

## Der Beraterbrief Ihrer Landwirtschaftlichen Buchstelle

# AGRARSTEUERN KOMPAKT

### Editorial

Nachdem uns über viele Monate die Corona-Pandemie jagte und plagte, haben wir uns alle sehnlichst eine nachhaltige Erholungsphase gewünscht – und sie aufgrund der vielen Entbehrungen auch allemal verdient. Aber wie es derzeit aussieht, ist es lediglich eine kurze Verschnaufpause, die uns vergönnt ist. Denn die unterschiedlichen Virus-Mutationen sind auf dem Vormarsch und bringen uns schon wieder neue Sorgen.

So bleibt nur die Hoffnung, dass die nächste größere Infektionswelle ausbleibt und in den kommenden Monaten Stück für Stück etwas von unserer fast schon vergessenen, alten Normalität zurückkehrt. Wir können das gut gebrauchen und auch die (Agrar-)Betriebe, in denen und für die viele von Ihnen arbeiten.

Und als sei das Virus nicht schon problematisch genug ... In vielen Regionen Deutschlands haben sich im Juli Wassermassen auf den Weg gemacht, die Menschen, Tiere und Betriebe in große Not brachten. Auch wenn umfangreiche Unterstützungsmaßnahmen eingeleitet wurden, so bleibt vielerorts ein großer persönlicher und materieller Schaden. Das ist mehr als nur bedauerlich. Wir hoffen, dass Sie keinen Schaden erlitten haben und falls doch, noch glimpflich davongekommen sind.

Wir schließen mit der Hoffnung auf insgesamt entspanntere Zeiten und wünschen Ihnen weiterhin alles Gute, vor allem natürlich Gesundheit.

### Kurz und bündig

#### Steuerfreier Corona-Bonus verlängert

Gute Nachrichten für Arbeitgeber und Arbeitnehmer: Der für die Auszahlung eines steuer- und sozialversicherungsfreien Corona-Bonus in Höhe von maximal 1.500 € pro Person zur Verfügung stehende Zeitraum wurde ein weiteres Mal verlängert. Zunächst war die Bonuszahlung bis zum 31.12.2020 befristet. Dann wurde der Zuschusszeitraum bis Ende Juni 2021 verlängert. Und nun wurden weitere neun Monate rangehängen. Die gesetzliche Regelung gilt jetzt bis zum 31.3.2022. Als Arbeitgeber haben Sie damit noch einige Monate Zeit, eine Bonuszahlung vorzunehmen. Zu beachten ist dabei, dass der Bonus nur einmal im Zeitraum 1.3.2020 bis 31.3.2022 gewährt werden darf, die Obergrenze von 1.500 € also zeitraumbezogen ist und nicht pro Kalenderjahr gilt.

 Falls Sie beabsichtigen, einen Bonus auszuzahlen, sollten Sie rechtzeitig mit Ihrer Landwirtschaftlichen Buchstelle Kontakt aufnehmen und mit dieser die Zahlung abstimmen.

#### Verlängerung der Corona-Überbrückungshilfen

Im Juni beschloss die Bundesregierung, die Überbrückungshilfe III in leicht veränderter Form zu verlängern. Die neue Überbrückungshilfe III Plus ist bis zum 30.9.2021 befristet.

Auch in der Version III Plus sind nur Unternehmen mit einem pandemiebedingten Umsatzeinbruch von mindestens 30 % antragsberechtigt. Die maximale monatliche Förderung beträgt weiterhin 10 Mio. €. Neu gegenüber der Überbrückungshilfe III ist insbesondere, dass Unternehmen, die im Zuge der Wiedereröffnung Personal aus der Kurzarbeit zurückholen oder anderweitig die Beschäftigung erhöhen, eine Personalkostenhilfe („Restart-Prämie“) als Zuschuss zu den dadurch steigenden Personalkosten erhalten können.

 Wenn es um Förderdetails geht, ist Ihre Landwirtschaftliche Buchstelle die richtige Anlaufstelle – auch weil sie als sogenannter prüfender Dritter die Förderung über das Corona-Portal des Bundes beantragen kann.



Starke Regenfälle haben in vielen Regionen Deutschlands zu katastrophalen Überschwemmungen geführt und eine Schneise der Verwüstung hinterlassen. Die dadurch ausgelöste Hilfsbereitschaft war erfreulicherweise groß. Und auch Bund und Länder haben Unterstützungsmaßnahmen auf den Weg gebracht.

