Hohe Energiepreise: Regierung plant steuerliche Entlastungen

### Steuerentlastungsgesetz 2022 befindet sich auf der Zielgeraden

Der Ukraine-Konflikt hinterlässt auch auf dem Energiemarkt deutliche Spuren. Die Preise für Energieerzeugnisse sind jüngst beträchtlich gestiegen. Durch das Steuerentlastungsgesetz 2022 beabsichtigt die Bundesregierung, die Bevölkerung wirtschaftlich zu entlasten und die gestiegenen Ausgaben für Energie dadurch (zumindest ein Stück) zu kompensieren. Der von der Regierung verabschiedete Gesetzentwurf sieht Steuerentlastungen in Höhe von rund 4,5 Mrd. Euro pro Jahr vor. Bei Redaktionsschluss Mitte Mai war das Gesetzgebungsverfahren auf einem guten Weg, aber noch nicht abgeschlossen.

Im Einzelnen sieht der Gesetzentwurf Folgendes vor:

#### Entlastung für (Fern-)Pendler

Für Steuerpflichtige, die eine längere Strecke zu ihrem Arbeitsort zurücklegen, wird die Entfernungspauschale im Jahr 2022 ab dem 21. Entfernungskilometer auf 38 Cent heraufgesetzt. Die ohnehin bereits geplante Erhöhung der Kilometerpauschale wird damit zeitlich vorgezogen; ursprünglich sollte sie erst zum 1.1.2024 wirksam werden. Unverändert bleibt allerdings die Begrenzung der Entfernungspauschale auf 4.500 Euro im Jahr. Die Erhöhung der Kilometerpauschale gilt auch für Familienheimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung.

#### Anhebung des Werbungskosten-Pauschbetrags

Für Steuerpflichtige mit Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit wird der Werbungskosten-Pauschbetrag rückwirkend zum 1.1.2022 von 1.000 auf 1.200 Euro erhöht.

#### Erhöhung des steuerlichen Grundfreibetrags

Für alle Steuerpflichtigen wird der im Einkommensteuergesetz festgelegte Grundfreibetrag ebenfalls rückwirkend zum 1.1.2022 auf 10.347 Euro im Jahr erhöht. Das ist ein Zuwachs um rund 400 Euro. Damit verbunden ist auch eine rückwirkende Korrektur des Lohnsteuerabzugs für die bereits vergangenen Monate des Jahres 2022.

#### Einmalige Energiepreispauschale

Steuerpflichtigen soll für das Kalenderjahr 2022 einmalig eine Energiepreispauschale von 300 Euro gezahlt werden. Anspruchsberechtigt sind alle unbeschränkt Steuerpflichtigen mit Gewinneinkünften (§§ 13, 15 und 18 EStG) oder mit Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit (§ 19 EStG), sofern ihnen an mindestens einem Tag im Veranlagungszeitraum 2022 Einnahmen zugeflossen sind. Die Energiepreispauschale soll zum 1.9.2022 gewährt werden.

#### Einmaliger Kinderbonus

Zur Abfederung besonderer Härten für Familien aufgrund der gestiegenen Energiepreise soll für das Jahr 2022 ein Kinderbonus gezahlt werden. Dazu wird das Kindergeld um einen Einmalbetrag in Höhe von 100 Euro erhöht. Ein Anspruch auf den Kinderbonus 2022 besteht für jedes Kind, für das im Juli 2022 Kindergeld gewährt wird.

## Viertes Corona-Steuerhilfegesetz

### Gesetzentwurf wird bereits im Bundesrat beraten

Das von der Bundesregierung auf den Weg gebrachte vierte Corona-Steuerhilfegesetz soll zur weiteren Abmilderung der Folgen der Corona-Pandemie beitragen. Geplant sind im Wesentlichen folgende Maßnahmen:

- Verlängerung der degressiven AfA für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die im Jahr 2022 angeschafft oder hergestellt werden,
- Verlängerung der Investitionsfrist für steuerliche Investitionsabzugsbeträge nach § 7g EStG, die in 2022 auslaufen, um ein weiteres Jahr,
- Verlängerung der steuerlichen Investitionsfristen für Reinvestitionen nach § 6b EStG um ein Jahr,
- Verlängerung der bestehenden Regelung zur Homeoffice-Pauschale bis Ende 2022,
- Verlängerung der steuerlichen Förderung der steuerfreien Zuschüsse zum Kurzarbeitergeld,
- Verlängerung der Steuererklärungsfrist zur Abgabe von Steuererklärungen 2020 in beratenen Fällen um weitere drei Monate bis Ende August. Hieran anknüpfend sollen auch die Erklärungsfristen für 2021 und 2022 verlängert werden, jedoch in geringerem Umfang.

Mit der Verabschiedung des Gesetzes ist noch im 1. Halbjahr 2022 zu rechnen.



## Corona-Pandemie belastet die Unternehmen weiterhin

### Überbrückungshilfe IV bis Ende Juni 2022 verlängert

Die aufgrund der wirtschaftlichen Folgen der Corona-Pandemie ins Leben gerufene Überbrückungshilfe wurde im Frühjahr verlängert und läuft nun erst am 30.6.2022 aus. Seit dem 1.4.2022 können Zuschussanträge für den dreimonatigen Verlängerungszeitraum gestellt werden. Die Anträge sind weiterhin über einen sogenannten prüfenden Dritten einzureichen. Prüfende Dritte sind insbesondere Steuerberaterinnen und Steuerberater.

Die bis Ende Juni verlängerte Überbrückungshilfe IV wird inhaltlich unverändert fortgeführt, entspricht also der Überbrückungshilfe IV für die Monate Januar bis März. Weiterhin sind damit Unternehmen antragsberechtigt, die in einem Monat einen coronabedingten Umsatzeinbruch von mindestens 30 Prozent im Vergleich zum Referenzzeitraum 2019 zu verzeichnen haben.

Unternehmen erhalten auf Antrag eine anteilige Erstattung ihrer Fixkosten. Dabei kann es sich zum Beispiel um Miet-/Pachtzahlungen, Instandhaltungskosten oder Versicherungsprämien handeln. Gefördert werden maximal 90 Prozent der förderfähigen Fixkosten. Um den Höchstfördersatz zu erreichen, muss der Umsatzrückgang mehr als 70 Prozent betragen. Ist das Unternehmen wirtschaftlich besonders schwer von der

Corona-Pandemie betroffen, kann darüber hinaus ein Eigenkapitalzuschuss gewährt werden.

Sollte ein Unternehmen bereits Überbrückungshilfe IV für die Monate Januar bis März 2022 erhalten haben, kann ein Änderungsantrag für die Verlängerungsmonate April bis Juni 2022 gestellt werden. Hat ein Unternehmen noch keine Förderung im Rahmen der Überbrückungshilfe IV erhalten, kann ein Erstantrag für den Zeitraum Januar bis Juni 2022 gestellt werden. Die Antragsfrist endet in jedem Fall am 15.6.2022.

Ebenfalls fortgeführt wird die Neustarthilfe für Soloselbstständige. Auch im zweiten Quartal 2022 können Soloselbstständige pro Monat bis zu 1.500 Euro an Zuschüssen erhalten, insgesamt also bis zu 4.500 Euro.

Neu ist das Wahlrecht zwischen der Überbrückungshilfe IV und der Neustarthilfe. Der Wechsel von dem einen Förderprogramm zum anderen ist möglich. Von dem Wahlrecht kann bis zum 15.6.2022 Gebrauch gemacht werden.

Auf der Webseite des Bundesfinanzministeriums der Finanzen und des Bundesministeriums für Wirtschaft und Klimaschutz <https://www.ueberbrueckungshilfe-unternehmen.de> gibt es eine ausführliche FAQ-Liste zur Überbrückungshilfe IV.

## Erhöhung des Mindestlohns und der Minijob-Grenze zum 1.10.2022

### Bundesregierung bringt Gesetzentwurf auf den Weg

In der ersten Ausgabe der STEUERNACHRICHTEN LAND- UND FORSTWIRTSCHAFT des Jahres 2022 wurde auf einige wichtige Gesetzesvorhaben der Ampel-Koalition eingegangen. Ein dort erwähntes Vorhaben: Die Erhöhung des gesetzlichen Mindestlohns auf 12 Euro im Jahr 2022. Dieser Plan ist inzwischen konkreter geworden. Denn mittlerweile liegt der Entwurf des Gesetzes zur Erhöhung des Schutzes durch den gesetzlichen Mindestlohn vor, der vom Bundeskabinett im Februar beschlossen wurde. Danach soll der Mindestlohn zum 1.10.2022 auf 12 Euro pro Stunde steigen. (Bereits feststeht, dass der Mindestlohn zum 1.7.2022 von derzeit 9,82 Euro auf 10,45 Euro steigt.)

Die Entgeltgrenze für eine geringfügig entlohnte Beschäftigung (sogenannter Minijob) soll im Zuge der Erhöhung des

Mindestlohns auf 520 Euro angehoben werden, um eine Wochenarbeitszeit von zehn Stunden zu ermöglichen.

Ebenfalls heraufgesetzt werden soll die Entgeltgrenze für eine Beschäftigung im Übergangsbereich (sogenannter Midi-job), und zwar auf 1.600 Euro. Um die Anreize zu erhöhen, über einen Minijob hinaus erwerbstätig zu sein, werden die Beschäftigten insbesondere im unteren Übergangsbereich stärker entlastet. Der Belastungssprung beim Übergang aus einer geringfügigen in eine sozialversicherungspflichtige Beschäftigung wird geglättet.

Der Arbeitgeberbeitrag wird oberhalb der Geringfügigkeitsgrenze zunächst auf die für einen Minijob zu leistenden Pauschalbeiträge in Höhe von 28 Prozent angeglichen und gleitend auf den regulären Sozialversicherungsbeitrag abgeschmolzen.

## Pferdehaltung ohne landwirtschaftliche Nutzflächen

### Einkünfte aus LuF scheiden aus

Der Bundesfinanzhof (BFH) bestätigte in seiner Entscheidung vom 4.11.2021 (VI R 26/19), dass Einnahmen aus der Haltung und Ausbildung von Pferden regelmäßig zu Einkünften aus gewerblicher Tierhaltung führen, wenn der Betrieb nicht über

landwirtschaftliche Nutzflächen verfügt, die eine hinreichende Futtergrundlage gewährleisten.

Der Entscheidung des BFH lag folgender Sachverhalt zugrunde: Eine Gesellschaft erwarb Fohlen, zog sie auf, bildete sie aus und verkaufte die Tiere dann wieder. Die Gesellschaft hatte keinen eigenen oder gepachteten landwirtschaftlichen Grundbesitz. Untergebracht waren die Pferde in einer von einem Dritten betriebenen Pensionstierhaltung. Dort wurden die Pferde auch aufgezogen und ausgebildet.