## Hochwasserschäden

### Steuerliche Hilfen auf Landes- und Bundesebene

Das im Juli durch große Regenfälle vielerorts entstandene Hochwasser hat beträchtliche Schäden verursacht. Soweit diese materieller Art sind, können finanzielle und auch steuerliche Hilfsmaßnahmen Entlastung schaffen und die entstandenen Verluste zumindest teilweise kompensieren.

In den Bundesländern, in denen das Hochwasser besonders gewütet hat, wurden zügig sogenannte Katastrophenerlasse herausgegeben, um die Geschädigten auch aus steuerlicher Sicht zu unterstützen und dadurch die nachteiligen wirtschaftlichen Folgen der Naturkatastrophe abzumildern.

Inhaltsgleiche „Unterstützungserlasse“ veröffentlichten Ende Juli die Bundesländer Nordrhein-Westfalen, Rheinland-Pfalz, Bayern und Sachsen. Zusätzlich hat auch das BMF ein Schreiben mit umsatzsteuerlichen Entlastungen veröffentlicht.

Im Folgenden werden Maßnahmen aufgeführt, die im Erlass aus Nordrhein-Westfalen (NRW) vom 23.7.2021 enthalten sind. Im Mittelpunkt der Übersicht stehen Erleichterungen für Steuerpflichtige mit Gewinneinkünften, insbesondere also Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft sowie Gewerbebetrieb.

#### Einkommensteuer und Körperschaftsteuer

##### • Sonderabschreibungen beim Wiederaufbau von Betriebsgebäuden

Soweit es sich bei den Aufwendungen zum Wiederaufbau ganz oder zum Teil zerstörter Gebäude nicht um Erhaltungsaufwand handelt, können auf Antrag im Wirtschaftsjahr der Fertigstellung und in den beiden folgenden Wirtschaftsjahren von den Herstellungs- oder Wiederherstellungskosten Sonderabschreibungen bis zu insgesamt 30 % vorgenommen werden.

##### • Sonderabschreibungen bei Ersatzbeschaffung beweglicher Anlagegüter

Bei beweglichen Anlagegütern, die als Ersatz für vernichtete oder verloren gegangene bewegliche Anlagegüter angeschafft oder hergestellt worden sind, können auf Antrag im Wirtschaftsjahr der Anschaffung oder Herstellung und in den beiden folgenden Wirtschaftsjahren Sonderabschreibungen bis zu insgesamt 50 % der Anschaffungs- oder Herstellungskosten vorgenommen werden.

##### • Bildung von Rücklagen

Für die Ersatzbeschaffung unbeweglicher und beweglicher Anlagegüter kann auf Antrag in besonders begründeten Ausnahmefällen in Wirtschaftsjahren vor dem Wirtschaftsjahr der Ersatzherstellung bzw. Ersatzbeschaffung die Bildung einer Rücklage zugelassen werden.

##### • Wiederherstellung beschädigter Betriebsgebäude und beweglicher Anlagegüter

Aufwendungen für die Wiederherstellung beschädigter Betriebsgebäude und beschädigter beweglicher Anlagegüter können ohne nähere Prüfung als Erhaltungsaufwand anerkannt werden, wenn mit der Wiederherstellung innerhalb von drei Jahren nach dem schädigenden Ereignis begonnen wurde und die bisherigen Buchwerte fortgeführt werden. Das gilt bei Gebäuden nur, wenn die Aufwendungen 70.000 € nicht übersteigen.

##### • Beseitigung von Hochwasserschäden am Grund und Boden

Die Aufwendungen zur Beseitigung der Hochwasserschäden am Grund und Boden können sofort als Betriebsausgaben abgezogen werden. Das Gleiche gilt für Aufwendungen zur Wiederherstellung von Hofbefestigungen und Wirtschaftswegen, wenn der bisherige Buchwert beibehalten wird. (Fortsetzung auf Seite 2)

#### Aus dem Inhalt

BMF äußert sich zu Forstschäden-Ausgleichsgesetz	2	Ausfall einer privaten Darlehensforderung	3
Steuergestaltung durch Leasingsonderzahlung	2	Häusliches Arbeitszimmer: Verkauf der Immobilie	3
Gewinnerzielungsabsicht bei Photovoltaikanlagen	2	IAB: Nachweis der betrieblichen Pkw-Nutzung	4
Verkauf einer Ferienwohnung mit Inventar	3	Nutzung von Excel bei der Kassenführung	4

## Hochwasserschäden (Fortsetzung von Seite 1) Steuerliche Hilfen auf Landes- und Bundesebene

### Sonderregelungen für LuF-Betriebe

#### • Ertragsausfälle bei der Gewinnermittlung nach § 13a EStG

Landwirten, deren Gewinn gemäß § 13a EStG ermittelt wird, kann die auf den Gewinn der landwirtschaftlichen Nutzung und die auf den Gewinn der Sondernutzungen entfallende Einkommensteuer ganz oder zum Teil erlassen werden, soweit durch das Schadensereignis Ertragsausfälle eingetreten sind und keine Ansprüche aus Versicherungsleistungen bestehen.

#### • Wiederanpflanzung von zerstörten Dauerkulturen

Die Aufwendungen für die Herrichtung und Wiederanpflanzungen zerstörter Anlagen können ohne nähere Prüfung als sofort abziehbare Betriebsausgaben behandelt werden, wenn der bisherige Buchwert beibehalten wird.

#### • Behandlung von Entschädigungen aus Versicherungen bei Forstschäden

Zu den steuerlich begünstigten Einnahmen aus Holznutzungen gehören auch Entschädigungen aus Versicherungen, soweit diese Entschädigungen auf den forstwirtschaftlichen Aufwuchs entfallen. Dies gilt auch für Entschädigungsleistungen für den künftig entgehenden Holzzuwachs.

Aus Billigkeitsgründen kann bei Versicherungsleistungen auf eine Aufteilung in eine Entschädigung für entgehende Einnahmen und Substanzverluste verzichtet werden.

Bei Steuerpflichtigen, die pauschale Betriebsausgaben nach § 51 EStDV in Anspruch nehmen, sind Entschädigungen aus Versicherungen den Einnahmen aus Holznutzungen hinzuzurechnen.

#### • Bewertung von Holzvorräten aus Kalamitätsnutzungen

Bei der Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich kann für das Wirt-

schaftsjahr des Schadensereignisses von der Aktivierung des eingeschlagenen und unverkauften Kalamitätsholzes ganz oder teilweise abgesehen werden, wenn der Schaden das Doppelte des maßgeblichen Nutzungssatzes übersteigt.

### Weitere Regelungen auf Ebene der Länder und des Bundes

Darüber hinaus regeln die Erlasse der Länder u. a. Erleichterungen bei Vermietungseinkünften, bei Stundungsmaßnahmen, bei der Anpassung von Vorauszahlungen, bei der steuerlichen Geltendmachung von Zuwendungen und bei deren Nachweis, beim Verlust von Buchführungsunterlagen, bei der wirtschaftlichen Unterstützung betroffener Arbeitnehmer, bei Arbeitslohnspenden, bei Aufwendungen für die Wiederbeschaffung existenziell notwendiger Gegenstände, bei der Grund- und Gewerbesteuer sowie der Umsatzsteuer.

Die von den Ländern veröffentlichten Erlasse enthalten umsatzsteuerliche Regelungen, die mit den Ausführungen im BMF-Schreiben vom 23.7.2021 korrespondieren. Geregelt sind hier umsatzsteuerliche Erleichterungen bei der Überlassung von Wohnraum, die unentgeltliche Verwendung von Gegenständen, die dem Unternehmen zugeordnet sind, die unentgeltliche Personalgestellung, die Umsatzsteuerbefreiung bestimmter Sachspenden sowie die Möglichkeit zur Herabsetzung der Umsatzsteuer-Sondervorauszahlung.

Die vom Bund und den Ländern herausgegebenen Erlasse sind umfangreich und vorstehend nur auszugsweise oder sogar nur stichwortartig wiedergegeben. Für Details wenden Sie sich bitte an Ihre Landwirtschaftliche Buchstelle. Dort werden Sie umfassend beraten und bei der Inanspruchnahme einzelner Erleichterungen unterstützt.

## Forstschäden-Ausgleichsgesetz BMF äußert sich zu Zweifelsfragen

Mit der am 23.4.2021 in Kraft getretenen „Holzeinschlagsbeschränkungsverordnung 2021“ (HolzEinschlBeschrV 2021) wurden für das Forstwirtschaftsjahr 2020/2021 bundesweit der Holzeinschlag für die Holzart Fichte beschränkt und gleichzeitig Steuererleichterungen für private Waldbesitzerinnen und Waldbesitzer festgelegt.