Der BFH stellte zunächst grundsätzlich fest, dass das Halten und die Zucht von Pferden zur landwirtschaftlichen Nutzung gehören. Dies gelte auch für den Zukauf von Pferden, ihre Ausbildung und den anschließenden Weiterverkauf. Eine solche Tierhaltung ist also nicht schon deshalb gewerblicher Natur, weil Tiere erworben, nicht in eigenen Ställen untergebracht, von fremden Dritten während eines Zeitraums von nicht nur kurzer Dauer im Auftrag des Steuerpflichtigen (weiter) ausgebildet und anschließend weiterverkauft werden. Auch die Ausbildung von Tieren gehört demnach zur Pferdehaltung. Es handelt sich dabei um eine für die Landwirtschaft typische Veredelung von Naturprodukten.

Grundvoraussetzung für den landwirtschaftlichen Charakter der Einkunfterzielung bleibt jedoch nach dem eindeutigen Wortlaut des Gesetzes die Einhaltung der Vieheinheiten-Grenze (§ 13 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG). Das gilt grundsätzlich unabhängig von der Art der Pferde, dem Alter oder Ausbildungsstand der Tiere und der Art ihrer Veredelung. Somit muss für die Haltung der Tiere immer eine ausreichende Futtergrundlage durch das Innehaben von Grund und Boden als Anbaufläche bereitstehen. Dies war im konkreten Fall nicht gegeben. Aus diesem Grund stufte der BFH die Tätigkeit als gewerblich ein.



## Betreiben einer Reithalle und Pferdepension als Liebhaberei

### Gericht beanstandet langen Verlustzeitraum und un schlüssiges Betriebskonzept

Die steuerliche Einordnung von Tätigkeiten im Zusammenhang mit Pferden, wie zum Beispiel der Betrieb einer Reithalle und/oder der Betrieb einer Pferdepension führt immer wieder zum Streit zwischen Steuerpflichtigen und den Finanzämtern. Letztere tendieren nämlich insbesondere bei längeren Verlustphasen dazu, derartige Tätigkeiten als Liebhaberei einzustufen. Die Konsequenz: Sämtliche Ausgaben sind dann „Privatvergnügen“; steuerlich wirken sie sich nicht (mehr) aus.

Das Finanzgericht Münster musste sich unlängst mit diesem Themenfeld befassen. Im Mittelpunkt des Verfahrens standen die Errichtung sowie der Betrieb einer Reithalle inklusive

Pferdepension und dabei die Frage, ob die in den Jahren 2012 bis 2014 dadurch erzielten Verluste ertragsteuerlich zu berücksichtigen seien.

Mit der Errichtung der Reithalle wurde im Jahr 2007 begonnen, die Inbetriebnahme erfolgte allerdings erst im Jahr 2017. Der Gebäudekomplex, in dem sich die Reithalle befand, wurde auch zur Beherbergung von Pensionspferden genutzt. Zur Vermietung von Pferdeeinstellboxen kam es allerdings bis zum Jahr 2014 nicht. Im Zeitraum 2007 bis 2014 wurden ausschließlich Verluste erklärt. Einnahmen fielen nur in sehr geringem Umfang an.

Das Finanzamt verneinte schließlich die Gewinnerzielungsabsicht, zumal es der Ansicht war, das Erzielen eines Totalgewinns sei durch das Betreiben der Reithalle und Pferdepension nicht (mehr) möglich. Dem widersprachen die Inhaber der Reithalle; sie pochten darauf, dass die Voraussetzungen für die Erzielung von Gewinneinkünften erfüllt seien und verlangten die steuerliche Berücksichtigung der entstandenen Verluste. Da keine Einigung erzielt werden konnte, wurde Klage vor dem Finanzgericht Münster erhoben.

Während des Gerichtsverfahrens legten die Betreiber des Pferdebetriebs eine in der Vergangenheit bereits mehrfach abgeänderte Gewinnprognose vor, die erstmals für das Jahr 2019 einen Gewinn vorsah. Diese Prognose wurde vom Finanzgericht Münster allerdings nicht wie erhofft gewürdigt. Denn das Gericht entschied: Von einer Gewinnerzielungsabsicht kann beim Betrieb einer Reithalle nebst Pferdepension nicht mehr ausgegangen werden, wenn über einen Zeitraum von zwölf Jahren ausschließlich Verluste erzielt wurden. In einem solchen Fall ist die Annahme gerechtfertigt, dass der Betrieb nach der Art, wie er betrieben wird, auf Dauer gesehen nicht geeignet ist, Gewinne zu erzielen.

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

Abschließend stellte das Finanzgericht Münster fest: Da es an einer positiven Totalgewinnprognose fehlt, ist auch die Gewinnerzielungsabsicht zu verneinen. Die über die Jahre erzielten Verluste sind demnach dem Bereich der privaten Lebensführung zuzurechnen und damit steuerlich unbeachtlich (Urteil vom 16.2.2022, 13 K 3811/19 E).

## Hofübergabe in Rheinland-Pfalz

### Nachträgliche Konkretisierung der Versorgungsleistungen

Hofübergaben im Rahmen der Generationennachfolge, die mit Versorgungsleistungen zugunsten des Übertragenden oder einer anderen Person verknüpft werden, kommen in Deutschland häufig vor. Mit einem besonderen Hofübergabe- und Versorgungsleistungsfall aus Rheinland-Pfalz musste sich der BFH befassen (Urteil vom 16.6.2021, X R 4/20).

Dem Revisionsverfahren lag folgender Sachverhalt zugrunde: Der Inhaber eines in die Höferolle eingetragenen landwirtschaftlichen Betriebs (Weingut) übertrug unentgeltlich ein zum Betrieb gehörendes Grundstück an seine Ehefrau und behielt sich ein Nutzungsrecht daran vor. In seinem Testament setzte der Inhaber des Weinguts seine Tochter als alleinige Hoferbin ein und stellte klar, dass zum Hof auch das Nutzungsrecht an dem Grundstück, das bereits auf die Ehefrau übertragen worden war, gehöre. Anfang 2012 verstarb der Besitzer des Weinguts. Der Hof ging im Wege der Sondererbfolge auf die Tochter über (§§ 14 ff. der Höfeordnung Rheinland-Pfalz).

Mitte 2012 übertrug die Ehefrau des Verstorbenen das ihr von ihrem Ehemann vorher geschenkte Grundstück im Wege der vorweggenommenen Erbfolge auf die Tochter. Im Gegenzug verpflichtete sich die Tochter, ihrer Mutter ab Juli 2012 monatlich 680 Euro als dauernde Last zu zahlen. Darüber hinaus räumte sie ihrer Mutter ein lebenslanges, unentgeltliches Wohnrecht ein und verpflichtete sich, ihre Mutter bei Krankheit und Gebrechlichkeit bis zur Pflegestufe 1 zu pflegen.

---

### Hofübergabe

#### Versorgungsleistungen im Fokus

---

Das Finanzamt lehnte es allerdings ab, die von der Tochter fortan an die Mutter entrichteten Barzahlungen als Sonderausgaben zu berücksichtigen. Die Begründung lautete im Wesentlichen: Die Versorgungsleistungen seien nicht im Zusammenhang mit der Hofübergabe vereinbart worden, sondern erst danach. Zudem sei die Vorschrift des § 23 der Höfeordnung Rheinland-Pfalz über die angemessene Versorgung des überlebenden Ehegatten zu unbestimmt, um eine einzelvertragliche Regelung zu ersetzen. Es kam zu einem Rechtsstreit, der schließlich beim Bundesfinanzhof (BFH) landete.

In seiner Entscheidung stellte der BFH fest: Versorgungsleistungen sind grundsätzlich nur dann als Sonderausgaben abziehbar, wenn sie bereits in dem Rechtsgeschäft, auf dem die Vermögensübergabe beruht, festgelegt wurden (Übergabevertrag oder letztwillige Verfügung). Daran fehlt es im konkreten Fall, weil der verstorbene Vater seiner Tochter im Testament, auf dem der Übergang des Hofes beruhte, keine Versorgungsleistungen auferlegt hatte, sondern diese erst in dem fünf Monate nach dem Erbfall mit der Mutter abgeschlossenen Vertrag verbindlich festgelegt wurden.

Die Voraussetzung „Regelung im Rechtsgeschäft, auf dem die Vermögensübergabe beruht“ gilt allerdings dann nicht, wenn bereits kraft Gesetzes Regelungen zum Grund und zur

Höhe zu erbringender Altenteilsleistungen existieren, so der BFH. Diese Bedingung war im konkreten Fall erfüllt, denn die Höfeordnung Rheinland-Pfalz enthält dem Grunde nach einen Anspruch des überlebenden Ehegatten auf Versorgungsleistungen. Dieser Anspruch kann die ausdrückliche vertragliche Vereinbarung oder letztwillige Anordnung ersetzen. Die Höfeordnung Rheinland-Pfalz enthält damit den vom Einkommensteuergesetz, das den Sonderausgabenabzug regelt, geforderten besonderen Verpflichtungsgrund. Die konkrete Höhe der zu erbringenden Leistungen ist dann von den Beteiligten unter Beachtung der Vorgaben der Höfeordnung festzulegen.

Aufgrund seiner rechtlichen Feststellungen hob der BFH das vorangegangene Urteil auf und verwies die Sache an die Vorinstanz zur Entscheidung zurück. Dort ist nun zu prüfen, ob die nach dem Tod des Weingutinhabers zwischen seiner Frau und Tochter getroffene Vereinbarung lediglich der Konkretisierung der bereits in der Höfeordnung Rheinland-Pfalz enthaltenen Versorgungsverpflichtung der Tochter dienen sollte. Zudem gilt es festzustellen, ob die vereinbarten Leistungen den Vorgaben der Höfeordnung Rheinland-Pfalz über das Altenteil entsprechen.

### Nutzung zu eigenen Wohnzwecken verstößt gegen Baurecht

#### Spekulationsgewinn kann dennoch steuerfrei sein

Kommt es zur Veräußerung von selbstgenutztem Wohneigentum, ist ein dadurch möglicherweise entstehender Gewinn steuerfrei (sofern die vom Gesetzgeber festgelegten zeitlichen Voraussetzungen erfüllt sind).

Wie ist die steuerliche Situation aber einzuschätzen, wenn das verkaufte Grundstück mit einem Gartenhaus bebaut ist, das baurechtlich nicht zu Wohnzwecken genutzt werden dürfte? Wird die Steuerbefreiung dadurch vielleicht ausgehebelt? Genau darüber hat sich der Bundesfinanzhof (BFH) Gedanken gemacht.