Mit Schreiben vom 27.7.2021 nimmt das Bundesministerium der Finanzen in Abstimmung mit den obersten Finanzbehörden umfassend zu den steuerrechtlichen Auswirkungen der HolzEinschlBeschrV 2021 Stellung (IV C 7 – S 1916/20/10003:002). Neben allgemeinen Ausführungen zu den forstrechtlichen Regelungen der Einschlagsbeschränkung mit Auswirkungen auf das Steuerrecht in Rz. 1 bis 16 (Art und Umfang, Bemessungsgrundla-

ge, Befreiung und Vereinfachungsregelungen) werden in den Rz. 17 bis 58 die steuerrechtlichen Zweifelsfragen zu folgenden Steuererleichterungen umfassend behandelt:

1. Steuerfreie Rücklage für die Bildung eines betrieblichen Ausgleichsfonds
2. Erhöhte Betriebsausgabenpauschsätze
3. Aktivierungswahlrecht
4. Ermäßigter Steuersatz
5. Übervorräte bei der Holzwirtschaft

Die Verwaltungsanweisung gilt ab dem 27.7.2021 und ist in allen offenen Fällen anzuwenden. Wenn Sie als Forstbesitzer von der Verordnung betroffen sind, sollten Sie mit Ihrer Landwirtschaftlichen Buchstelle Kontakt aufnehmen und sich dort über die Auswirkungen auf Ihren Betrieb und Ihre steuerlichen Gestaltungsmöglichkeiten informieren.

## Leasingsonderzahlung Nutzung für Steuergestaltungszwecke

Grundsätzlich kann auch ein Einnahmen-Überschussrechner beim Pkw-Leasing eine zu Beginn des Leasingzeitraums geleistete Sonderzahlung sofort in voller Höhe als Betriebsausgabe ansetzen. Die Zahlung ist nur dann auf die Leasinglaufzeit zu verteilen, wenn der Leasingzeitraum mehr als fünf Jahre beträgt.

Das Finanzgericht Schleswig-Holstein hatte in diesem Zusammenhang über folgenden Sachverhalt zu entscheiden: Ein Steuerpflichtiger nutzte ab Dezember 2013 ein Leasingfahrzeug zur Einkunftserzielung (Einkünfte aus selbstständiger Arbeit sowie Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung). Der Leasingvertrag hatte eine Laufzeit von 36 Monaten. Mit dem Leasinggeber wurde eine Leasingsonderzahlung in Höhe von rund 36.500 € vereinbart, die der Steuerpflichtige im Dezember 2013 entrichtete.

Da im letzten Monat des Jahres 2013 (= erster Monat im 36-monatigen Leasingzeitraum) fast 85 % der Fahrleistung einen Bezug zur Einkunftserzielung hatte, zog der Selbstständige Ausgaben in Höhe von rund 31.200 € als Betriebsausgaben ab. Dieser Betrag setzte sich überwiegend aus der im Dezember geleisteten Sondervorauszahlung zusammen. Denn die Zahlung wurde in voller Höhe dem Jahr 2013 zugeordnet und abzüglich des auf die Privatnutzung des Pkw entfallenden Anteils steuerlich geltend gemacht.

Nach dem Jahr 2013 verringerte sich

der auf die Einkunftserzielung entfallende Nutzungsanteil auf unter 20 %. Im Zeitraum 2014 bis 2016 nahm der Steuerpflichtige Abstand vom Abzug der tatsächlichen Kfz-Kosten als Betriebsausgaben und griff stattdessen auf die Kilometerpauschale zurück. Dieses steuerliche Vorgehen wiederholte sich auch bei einem anderen Leasingfahrzeug.

Da es sich offensichtlich um ein Steuergestaltungsmodell handelte, lehnten sowohl das Finanzamt als auch später das Finanzgericht Schleswig-Holstein den hohen Ausgabenabzug im Jahr 2013 ab (Urteil vom 23.11.2020, 3 K 1/20). Da der Leasingzeitraum allerdings nicht fünf Jahre überschritt, ließ sich die Sonderzahlung nicht gleichmäßig auf den Leasingzeitraum verteilen. Deswegen wurde ein anderer Weg eingeschlagen: Zunächst ermittelte das Finanzamt die anteilige Nutzung des Leasingfahrzeugs für die Erzielung von Einkünften innerhalb des gesamten Leasingzeitraums. Dann verteilte es den durchschnittlichen prozentualen Nutzungsumfang gleichmäßig auf die insgesamt vier Jahre (18,40 % pro Jahr). Dieser Prozentsatz wurde auch zur Ermittlung des im Jahr 2013 abzugsfähigen Anteils der Sonderzahlung herangezogen. Dadurch ließ sich im Jahr 2013 nur noch ein geringer Teil der Sonderzahlung steuerlich berücksichtigen.