Dem Verfahren lag folgender Sachverhalt zugrunde: Ein Steuerpflichtiger bewohnte dauerhaft, aber baurechtswidrig, ein Gartenhaus, das auf einem in einer Kleingartenkolonie gelegenen Grundstück stand. Der Bewohner der „Gartenlaube“ veräußerte innerhalb von zehn Jahren, also innerhalb der Spekulationsfrist des § 23 EStG, das Grundstück, auf dem das von ihm bewohnte Häuschen stand.

---

### Steuerfreie Veräußerung einer selbstbewohnten Immobilie

#### Finanzamt beanstandet baurechtswidrige Nutzung

---

Die Errichtung des Gebäudes war nur unter der Auflage genehmigt worden, dass es nicht zum dauerhaften Aufenthalt von Personen genutzt wird. Diese Tatsache führte dazu, dass das Finanzamt den erzielten Veräußerungsgewinn der Besteuerung unterwarf. Dagegen klagte der Verkäufer.

Der Rechtsstreit erreichte schließlich den BFH. Und der entscheidend: Wenn es um die Frage der Nutzung zu eigenen Wohnzwecken geht, kommt es allein auf die tatsächlichen Umstände an. Eignet sich das betreffende Gebäude dauerhaft für Wohnzwecke, kommt im Falle der Veräußerung innerhalb von zehn Jahren eine Steuerbefreiung nach § 23 EStG

grundsätzlich in Betracht. Keine Rolle spielt, ob die Nutzung zu Wohnzwecken baurechtlich überhaupt erlaubt gewesen ist. Aufgrund der Rechtsauffassung des BFH blieb der durch den Verkauf erzielte Gewinn letztlich steuerfrei (Urteil vom 26.10.2021, IX R 5/21).

## Ertragsteuerliche Behandlung von Biogas(-anlagen)

### BMF-Schreiben veröffentlicht umfangreiches Schreiben

Über die ertragsteuerliche Behandlung von Biogasanlagen kommt es immer wieder zum Streit zwischen Steuerpflichtigen und den Finanzbehörden. Das trifft ebenso auf die steuerliche Behandlung der durch solche Anlagen erzeugten Energie zu.

Das Bundesfinanzministerium hat nun durch die Veröffentlichung eines lang erwarteten Schreibens für mehr Rechtsklarheit gesorgt (BMF-Schreiben vom 11.4.2022, IV C 7 – S 2236/21/10001 :002). Im Einzelnen legt das Schreiben Folgendes fest:

- Grundsätzlich gilt, dass die Erzeugung von Biogas Teil der land- und forstwirtschaftlichen Urproduktion ist, wenn die für die Herstellung des Biogases genutzte Biomasse überwiegend im eigenen Betrieb erzeugt wird und das Biogas oder die daraus erzeugte Energie (Strom, Wärme) überwiegend im eigenen Betrieb verwendet wird.
- Die Abgabe von Strom und Wärme führt – unabhängig vom Umfang der verarbeiteten und selbst erzeugten Biomasse – zu Einkünften aus Gewerbebetrieb, der neben dem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb besteht. Die Überführung von Biomasse aus dem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb in den Gewerbebetrieb ist so zu bewerten wie die Übertragung einzelner Wirtschaftsgüter von einem Betrieb auf einen anderen Betrieb des Steuerpflichtigen (§ 6 Abs. 5 Satz 1 EStG).
- Bei der Abgrenzung der Land- und Forstwirtschaft vom Gewerbebetrieb ist für die Frage, ob die Grenze der R 15.5 Abs. 3 Satz 4 Nr. 1 EStR (gewerblicher Nebenbetrieb eines landwirtschaftlichen Betriebs) überschritten wird, grundsätzlich ein Mengenvergleich der eingesetzten Rohstoffe vorzunehmen.
- Bei gesellschaftsrechtlichen Zusammenschlüssen (Mitunternehmenschaften) gilt Folgendes: Ist eine Person, die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft erzielt, an einer Mitunternehmenschaft beteiligt, die aus Biogas Energie erzeugt, und verkauft diese Person der Mitunternehmenschaft Biomasse, die im eigenen landwirtschaftlichen Betrieb erzeugt wurde, sind die daraus resultierenden Einnahmen nicht als Sonderbetriebseinnahmen im Rahmen der Mitunternehmenschaft zu erfassen, sondern als Einnahmen des land- und forstwirtschaftlichen (Einzel-) Betriebs.
- Bestandteile einer Biogasanlage sind insbesondere der Gärbehälter/Fermenter mit Nachgärer, die dazugehörige Einbringungs-, Mess- und Steuerungstechnik, die

Elektroinstallation, das Rührwerk, die Separierung, die Gasfackeln, der Gasspeicher sowie die Pumpstation. Diese Gegenstände stehen in einem einheitlichen Nutzungs- und Funktionszusammenhang; sie sind daher zusammen abzuschreiben. Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer einer Biogasanlage beträgt nach der amtlichen AfA-Tabelle „Landwirtschaft und Tierzucht“ 16 Jahre. (Die Verwaltung schafft damit zumindest aus ihrer Sicht Rechtsklarheit in Bezug auf die stark umstrittenen Abschreibungszeiträume.)

- Wirtschaftsgüter, die zwar zusammen mit einer Biogasanlage genutzt werden, sich aber auch davon losgelöst verwenden lassen (zum Beispiel Gebäude, Hof- und Platzbefestigung, Zuwege, Grünanlagen mit Umzäunung, Transformator, Gas- und Wärmeleitungen, Fahrersilo, Siloplatte, Fuhrwerkswaage), sind selbstständige Wirtschaftsgüter, wenn sie für sich bewertbar sind. Dazu zählt insbesondere auch ein Blockheizkraftwerk. Die für den Betrieb des Kraftwerks erforderliche Technik und der Motor sind regelmäßig unselbstständige Bestandteile des Wirtschaftsguts Blockheizkraftwerk. Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer beträgt nach amtlicher AfA-Tabelle zehn Jahre.
- Unfertiges Biogas, das sich im Fermenter und im Nachgärer befindet, ist Umlaufvermögen. Als unfertiges Erzeugnis ist es mit den bis zum Bilanzstichtag angefallenen Herstellungskosten zu bewerten. Hierzu gehören insbesondere die Anschaffungskosten der Biomasse oder Substrate (zum Beispiel Maissilage und Gülle).
- Hinsichtlich der Rückbauverpflichtung gilt: § 35 Abs. 5 Satz 2 BauGB begründet vor Eintritt der dauerhaften Aufgabe der zulässigen Nutzung als Biogasanlage regelmäßig noch keinen hinreichend bestimmbar Zeitraum für die Rückbauverpflichtung. Hat die steuerpflichtige Person jedoch bereits eine gemäß § 35 Abs. 5 Satz 2 BauGB erforderliche Verpflichtungserklärung abgegeben und ist die Verpflichtung durch Eintragung einer Baulast ins Grundbuch oder durch Vorlage einer Bankbürgschaft in Höhe der voraussichtlichen Beseitigungs- und Wiederherstellungskosten sichergestellt, ist die Verpflichtung hinreichend konkretisiert.

Die Festlegungen im neuen BMF-Schreiben gelten für Wirtschaftsjahre, die nach der Veröffentlichung der Einkommensteuer-Änderungsrichtlinien am 25.3.2013 begonnen haben. Allerdings können für Wirtschaftsjahre, die nach dem Stichtag 25.3.2013, aber vor dem 31.12.2018 begonnen haben, noch die Regelungen des BMF-Schreibens vom 6.3.2006 (IV C 2 – S 2236 – 10/05 IV B 7 – S 2734 – 4/05) angewandt werden.

## Strom- und Wärmeerzeugung durch Biogasanlage

### Umsatzsteuer auf unentgeltliche Wärmeabgabe

Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte sich mit der Frage auseinandersetzen, wie die unentgeltliche Wärmeabgabe im Rahmen des Betriebs einer Biogasanlage umsatzsteuerlich einzuordnen ist. Entschieden hat der BFH diesbezüglich Folgendes: Betreibt ein zum Vorsteuerabzug berechtigter Unternehmer eine Biogasanlage und kommt es in diesem Zusammenhang zur Lieferung von Strom gegen Entgelt sowie darüber hinaus auch zur unentgeltlichen Abgabe erzeugter Wärme an Dritte, handelt es sich bei der Wärmelieferung um einen Vorgang, der einer Lieferung gegen Entgelt gleichgestellt ist und daher als unentgeltliche Zuwendung im Sinne von § 3 Abs. 1b UStG anzusehen ist. Die unentgeltliche Wärmeabgabe unterliegt damit grundsätzlich der Umsatzsteuer (Urteil vom 25.11.2021, V R 45/20).

Der Entscheidung lag folgender Sachverhalt zugrunde: Eine Kommanditgesellschaft (KG) betrieb eine im Jahr 2006 errichtete Biogasanlage. Die beim Bau der Anlage angefallenen Umsatzsteuerbeträge wurden in vollem Umfang als Vorsteuer abgezogen. In den Jahren 2009 und 2010 wurde die Anlage erweitert. Auch hier kam es wieder zum Vorsteuerabzug.

Den mit der Anlage erzeugten Strom speiste die KG gegen Entgelt in das Stromnetz ein. Die Gesellschaft verpflichtete sich darüber hinaus zur unentgeltlichen Lieferung von Wärme an zwei GbRs. Die Wärmeabgabe wurde nicht der Umsatzsteuer unterworfen.

Nach einer Außenprüfung vertrat das Finanzamt die Meinung, die Wärmelieferungen der KG müssten als unentgeltliche Wertabgabe im Sinne von § 3 Abs. 1b Satz 1 Nr. 3 UStG Lieferungen gegen Entgelt gleichgestellt werden. Die Selbstkosten sind in einem solchen Fall als Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer heranzuziehen. Das Finanzamt erließ dementsprechend Umsatzsteuerbescheide. (Eine im Zusammenhang mit der Außenprüfung zwischen der KG und den GbRs geschlossene Preisvereinbarung die Wärmelieferungen betreffend erkannte das Finanzamt insbesondere aufgrund des sehr niedrigen Lieferpreises, der weit unter den Selbstkosten lag, nicht an.)

Der Einspruch der KG gegen die Umsatzsteuerbescheide blieb erfolglos; es folgte ein Finanzgerichtsprozess. Zwar ging das Niedersächsische Finanzgericht – wie auch später der BFH – von einer unentgeltlichen Zuwendung im Sinne von § 3 Abs. 1b Satz 1 Nr. 3 UStG aus, die einer Lieferung gegen Entgelt gleichgestellt ist. Allerdings sah das Finanzgericht bezogen auf die Wärmelieferung die gesetzliche Voraussetzung „Berechtigung zum Vorsteuerabzug“ im Streitfall als nicht erfüllt an (§ 3 Abs. 1b Satz 2 UStG). Die

Argumentation des Gerichts: Da von vornherein beabsichtigt war, die Wärme unentgeltlich zu überlassen und die Biogasanlage insoweit nicht zur Ausführung umsatzsteuerpflichtiger Ausgangsumsätze vorgesehen war, resultierte aus dem Verwendungszweck „Produktion und Lieferung von Wärme“ kein Anspruch auf den Vorsteuerabzug. Damit waren die gesetzlichen Voraussetzungen für die Gleichstellung der unentgeltlichen Wärmelieferungen mit entgeltlichen Lieferungen nach Ansicht des Niedersächsischen Finanzgerichts nicht erfüllt, zumal im Gesetz ausdrücklich die Berechtigung zum Vorsteuerabzug gefordert wird (Urteil vom 29.10.2020, 11 K 21/20).

Dieser Auffassung schloss sich der BFH im Revisionsverfahren allerdings nicht an und stellte Folgendes fest:

- Im konkreten Fall war das Kriterium „unentgeltlich“ als Voraussetzung für die Gleichstellung der zugewendeten Wärme mit einer entgeltlichen Lieferung erfüllt, da die nachträglich geschlossene Preisvereinbarung nicht zum Tragen kam.
- Die unentgeltliche Übertragung der Wärme verschaffte den beiden GbRs einen Vermögensvorteil. Unerheblich ist, ob der Zuwendende unternehmerische oder außerunternehmerische Zwecke verfolgt hat.
- Der zugewendete Gegenstand (= Wärme) berechtigte zum Vorsteuerabzug. Bei Gegenständen, die der Unternehmer wie im konkreten Fall mit eigenen Produktionsmitteln herstellt, ist darauf abzustellen, ob der Unternehmer beim Erwerb der für die Herstellung der Gegenstände benötigten Anlagen zum Vorsteuerabzug berechtigt ist. Die Berechtigung zum Vorsteuerabzug lag vor. Daran ändert auch die Tatsache nichts, dass die KG als Betreiberin der Anlage von Anfang an auch die Abgabe von Wärme zur privaten (kostenlosen) Nutzung beabsichtigt hat.

Der V. Senat des BFH hat am 25.11.2021 noch über zwei weitere Revisionen entschieden, denen ebenfalls Vorentscheidungen des Niedersächsischen Finanzgerichts mit vergleichbaren Fallkonstellationen vorausgegangen waren (V R 46/20 sowie V R 47/20).



## Wesentliche Betriebsgrundlagen eines Verpachtungsbetriebs

### Aufteilung kann zur Betriebsaufgabe führen

Der Bundesfinanzhof (BFH) fällte im Jahr 2018 ein Urteil zum sogenannten Verpächterwahlrecht, das zunächst nicht zur Veröffentlichung bestimmt war. Die Veröffentlichung wurde nun im Frühjahr 2022 nachgeholt.

Zum Sachverhalt: Ein Ehepaar unterhielt einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb, der bis 1977 selbst bewirtschaftet und anschließend als Verpachtungsbetrieb weitergeführt wurde. Im Jahr 1982 übertrugen die Eheleute sämtlichen Grundbesitz ihres Verpachtungsbetriebs auf ihre beiden Söhne. Nach dem Tod eines der Söhne ging dessen Eigentumsanteil am Verpachtungsbetrieb auf dessen Ehefrau über.

Der noch lebende Sohn vereinbarte dann mit der Frau seines verstorbenen Bruders im Jahr 1996 die Aufteilung des Grundbesitzes in zwei wertgleiche Teile. Ausgenommen von der Aufteilung wurde lediglich ein aus betrieblicher Sicht unbedeutendes Wiesengrundstück. Die beiden wertgleichen Teile waren fortan Alleineigentum des Sohnes beziehungsweise der Ehefrau seines verstorbenen Bruders.

Der BFH hatte zu entscheiden, ob spätestens die im Jahr 1996 vorgenommene Aufteilung des Grundbesitzes zur Aufgabe des Verpachtungsbetriebs geführt hat. Genau das bestätigte das Gericht, denn die ursprüngliche Miteigentümergeinschaft wurde durch das Aufsplitten der Flächen im Jahr 1996 beendet. Infolgedessen verlor der Verpachtungsbetrieb seine Existenzgrundlage.

Auch die Zurückbehaltung des Wiesengrundstücks änderte daran nichts, denn die Fläche war zu klein, um den landwirtschaftlichen Betrieb fortführen zu können. Das nicht aufgeteilte Grundstück war gerade mal groß genug für eine private Gartenbewirtschaftung und ging daher zwingend in das Privateigentum der Miteigentümer über.

Aufgrund der Aufgabe des Verpachtungsbetriebs existierten in den Folgejahren auch keine Mitunternehmeranteile mehr, die zu einem späteren Zeitpunkt hätten steuerpflichtig abgegeben werden können, wovon das Finanzamt ursprünglich ausgegangen war.

Zwar wurde die Verpachtung landwirtschaftlicher Flächen auch noch nach der Aufteilung von den Eigentümern fortgeführt. Da es sich dabei aber nicht mehr um landwirtschaftliches Betriebsvermögen handelte, erzielten die Verpächter fortan nur noch Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (Urteil vom 17.5.2018, VI R 73/15).

## Nachweis der kürzeren Nutzungsdauer eines Gebäudes

### Gutachten auf Basis der Wertermittlungsverordnung

Das Einkommensteuergesetz legt die Abschreibungsdauer von Gebäuden fest (§ 7 Abs. 4 EStG). Die Gesetzesvorschrift enthält allerdings auch eine Öffnungsklausel: Beträgt die tatsächliche Nutzungsdauer eines Gebäudes weniger (...), so können (...) die der tatsächlichen Nutzungsdauer entsprechenden Absetzungen für Abnutzung vorgenommen werden (§ 7 Abs. 4 Satz 2

EStG). Dabei ist es Sache des Steuerpflichtigen, eine kürzere Nutzungsdauer nachzuweisen, denn schließlich verringert sich dadurch die Abschreibungsdauer, was regelmäßig zu einem größeren Steuervorteil führt.

Vor dem Finanzgericht Münster wurde darüber gestritten, auf welchem Weg eine geltend gemachte kürzere Nutzungsdauer nachgewiesen werden kann. Im konkreten Fall legte der Kläger ein Wertgutachten eines öffentlich bestellten und vereidigten Sachverständigen vor, das vom Amtsgericht in Auftrag gegeben worden war. Mit Hilfe des Wertgutachtens sollte der Verkehrswert eines Gebäudes, das für die Zwangsversteigerung vorgesehen war, ermittelt werden.

Im Rahmen einer modellhaften Ermittlung der Restnutzungsdauer führte der Gutachter sowohl eine Ertragswertermittlung als auch eine Vergleichswertermittlung nach der für den Bewertungsstichtag gültigen Wertermittlungsverordnung (WertV) durch. Dadurch gelangte der Sachverständige zu einer kürzeren Nutzungsdauer als vom Einkommensteuergesetz vorgesehen.

Das Gericht stellte die Zulässigkeit der vom Gutachter gewählten Darlegungsmethode fest, da sich diese dafür eignet, den erforderlichen Wertnachweis zu erbringen. Alternativ zu einem Wertgutachten nach der WertV hätte auch das in der Anlage 4 zur Sachwertrichtlinie niedergelegte Modell zur Bestimmung des Verkehrswerts herangezogen werden können. Nicht erforderlich ist die Erstellung und Vorlage eines Bausubstanzgutachtens, was immer noch die vorherrschende Auffassung der Finanzverwaltung ist (Urteil vom 27.1.2022, 1 K 1741/18 E).

## Grundstücksverkauf als privates Veräußerungsgeschäft

### Spekulationsgewinn nach § 23 EStG

Eine Grundstücksgemeinschaft, die sich aus zwei Geschwistern zusammensetzte, veräußerte im Jahr 2017 ein Grundstück, das bis dahin zur Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung genutzt wurde. Die Geschwister hatten das Grundstück, das zum Betriebsvermögen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs gehörte, im Jahr 2007 von ihrem Vater im Rahmen der vorweggenommenen Erbfolge erhalten.

Die Übertragung auf die Kinder führte zur Entnahme des Grundstücks aus dem Betriebsvermögen des Vaters. Der Verkehrswert des Grundstücks wurde im Jahr der Übertragung mit 300.000 Euro angegeben. Der Buchwert betrug lediglich 11.582 Euro. Die Entnahme des Grundstücks wirkte sich allerdings nicht auf die Einkünfte des Vaters aus Land- und Forstwirtschaft aus. Die stillen Reserven blieben demnach unversteuert. Die damaligen Steuerbescheide des Landwirts wurden bestandskräftig.

Der Veräußerungspreis des Grundstücks betrug im Jahr 2017 dann 570.600 Euro. Die Geschwister ermittelten einen Veräußerungsgewinn in Höhe von lediglich 14.265 Euro, denn sie gingen von fiktiven Anschaffungskosten in Höhe von 556.335 Euro aus. Diesen Wert ermittelten sie in Anlehnung an den Preis eines Nachbargrundstücks, das im Februar 2007 verkauft worden war.

Das Finanzamt wollte hier nicht mitspielen. Es ging stattdessen von einem Veräußerungsgewinn in Höhe von 559.018 Euro



aus, da es den damaligen Buchwert in Höhe von lediglich 11.582 Euro als Anschaffungskosten zugrunde legte.

Der Streit war vorprogrammiert, denn immerhin lag zwischen den wertmäßigen Einschätzungen der Beteiligten rund eine halbe Million Euro. Mangels Einigung kam es zu einer gerichtlichen Auseinandersetzung, die schließlich den Bundesfinanzhof (BFH) erreichte.

Der BFH stellte fest, dass der Wertansatz des Finanzamts nicht zu beanstanden sei. Da die Entnahme im Jahr 2007 irrtümlicherweise erfolgsneutral erfolgte, sind auch noch im Jahr 2017 die ursprünglichen Anschaffungskosten und damit der Buchwert des Grundstücks bei der Ermittlung des Veräußerungsgewinns zu berücksichtigen, also der Betrag von 11.582 Euro. Ein anderer Wert wäre nur heranzuziehen, wenn dieser bei der damaligen Entnahme berücksichtigt worden wäre. Genau das wurde allerdings unterlassen. Der im Jahr 2017 zu erfassende Veräußerungsgewinn beträgt damit wie vom Finanzamt festgestellt 559.018 Euro (Urteil vom 6.12.2021, IX R 3/21).

## Keine Veräußerung der wesentlichen Betriebsgrundlagen

### Betriebsunterbrechung über Jahrzehnte möglich

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat ein sehr überraschendes Urteil gefällt, indem er feststellte, dass ein Gewerbebetrieb im Einzelfall sogar über mehr als 50 Jahre ruhen kann, weil die Fortsetzung der betrieblichen Tätigkeit und damit die Beendigung der Betriebsunterbrechung selbst noch nach so langer Zeit möglich sein kann (Urteil vom 21.12.2021, IV R 13/19). Hier der Sachverhalt des vom BFH entschiedenen Falls:

Anfang der 1930er Jahre gründete ein Unternehmer einen Brotgroßhandel und betrieb diesen auf einem betriebseigenen Grundstück. Auf dem Grundstück befanden sich zunächst nur die Hallen einer alten Fabrik. Im Jahr 1947 ließ der Großhändler die Hallen abreißen und errichtete auf dem Grundstück einen Lagerraum für seinen Brotgroßhandel, mehrere Garagen sowie ein Wohn- und Verwaltungsgebäude.

Im Jahr 1953 wurde das Großhandelsgeschäft ohne das Grundstück verkauft. Veräußert wurden lediglich ein Lieferwagen und eine Kundenliste. Die Aufgabe des Großhandelsbetriebs wurde vom Inhaber damals nicht erklärt.

Da das Grundstück vom Käufer des Brotgroßhandelsgeschäfts nicht genutzt wurde, verpachtete der Eigentümer das Grundstück, das fortan anderen Zwecken diente. Ab dem Jahr 1953 wurden die Einnahmen aus der Vermietung des Grundstücks als Einkünfte aus Gewerbebetrieb behandelt. Im Jahr 1985 verstarb dann der Grundstückseigentümer. Das Grundstück ging zunächst in das Eigentum seiner Ehefrau und nach



ihrem Tod im Jahr 2001 dann in das Eigentum einer Erbengemeinschaft über, die das Grundstück weitervermietete. Im Jahr 2014 veräußerte die Erbengemeinschaft das Grundstück schließlich an eine Kommanditgesellschaft.

Aufgrund des Verkaufs stellte das Finanzamt für das Jahr 2014 einen Veräußerungsgewinn sowie laufende Einkünfte aus Gewerbebetrieb fest. Die Verkäufer des Grundstücks (Erbengemeinschaft) legten Einspruch gegen die Feststellung eines von ihnen zu versteuernden Veräußerungsgewinns ein und begehrten zudem die Umqualifizierung der laufenden Einkünfte aus Gewerbebetrieb in solche aus Vermietung und Verpachtung.

Die Erbengemeinschaft argumentierte dabei folgendermaßen: Die Betriebsaufgabe erfolgte bereits im Jahr 1953 und kann nicht in einem späteren Veranlagungszeitraum besteuert werden. Aufgegeben wurde der Gewerbebetrieb damals, weil der Großhändler seinen gesamten Fuhrpark veräußert hatte und damit auch die wesentlichen Betriebsgrundlagen seines Unternehmens. Da sich die Erbengemeinschaft und das Finanzamt nicht einigen konnten, folgte ein Rechtsstreit, der schließlich beim Bundesfinanzhof (BFH) landete.

Der BFH bestätigte letztlich die vom Finanzamt unterstellte Betriebsaufgabe im Jahr 2014. Im Zeitraum 1953 bis 2014 ruhte der ursprüngliche Gewerbebetrieb lediglich, zumal das damals nicht veräußerte Betriebsgrundstück die wesentliche Betriebsgrundlage des Gewerbebetriebs „Brotgroßhandel“ war und nicht wie von der Erbengemeinschaft angenommen der Fuhrpark. Insofern ging das Finanzamt korrekterweise von einer jahrzehntelangen Betriebsunterbrechung aus. Aufgrund der Bebauung mit einer Lagerhalle, Garagen und einem Verwaltungsgebäude blieb das Grundstück über die Jahre auch für eine Fortführung der Großhandelstätigkeit geeignet.

Folglich wurde der Betrieb nicht bereits im Jahr 1953, sondern erst im Jahr 2014 durch den Grundstücksverkauf aufgegeben. Dadurch erzielte die Erbengemeinschaft auch bis zum Jahr 2014 gewerbliche (Vermietungs-)Einkünfte. Die Feststellung eines Betriebsaufgabegewinns im Jahr 2014 durch das Finanzamt war damit korrekt.

## Abzug der Ausgaben für ein häusliches Arbeitszimmer

### Erforderlichkeit des Arbeitsraums kein Prüfkriterium

Das Einkommensteuergesetz lässt die Kosten eines häuslichen Arbeitszimmers nur in engen Grenzen zum Abzug als Werbungskosten bei Arbeitnehmern oder zum Abzug als Betriebsausgaben bei Selbstständigen zu. Das Gesetz bestimmt zwei Möglichkeiten:

- Einem Steuerpflichtigen steht für die jeweilige berufliche oder betriebliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung. In diesem Fall können Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer bis zur Höhe von 1.250 Euro im Jahr im Rahmen der Einkommensteuer berücksichtigt werden.
- Ausgaben für ein häusliches Arbeitszimmer können steuerlich geltend gemacht werden, wenn der Raum Mittelpunkt der gesamten beruflichen und betrieblichen Betätigung des Steuerpflichtigen ist. In diesem Fall dürfen die Aufwendungen grundsätzlich sogar in voller Höhe abgezogen werden.

Zu beachten ist allerdings, dass in beiden vorgenannten Fällen der betreffende Raum (nahezu) ausschließlich zur Einkünfteerzielung genutzt werden muss.

Die Finanzgerichte mussten sich schon oft mit der Frage beschäftigen, ob die Voraussetzungen für den Ausgabenabzug im Einzelfall erfüllt sind. Hier spielt natürlich die konkrete Tätigkeit eine wichtige Rolle, genauso wie die räumlichen Gegebenheiten sowie die Ausstattung des Raums.

Aufgrund eines vom Bundesfinanzhof entschiedenen Rechtsstreits steht inzwischen auch fest: keine (weitere) Voraussetzung für den Abzug von Arbeitszimmerkosten bei abhängig Beschäftigten oder Selbstständigen ist das Erfüllen des Kriteriums „Erforderlichkeit eines häuslichen Arbeitszimmers für die Ausübung der jeweiligen Tätigkeit“.

Im Streitfall hatte eine angestellte Flugbegleiterin Ausgaben für ein häusliches Arbeitszimmer geltend gemacht, zumal ihr kein anderer Arbeitsplatz für die Erledigung von berufsbedingten Büroarbeiten zur Verfügung stand. Von ihrer Arbeitszeit entfiel allerdings nur ein sehr geringer Anteil auf Arbeiten im häuslichen Arbeitsraum. Aus diesem Grund lehnte das Finanzamt den Werbungskostenabzug mit der Begründung „Arbeitszimmer im konkreten Fall nicht erforderlich“ ab.

---

### Geringer beruflicher Nutzungsumfang

Finanzgericht lehnt Ausgabenabzug ab

---

Es kam zu einem Rechtsstreit, der abschließend vom BFH entschieden wurde. Dieser nickte den Ausgabenabzug ab, weil es seiner Ansicht nach nicht auf die Erforderlichkeit eines häuslichen Arbeitsraums für die jeweilige berufliche Tätigkeit ankommt. Sofern die am Anfang des Beitrags erwähnten gesetzlichen Voraussetzungen erfüllt sind, ist der Weg zum Ausgabenabzug frei (Urteil vom 3.4.2019, VI R 46/17).

Die Entscheidung des BFH ist nicht mehr ganz taufersch, denn sie stammt aus dem Jahr 2019. Allerdings wurde sie erst jüngst zur Veröffentlichung bestimmt und entfaltet damit erst jetzt Wirkung über den Einzelfall hinaus.

Ein dazu passendes, weil hinsichtlich des Tenors vergleichbares Urteil, hat der BFH übrigens bereits im Jahr 2017 gefällt. Damals ging es um die Frage der Erforderlichkeit eines häuslichen Arbeitszimmers bei der Erzielung von Einkünften aus der Vermietung mehrerer Wohnimmobilien (Urteil vom 8.3.2017, IX R 52/14).

## Ist-Versteuerer als Leistungserbringer

### EuGH äußert sich zum Zeitpunkt des Vorsteuerabzugs

Im Bereich der Umsatzsteuer ist die sogenannte Soll-Versteuerung der Regelfall. Bezogen auf den Vorsteuerabzug bedeutet das bislang: Sobald die Leistung oder Lieferung ausgeführt wurde und dem Leistungsempfänger eine ordnungsgemäße Rechnung vorliegt, darf dieser die ihm in Rechnung gestellte Vorsteuer „ziehen“. Das gilt auch für den Fall, dass der die Lieferung oder Leistung ausführende Unternehmer von der Ist-Versteuerung Gebrauch macht.

Wie der Leistungsausführende seine Ausgangsumsätze versteuert, ob er also seinerseits von der Soll- oder Ist-Versteuerung Gebrauch macht, wirkt sich demnach zurzeit nicht auf den Zeitpunkt des Vorsteuerabzugs des Leistungsempfängers aus.

Das derzeitige, doch recht unkomplizierte Vorgehen beim Vorsteuerabzug könnte aber bald der Vergangenheit angehören. Denn ein weiteres Mal hat der Europäische Gerichtshof (EuGH) ein Urteil gefällt, das sich wahrscheinlich demnächst auch auf den Vorsteuerabzug von Unternehmern in Deutschland auswirken wird, wenn von einem Unternehmer, der die Ist-Versteuerung anwendet, umsatzsteuerpflichtige Leistungen bezogen werden (Urteil vom 10.2.2022, C-9/20).

Die zentrale Feststellung des EuGH ist in einem Satz wiedergegeben: Wendet der leistende Unternehmer die Ist-Versteuerung an, darf der Leistungsempfänger die ihm in Rechnung gestellte Vorsteuer erst geltend machen, wenn die Leistung bezahlt ist. Hinter der Entscheidung des EuGH steckt folgende Logik: Da der Zahlungsempfänger dem Finanzamt bei Anwendung der Ist-Versteuerung erst nach Empfang des jeweiligen Geldbetrags Umsatzsteuer schuldet, soll auch der Vorsteuerabzug des Leistungsempfängers nicht schon vorher möglich sein, zumal sich dadurch ein wirtschaftlicher Nachteil für die Finanzverwaltung ergeben kann.

Das EuGH-Urteil hat für viel Aufsehen gesorgt – auch weil es die Unternehmen vor eine große Herausforderung stellt. Denn aufgrund der momentanen Gesetzeslage ist der Leistungsausführende nicht dazu verpflichtet, dem Leistungsempfänger mitzuteilen, dass von der Ist-Versteuerung Gebrauch gemacht wird. Aus diesem Grund kann der Leistungsempfänger nicht wissen, ab welchem Zeitpunkt der Vorsteuerabzug nach Rechtsauffassung des EuGH zulässig ist.

Naheliegender ist nun ein Eingreifen des Gesetzgebers in der Form, dass in das Umsatzsteuergesetz eine Hinweispflicht auf die Anwendung der Ist-Versteuerung des Leistenden bei der Rechnungstellung aufgenommen wird (§ 14 Abs. 4 UStG).

Nur so lässt sich nämlich sicherstellen, dass der Leistungsempfänger die notwendigen Informationen für die korrekte zeitliche Einordnung seines Rechts auf den Vorsteuerabzug erhält.

## Verkauf von Brennholz: unterschiedliche USt-Sätze zulässig?

### EuGH nimmt zur Besteuerung von Holzhackschnitzeln Stellung

Aufgrund einer Vorlage des Bundesfinanzhofs (BFH) musste sich der Europäische Gerichtshof (EuGH) mit der Frage auseinandersetzen, ob bei der Veräußerung von Holzhackschnitzeln ein anderer Umsatzsteuersatz angewandt werden darf als beim Verkauf von zum Beispiel Holzscheiten oder Pellets (Urteil vom 3.2.2022, C-515/20).

Dem BFH-Verfahren lag ein Streit über die Höhe des bei Veräußerung von Industriehackschnitzeln (Herstellung aus Sägerestholz) und von Waldhackholzschnitzeln (Herstellung aus Wipfel- und Schwachholz) für Heizzwecke zur Anwendung kommenden Umsatzsteuersatzes zugrunde. Dabei ging es insbesondere um die Frage, ob die Veräußerung von Holzhackschnitzeln ermäßigt mit 7 Prozent oder regulär mit 19 Prozent zu versteuern ist. Die Verkäuferin hatte die von ihr gelieferten Holzhackschnitzel ermäßigt besteuert und sollte nach dem Willen des Finanzamtes Umsatzsteuer nachzahlen, weil nach dessen Meinung der reguläre Steuersatz hätte Anwendung finden müssen.

Im Revisionsverfahren vor dem BFH argumentierte die Klägerin (= Verkäuferin der Holzhackschnitzel) mit einer vermeintlichen Ungleichbehandlung bei der Besteuerung von Brennholz-Verkäufen. Denn der Verkauf von Brennscheiten, Holzpellets und Holzbriketts wird zum Beispiel ermäßigt besteuert.

Da auch in Artikel 122 der Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL) der Begriff Brennholz verwendet wird, hielt es der BFH für sinnvoll, zunächst die Auslegung des Begriffs „Brennholz“ vom EuGH klären zu lassen, um sich dann in seiner Entscheidung daran orientieren zu können.

Die Vorlage des BFH an den EuGH umfasste drei Aspekte:  
1. Erstreckt sich der in der EU-Richtlinie aufgeführte Begriff Brennholz auf jegliches Holz, das zum Verbrennen bestimmt ist?

Die Antwort des EuGH: Art. 122 der Richtlinie 2006/112/EG ist dahin auszulegen, dass der Begriff Brennholz jegliches Holz umfasst, das aufgrund seiner objektiven Eigenschaften ausschließlich zum Verbrennen bestimmt ist.

2. Kann ein EU-Mitgliedstaat, der für die Lieferung von Brennholz den ermäßigten Umsatzsteuersatz vorsieht, dessen Anwendung genau auf eine bestimmte Holzart beschränken, verschiedene (Brenn-)Holzarten also voneinander abgrenzen? Die Antwort des EuGH: Art. 122 der Richtlinie 2006/112/EG ist dahin auszulegen, dass ein EU-Mitgliedstaat, der in Anwendung dieser Bestimmung einen ermäßigten Umsatzsteuersatz für die Lieferung von Brennholz schafft, dessen Anwendungsbereich auf bestimmte Kategorien von Brennholz-Lieferungen begrenzen kann, sofern der Grundsatz der steuerlichen Neutralität beachtet wird.

3. Darf ein EU-Mitgliedstaat die ihm eingeräumte Befugnis, den Anwendungsbereich der Steuersatzermäßigung für Lieferungen von Brennholz abzugrenzen, unter Beachtung des Grundsatzes der steuerlichen Neutralität so ausüben, dass die Lieferung verschiedener Formen von Brennholz, die sich nach ihren objektiven Merkmalen und Eigenschaften unterscheiden, aber aus der Sicht eines Durchschnittsverbrauchers nach dem Kriterium der Vergleichbarkeit in der Verwendung demselben Bedürfnis dienen (im konkreten Fall dem Heizen) und somit miteinander in Wettbewerb stehen, unterschiedlichen Steuersätzen unterliegt?

Die Antwort des EuGH: Dem Grundsatz der steuerlichen Neutralität steht nicht entgegen, dass die Lieferung von Holzhackschnitzeln nach nationalem Recht vom ermäßigten Umsatzsteuersatz ausgeschlossen ist, obwohl dieser nach den nationalen Rechtsvorschriften den Lieferungen anderer Formen von Brennholz zugutekommt, sofern Holzhackschnitzel und die anderen Formen von Brennholz für den Durchschnittsverbraucher nicht austauschbar sind. Das zu prüfen, ist Sache des nationalen Gerichts.

Nun liegt der Ball wieder beim BFH. Es bleibt abzuwarten, wie dieser die Sichtweise des Durchschnittsverbrauchers auf unterschiedliche Brennholzarten zum Heizen einordnet. Sind Holzhackschnitzel aus Verbrauchersicht zum Beispiel durch Brennscheite oder Holzbriketts austauschbar? Keine triviale Frage.



## Erbschaftsteuerfreier Übergang eines Familienheims

### Objektiv zwingende Gründe verhindern Selbstnutzung

Das Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz listet eine Reihe von Sachverhalten auf, die eine Besteuerung im Falle einer Erbschaft ausschließen. Dazu gehört zum Beispiel die Übertragung eines Familienheims auf den Ehegatten oder die Kinder wegen Todes. Aber aufgepasst: Die Steuerbefreiung fällt nämlich mit Wirkung für die Vergangenheit weg, wenn der begünstigte Familienangehörige das Familienheim innerhalb von zehn Jahren nach dem steuerfreien Übergang nicht mehr selbst zu Wohnzwecken nutzt (§13 Abs. 1 Nr. 4b und Nr. 4c ErbStG).

Allerdings kann es Gründe geben, die eine Selbstnutzung durch die Erbin oder den Erben innerhalb des Zehnjahreszeitraums aus objektiver Sicht verhindern und daher nicht zum rückwirkenden Wegfall der Steuerbefreiung führen. Mit zwei solcher zwingenden Gründe befasst sich eine Verfügung der Obersten Finanzbehörden der Länder (GLE vom 9.2.2022, S 3812).

Wird ein Familienheim innerhalb des Zehnjahreszeitraums aufgrund höherer Gewalt (zum Beispiel durch Hochwasser, Unwetter oder Brand) zerstört und die Selbstnutzung dadurch beendet, liegt ein solch zwingender Grund vor. Der Erwerber ist dann auch nicht zum Wiederaufbau des Familienheims verpflichtet. Die zehnjährige Selbstnutzungsfrist endet im Zeitpunkt der Zerstörung des Familienheims.

Ein weiterer zwingender Grund liegt vor, wenn ein Gebäude aufgrund höherer Gewalt zeitweise unbewohnbar ist – zum Beispiel für den Zeitraum einer Sanierung oder aufgrund eines behördlich angeordneten Nutzungsverbots. Die Unterbrechung der Nutzung zu eigenen Wohnzwecken ist aber nur dann unschädlich, wenn das Familienheim unverzüglich nach Wiederherstellung wieder bewohnt wird, und zwar bis zum Ablauf des Zehnjahreszeitraums.

## Gemeinschaftliche Tierhaltung im Sinne von § 51a BewG

### Finanzgericht prüft Vorliegen der Voraussetzungen

Die gemeinschaftliche Tierhaltung im Rahmen einer (vermeintlichen) Tierhaltungskooperation im Sinne von § 51a BewG wird vielerorts praktiziert. Oft wird dann darüber gestritten, ob die Gesellschafter der Tierhaltungskooperation die aus steuerlicher Sicht notwendigen persönlichen und sachlichen Voraussetzungen erfüllen.

In einem vom Finanzgericht Münster entschiedenen Rechtsstreit ging es zum einen um die Frage, ob bei Bildung einer Tierhaltungskooperation unter Beteiligung einer doppelstöckigen Personengesellschaft die gesetzlichen Bestimmungen es erforderlich machen, dass die Gesellschafter der landwirtschaftlich tätigen Obergesellschaft Grundstücke in die Obergesellschaft eingebracht oder ihr zur Nutzung überlassen haben. Zum anderen galt es zu klären, ob ein Gesellschafter, der zu-

## Ertragsteuerliche Behandlung von Corona-Hilfen

### Keine Tarifiermäßigung nach § 34 EStG

Die im Zusammenhang mit der Corona-Pandemie gewährten staatlichen Finanzhilfen sind vom Empfänger als Betriebseinnahmen zu erfassen. Das Finanzministerium Schleswig-Holstein weist in einer Kurzinformation darauf hin, dass für die Einnahmen keine Tarifiermäßigung im Sinne des § 34 EStG in Anspruch genommen werden kann. Damit besteht kein Anspruch auf die Anwendung der sogenannten Fünftel-Regelung, die zu einer geringeren Einkommensteuerbelastung führt (VI 304-S 2143-065 vom 18.10.2021).

Der steuerliche Hintergrund: Zwar kommen nach § 34 Abs. 2 Nr. 2 EStG als außerordentliche Einkünfte, die der Fünftel-Regelung des § 34 Abs. 1 EStG unterliegen können, auch Entschädigungen in Betracht (§ 24 Nr. 1 EStG). Im Fall von coronabedingten Finanzhilfen liegen die Voraussetzungen des § 24 Nr. 1 Buchst. a EStG allerdings nicht vor, da von der Vorschrift nur der Ersatz für entgangene oder entgehende Einnahmen erfasst wird. Außen vor bleiben damit Entschädigungen, durch die Ausgaben ausgeglichen werden. Und genau darauf zielen die Förderprogramme der öffentlichen Hand ab, denn sie ersetzen fixe Betriebsausgaben und stellen somit eine Liquiditätshilfe dar.

Ebenfalls nicht erfüllt sind die Voraussetzungen des § 24 Nr. 1 Buchst. b EStG. Diese Rechtsvorschrift erfasst unter anderem Entschädigungen, die für die Aufgabe oder Nichtausübung einer Tätigkeit gewährt werden. Die Finanzhilfen der öffentlichen Hand im Zusammenhang mit der Corona-Pandemie wurden zwar wegen der vorübergehenden Schließung von Betrieben oder des Verbots der Ausübung bestimmter Tätigkeiten gezahlt, sie sind aber keine Entschädigung für die Aufgabe oder Nichtausübung einer Tätigkeit.

sätzlich auch an einer gewerblichen Biogasanlage beteiligt war, überhaupt hauptberuflicher Land- und Forstwirt im Sinne von § 51a BewG sein kann (Urteil vom 26.1.2022, 7 K 896/19 F).

Das Finanzgericht entschied, dass eine gemeinschaftliche Tierhaltung unter Beteiligung einer doppelstöckigen Personengesellschaft nicht voraussetzt, dass die Gesellschafter der landwirtschaftlich tätigen Obergesellschaft Grundstücke in die Obergesellschaft eingebracht oder ihr zur Nutzung überlassen haben. Grund dafür ist das ertragsteuerliche Transparenzprinzip; danach sind der Obergesellschaft sowohl die land- und forstwirtschaftlichen Betriebe als auch die Grundstücke der Gesellschafter zuzurechnen.

Zur zweiten Frage entschied das Gericht, dass Gesellschafter nach dem Gesamtbild der Verhältnisse hauptberufliche Land- und Forstwirte im Sinne des BewG sind, wenn der Schwerpunkt ihrer Tätigkeit im Bereich der Land- und Forstwirtschaft liegt. Üben die Gesellschafter auch außerlandwirtschaftliche Tätigkeiten aus, so ist deren Arbeitskraftanteil maßgeblich. Dem Kriterium des Umfangs und der Höhe der hieraus erzielten

Einnahmen kommt nur eine untergeordnete Bedeutung zu. Im konkreten Fall sah das Finanzgericht die Voraussetzung für eine hauptberufliche land- und forstwirtschaftliche Tätigkeit als erfüllt an, zumal der betreffende Gesellschafter angegeben hatte, seine ganze Arbeitskraft für die Tierhaltungskooperation aufzuwenden.

### Außerlandwirtschaftliche Tätigkeit

Zeitaufwand für jeweilige Tätigkeit ausschlaggebend für das Finanzgericht

Ob der Bundesfinanzhof die Rechtsauffassung des Finanzgerichts Münster teilt, bleibt abzuwarten (Az. der Revision: VI R 6/22). Die Entscheidung hat übrigens auch für die Zukunft Bedeutung: Zwar fällt die Regelung des § 51a BewG aufgrund der Grundsteuerreform zum 31.12.2024 weg, ihr rechtlicher Gehalt wird jedoch im Wesentlichen von § 13b EStG fortgeführt.

### Einbußen durch coronabedingte Betriebsschließungen

BGH spricht sich gegen zusätzliche Entschädigungszahlungen aus

Ein Hotel- und Gaststättenbetreiber war im März 2020 von den durch das Land Brandenburg aufgrund der Corona-Pandemie angeordneten Gaststättenschließungen sowie von der Schließung seines Beherbergungsbetriebs für touristische Übernachtungen wirtschaftlich betroffen. Infolge der Schließungen konnte er lediglich Speisen und Getränke im Außerhausverkauf anbieten.

Im Rahmen eines staatlichen Soforthilfeprogramms zahlte die Investitionsbank Brandenburg ihm 60.000 Euro als Corona-Soforthilfe. Mit seiner Klage wollte der Unternehmer nun eine darüber hinausgehende Entschädigungszahlung durchsetzen, um dadurch ihm entstandene Ausgaben (nicht gedeckte Betriebskosten und Arbeitgeberbeiträge zur Kranken-, Renten- und Pflegeversicherung) sowie seinen Verdienstaufschlag in Höhe von zusammen rund 27.000 Euro auszugleichen.

Der Bundesgerichtshof (BGH) wollte da aber nicht mitspielen; er verneinte weitere finanzielle Ansprüche des Klägers (Urteil vom 17.3.2022, III ZR 79/21). Das Gericht stellte fest, dass die Entschädigungsvorschriften des Infektionsschutzgesetzes Gewerbetreibenden, die im Rahmen der Bekämpfung der COVID-19-Pandemie als infektionsschutzrechtliche Nichtstörer durch eine auf das Infektionsschutzgesetz gestützte flächendeckende Schutzmaßnahme, insbesondere eine

Betriebsschließung oder Betriebsbeschränkung, wirtschaftliche Einbußen erlitten haben, weder in unmittelbarer noch in entsprechender Anwendung einen Anspruch auf eine Entschädigung verschaffen. Das Gericht urteilte weiter, dass auch kein Anspruch aus Staatshaftung bestehe.

Demnach dürften auch Land- und Forstwirten, die zum Beispiel ein Hofcafé betreiben, das coronabedingt vorübergehend geschlossen werden musste, außer den stattlichen Corona-Hilfen keine weiteren Ansprüche zustehen.

### Anschaffung von Windkraftanlagen

Finanzgericht klärt Abschreibungsbeginn

In einem vom Finanzgericht Münster entschiedenen Rechtsstreit ging es um die Frage, ab welchem Zeitpunkt 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 Einspeiserlösen aus dem Probetrieb der Anlage erzielt.

Hier der dem Urteil zugrundeliegende Sachverhalt: Eine Firma wurde mit der Herstellung, Errichtung und Inbetriebnahme von Windenergieanlagen beauftragt. In dem für diesen Zweck geschlossenen Vertrag stand unter anderem sinngemäß: 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 der Anlage statt. Nach Inbetriebnahme beginnt zunächst der Probetrieb. Der Probetrieb gilt als erfolgreich abgeschlossen, wenn die Windenergieanlage den Normalbetrieb erreicht hat. Anschließend lädt der Auftragnehmer den Auftraggeber zur Abnahme der Windenergieanlage. Mit durchgeführter Abnahme erfolgt der Gefahrübergang hinsichtlich der Windenergieanlage.

Zwei Windenergieanlagen nahmen im Jahr 2017 den Probetrieb auf. Die im Vertrag geregelte Abnahme erfolgte ab-



lerdings erst im Jahr 2018. Der Erwerber der Anlage begann bereits im Jahr 2017 mit der Abschreibung der sich zu diesem Zeitpunkt noch im Probetrieb befindlichen Anlagen. Das Finanzamt lehnte die Berücksichtigung der Abschreibungen im Jahr 2017 ab und berief sich dabei auf ein Urteil des Bundesfinanzhofs vom 22.9.2016 (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.

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 Abnahme ein vergleichsweise langer Probetrieb lag. Hinsichtlich des Beginns der Abschreibungen sei daher auf den Zeitpunkt des Besitz- und Nutzenübergangs abzustellen, der im Dezember 2017 lag. Im Übrigen, so der Erwerber, sei zu berücksichtigen, dass die im Probetrieb erzielten Einspeiseerlöse von etwa 1,2 Mio. Euro bereits dem Käufer der Anlagen zugestanden hätten.

Da das Finanzamt auf seiner Rechtsauffassung beharrte, erhob der Käufer der Windenergieanlagen Klage vor dem

Finanzgericht Münster, die allerdings keinen Erfolg hatte. Das Finanzgericht wies in seiner Entscheidung unter anderem auf Folgendes hin: Von wirtschaftlichem Eigentum ist 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 liegt wirtschaftliches Eigentum dann vor, wenn Besitz, Gefahr, Nutzungen und Lasten auf den Erwerber übergegangen sind. Wirtschaftliches Eigentum geht nicht bereits dann auf den Erwerber über, wenn diesem das Wirtschaftsgut zur Nutzung überlassen wird.

Demnach erlangt ein Erwerber wirtschaftliches Eigentum an einem Wirtschaftsgut 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 15.9.2021, 13 K 3059/19 G,F).

## Finanzverwaltung äußert sich zu Nachlassregelungskosten

### Einordnung von Steuerberatungs- und Haushaltsauflösungskosten

Die obersten Finanzbehörden der Länder haben sich dazu geäußert, inwiefern

- Steuerberatungskosten für die Steuerangelegenheiten eines Erblassers,
- Kosten für die Auflösung des Haushalts eines Erblassers sowie
- Kosten, die bei der Räumung einer Wohnung eines Erblassers entstehen,

als Nachlassregelungskosten steuerlich geltend gemacht werden können (GLE vom 9.2.2022, S 3810). Die Finanzbehörden der Länder weisen insbesondere auf Folgendes hin:

#### Steuerberatungskosten für die Steuerangelegenheiten des Erblassers

Von einem Erben getragene Steuerberatungskosten, die im Rahmen der Einkommensteuerpflicht des Erblassers anfallen, wie zum Beispiel Steuerberatungskosten für die Erstellung der Einkommensteuererklärung, können als Erblasserschulden abzugsfähige Nachlassverbindlichkeiten im Sinne des § 10 Abs. 5 Nr. 1 ErbStG sein, wenn der Erblasser noch zu Lebzeiten die Steuerberatung beauftragt hat (Verursacherprinzip). Hierunter fällt auch eine über den Tod des Erblassers hinausgehende Beauftragung, solange diese nicht durch eine Kündigung seitens des Erben beendet wird. Keine berücksichtigungsfähigen Erblasserschulden liegen dagegen vor, wenn erst der Erbe nach dem Tod des Erblassers den Steuerberatungsauftrag erteilt.

Die Finanzverwaltung stellt auch fest, dass dem Erben als Gesamtrechtsnachfolger gemäß § 153 Abs. 1 AO eine Berichtspflicht hinsichtlich der noch vom Erblasser abgegebenen

Steuererklärungen trifft, soweit er deren Unrichtigkeit erkennt. Steuerberatungskosten, die dem Erben im Zusammenhang mit einer Berichtigung für ursprünglich vom Erblasser abgegebene Steuererklärungen oder für die Nacherklärung von Steuern entstehen, die der Erblasser hinterzogen hat, sind dann als Nachlassregelungskosten im Sinne des § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 1 ErbStG abzugsfähig. Die Verwaltung verweist in diesem Zusammenhang auch auf das Urteil des Bundesfinanzhofs vom 14.10.2020 (II R 30/19).

#### Kosten der Haushaltsauflösung und Räumung einer Wohnung

Kosten für die Räumung einer vom Erblasser selbst bewohnten Wohnung sind als Teil der Nachlassverwertung nicht nach § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 3 ErbStG abzugsfähig, soweit sie sich auf die Eigenschaft der Wohnung als Nachlassgegenstand beziehen, weil Eigentum und Besitz des Erben geklärt sind oder sie zu den Kosten für das Herrichten der Wohnung zwecks Verkaufs, Vermietung oder Selbstnutzung zur Verwertung und damit zur Verwaltung des Nachlasses gehören.

Dagegen liegen Nachlassregelungskosten im Sinne des § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 1 ErbStG vor, soweit die Auflösung des Haushalts des Erblassers darauf gerichtet ist, festzustellen, inwieweit die in der Wohnung befindlichen Gegenstände zum Nachlass gehören. Während die Durchsicht des gesamten Hausrats zur Feststellung des Nachlasses gehört, gehört das Ausräumen im Regelfall bereits zur Verwertung und damit zur Verwaltung des Nachlasses. Kosten für die Auflösung des Haushalts und Räumung der Wohnung des Erblassers, welche in den ersten sechs Monaten nach dem Erbfall entstehen, sind aus Vereinfachungsgründen der Feststellung des Nachlasses zuzurechnen. Für anschließend entstehende Kosten hat der Steuerpflichtige darzulegen, dass die Kosten aufgrund der Umstände des Einzelfalls zur Feststellung des Nachlasses gehören.

## Photovoltaikanlagen auf mehreren Gebäuden

### Finanzgericht unterstellt einheitlichen Betrieb

Eine Gemeinde betrieb insgesamt sechs Photovoltaikanlagen auf Dächern verschiedener Gebäude und reichte für jede Anlage separate Körperschaftsteuererklärungen ein. Demnach ging die Gemeinde von sechs eigenständigen Betrieben gewerblicher Art aus und machte daher auch für jeden Betrieb einen steuerlichen Freibetrag geltend (§ 24 Abs. 1 Satz 1 KStG). Gewerbesteuererklärungen reichte die Gemeinde für die vermeintlich sechs Betriebe nicht ein, da der jeweils abgerundete Gewerbeertrag den Freibetrag nach § 11 Abs. 1 Satz 3 Nr. 2 Gewerbesteuergesetz nicht überstieg.

Doch das Finanzamt spielte da nicht mit. Im Zusammenhang mit einer Betriebsprüfung erließ es für mehrere Jahre Körperschaftsteuerbescheide und ging dabei von lediglich einem Betrieb gewerblicher Art aus. Zur Ermittlung des zu versteuernden Einkommens addierte das Finanzamt die von der Gemeinde jeweils gesondert für die Photovoltaikanlagen erklärten Gewinne. Den Freibetrag nach § 24 KStG zog das Finanzamt auch nur einmal ab. Zusätzlich wurden für mehrere Jahre Gewerbesteuermessbetragsbescheide erlassen, da der gewerbesteuerliche Freibetrag ebenfalls nur einmal berücksichtigt wurde.

Das wollte die Gemeinde nicht akzeptieren und zog daher vor das Finanzgericht Münster. Die eingereichte Klage wurde allerdings als unbegründet zurückgewiesen, denn auch das Finanzgericht ging von einem einheitlichen Betrieb gewerblicher Art aus. Ausschlaggebend waren folgende Gründe: Der Betrieb der sechs Photovoltaikanlagen betraf denselben Gewerbezweig, und die Stromlieferungen erfolgten an dasselbe Versorgungsunternehmen. Vor diesem Hintergrund müsse von einer gleichartigen Tätigkeit ausgegangen werden. Darüber hinaus befanden sich die Photovoltaikanlagen in räumlicher Nähe zueinander. Nicht ersichtlich war darüber hinaus, dass die einzelnen Photovoltaikanlagen wirtschaftlich, finanziell und organisatorisch selbstständig waren.

Im Klageverfahren versuchte die Gemeinde auch, das Gericht davon zu überzeugen, dass die Entscheidungen des Bundesfinanzhofs zum Begriff des Gewerbetriebs im Sinne des Gewerbesteuer- und Einkommensteuergesetzes nicht auf den Begriff des Betriebs gewerblicher Art übertragen werden können, da die Begriffe zwar ähnlich, aber eben nicht identisch seien. Die rechtlichen Ausführungen der Gemeinde zur unterschiedlichen Bedeutung der Begriffe „Gewerbebetrieb“ und „Betrieb gewerblicher Art“ blieben nach Ansicht des Finanzgerichts Münster allerdings im Unklaren (Urteil vom 21.4.2021, 13 K 3663/18 K,G).

## Übermittlung eines Steuerbescheids

### Finanzamt trägt die Beweislast für den Zugang

Steuerbescheide sind Verwaltungsakte, die erst mit Bekanntgabe ihre Rechtskraft entfalten. In den Mittelpunkt rückt in diesem Zusammenhang die formale Übermittlung eines Bescheids an den Adressaten, damit dieser dessen Inhalt zur Kenntnis nehmen kann. Lässt sich der Zugang im Zweifel nicht nachweisen, kann das Finanzamt zum Beispiel geltend gemachte

Steuerforderungen (zumindest vorübergehend) rechtlich nicht durchsetzen.

Bei der Übermittlung von Steuerbescheiden kommt die sogenannte Drei-Tage-Bekanntgabefiktion zum Tragen. Diese besagt, dass ein Steuerbescheid grundsätzlich am dritten Werktag nach Aufgabe zur Post als übermittelt und damit bekanntgegeben gilt.

Die Bekanntgabefiktion hat aber ihre Tücken, was die zahlreichen gerichtlichen Auseinandersetzungen rund um dieses Thema verdeutlichen. Auch das Finanzgericht Köln musste sich unlängst mit der Frage auseinandersetzen: Hat das Finanzamt einen Einkommensteuerbescheid tatsächlich übermittelt und damit bekannt gegeben?

---

### Finanzamt beruft sich auf die Drei-Tage-Bekanntgabefiktion

Im Finanzgerichtsprozess muss der Zugang glaubhaft gemacht werden

---

Der Sachverhalt: Ein Steuerpflichtiger bestritt den Zugang des vom Finanzamt erstellten Einkommensteuerbescheids 2019, in der eine Steuerzahlung in Höhe von immerhin rund 54.000 Euro festgesetzt wurde. Der Bescheid wurde mit Datum 7.5.2021 vom Rechenzentrum der Finanzverwaltung versandt, vermeintlich übermittelt und dadurch im Juni 2021 bestandskräftig.

Der Steuerpflichtige (= Empfänger des Steuerbescheids) teilte dem Finanzamt allerdings im Juli 2021 mit, er hätte im Mai keinen Einkommensteuerbescheid erhalten. Eine Steuernachzahlung war von daher auch noch nicht erfolgt.

Aufgrund der unterschiedlichen Ansichten den Zugang des Steuerbescheids betreffend und mangels einer außergerichtlichen Einigung, kam es zu einem Gerichtsprozess. In den Fokus rückte die Frage, ob das Finanzamt den behaupteten Zugang des Einkommensteuerbescheids beweisen könne, denn dann wäre auch die Steuerfestsetzung rechtskräftig erfolgt.

Das Finanzgericht Köln wies darauf hin, dass es ausreichender Indizien seitens des Finanzamtes bedürfe, um den Zugang des Einkommensteuerbescheids 2019 glaubhaft zu machen. Ein bloßer Anscheinsbeweis reiche nicht aus.

Dem Finanzamt gelang es durch interne Ermittlungen, genügend Indizien zusammenzutragen: Nach einer Mitteilung des Rechenzentrums der Finanzverwaltung NRW war der betreffende Einkommensteuerbescheid Inhalt einer genau gekennzeichneten Druckdatei und trug die Sendungsnummer 1. Exakt diese Sendungsnummer wurde nach einer Auskunft der Deutschen Post AG auch bei ihr am 7.5.2021 eingeliefert und am selben Tag als Kompaktbrief bearbeitet. Die Sendung war korrekt adressiert und maschinell gut erfasst. Fehler wurden bei der Bearbeitung durch die Post nicht ausgewiesen.

Vor dem Hintergrund der vom Finanzamt vorgelegten Unterlagen hatte das Finanzgericht letztlich keine ernstlichen Zweifel daran, dass der Einkommensteuerbescheid 2019 tatsächlich am 7.5.2021 bei der Post aufgegeben und daher am 10.5.2021 bekannt gegeben wurde (Beschluss vom 8.11.2021, 11 V 1709/21).



## Handbuch zur Bewertung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens und des Grundvermögens für Zwecke der Grundsteuer ab 1. Januar 2022

Zusammengestellt und bearbeitet von Steffen Wiegand,  
Dipl.-Finanzwirt (FH), MPA und Syndikus-Steuerberater beim HLBS e.V.

HLBS Verlag • 1. Auflage 2022 • 432 Seiten • ISBN 978-3-89187-250-5  
36,00 Euro (inkl. MwSt., zzgl. Versandkosten)

Die jetzt lieferbare 1. Auflage des Handbuchs zum neuen Bewertungs- und Grundsteuerrecht enthält alle wesentlichen Gesetzestexte und Verwaltungsanweisungen für die Durchführung der Hauptfeststellung zum 1.1.2022 und die Hauptveranlagung zum 1.1.2025, die nach Bundesrecht erforderlich sind.

Aufgrund der Urteile des Bundesverfassungsgerichts vom 10.4.2018 zur Verfassungsmäßigkeit der Einheitsbewertung wurde mit dem Gesetz zur Reform des Grundsteuer- und Bewertungsrechts vom 26.11.2019 eine umfassende Neubewertung des Grundbesitzes in Deutschland erforderlich. Der HLBS e. V. unterstützt alle Interessierten im Bereich der Land- und Forstwirtschaft mit einem neuen Handbuch und stellt folgende Grundlagen praxisgerecht zur Verfügung:

- Aktuelle Gesetzestexte zum bundesgesetzlichen Bewertungs- und Grundsteuerrecht
- Koordinierte Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder zur Anwendung des Siebenten Abschnitts des Zweiten Teils des Bewertungsgesetzes vom 9.11.2021

- Erläuterungen und Ausfüllhinweise für die Erklärung zur Feststellung des Grundsteuerwerts auf den 1. Januar 2022 im Bereich der Land- und Forstwirtschaft und der Wohnhäuser
- Darüber hinaus enthält der Anhang zum Handbuch die
- Gleich lautenden Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder zur Abgrenzung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens vom Betriebsvermögen vom 15.12.2011
  - Gleich lautenden Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder zur Abgrenzung des Grundvermögens von den Betriebsvorrichtungen vom 5.6.2013

Das Handbuch bündelt für alle Länder die Rechtsvorschriften, die zur Bewertung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens und der dazu notwendigen Feststellungserklärung erforderlich sind. Darüber hinaus ermöglicht es auch die Bewertung der neu im Grundvermögen zu erfassenden Gebäude/-teile in den Ländern, in denen die bundesgesetzlichen Regelungen zur Anwendung kommen.

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 Alx\_Yago, S. 2 Dzmityr Dzemidovich, S. 4 NicolasMcComber, S. 7 fermate, S. 9 spaceport9, S. 11 imantsu, S. 13 sljubaphoto (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).