Gegen das Urteil wurde Revision eingelegt. Das Verfahren ist beim BFH unter dem Aktenzeichen VIII R 1/21 anhängig.

## Gewinnerzielungsabsicht bei Photovoltaikanlagen

Zur ertragsteuerlichen Behandlung kleiner Photovoltaikanlagen und vergleichbarer Blockheizkraftwerke (BHKW) gelten laut Bundesministerium der Finanzen zur Vereinfachung des Verfahrens neue Regelungen (IV C 6 – S 2240/19/10006:006): Konkret geht es um Photovoltaikanlagen bis zu 10 kW sowie BHKW bis zu 2,5 kW, die auf zu eigenen Wohnzwecken genutzten oder unentgeltlich überlassenen Ein-/Zweifamilienhausgrundstücken einschließlich Außenanlagen installiert sind und nach dem 31. Dezember 2003 in Betrieb genommen wurden. Auf Antrag wird ohne weitere Prüfung in allen offenen Veranlagungszeiträumen unterstellt, dass die Anlagen nicht mit Gewinnerzielungsabsicht betrieben werden. Bei ihnen liegt grundsätzlich eine steuerlich unbeachtliche Liebhaberei vor. Der Antrag wirkt auch für die Folgejahre.

Wenn Sie eine kleine Photovoltaikanlage oder ein BHKW betreiben, dann sprechen Sie Ihre Landwirtschaftliche Buchstelle an, um mit dieser zu klären, ob für Sie ein Antrag in Betracht kommt.

## Verlängerung der Steuererklärungsfristen für 2020

Wie bereits für den Veranlagungszeitraum 2019 hat der Gesetzgeber auch für den Veranlagungszeitraum 2020 die Abgabefrist für die Steuererklärungen – insbesondere die Einkommensteuer-, Körperschaft-, Gewerbe- und Umsatzsteuererklärungen, aber auch die zur gesonderten bzw. gesonderten und einheitlichen Feststellungen – aufgrund der Corona-Pandemie verlängert. Die dreimonatige Verlängerung gilt sowohl für beratene als auch nicht beratene Steuerpflichtige. Erfolgt die Abgabe der Steuererklärung durch einen Steuerberater, verlängert sich die Abgabefrist bis zum 31.5.2022. Die besonderen Abgabefristen für Selbstständige mit Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft verlängern sich ebenfalls um drei Monate. Gleichfalls um drei Monate verlängert wurden die zinsfreien Karenzzeiten.

## Erbschaftsteuer: Begünstigtes land- und forstwirtschaftliches Vermögen

Der Umfang des der Steuerbegünstigung nach §§ 13a, 13b ErbStG a. F. zugänglichen land- und forstwirtschaftlichen Vermögens bestimmt sich nach bewertungsrechtlichen Kriterien. Und der bewertungsrechtliche Begriff des land- und forstwirtschaftlichen Betriebs ist laut einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs tätigkeitsbezogen (Urteil vom 25.11.2020, II R 9/19). Zivilrechtliches Eigentum am Grund, Boden oder Besatz ist damit keine Voraussetzung für die Steuerbegünstigung.

Daraus folgt, dass die Qualifikation einer wirtschaftlichen Einheit als Betrieb der Land- und Forstwirtschaft nicht von Art und Umfang der im Eigentum des Betriebsinhabers stehenden sächlichen Betriebsmittel abhängt. Ein land- und forstwirtschaftlicher Betrieb ist ohne jegliche im Eigentum des Betriebsinhabers stehenden oder anderweit diesem zivilrechtlich zuzurechnenden Wirtschaftsgüter denkbar, solange er die Tätigkeitsanforderungen erfüllt. Nutzt ein solcher Betriebsinhaber die Betriebsmittel auf Grundlage von Nießbrauchrechten, können diese Rechte Teil seines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs sein.

## Erbschaftsteuer

### Bewertung eines Nießbrauchsrechts an einer Immobilie

Die Bewertung eines im Rahmen eines Vermächtnisses übertragenen lebenslangen Nießbrauchsrechts an einer Immobilie war Gegenstand eines Rechtsstreits vor dem Bundesfinanzhof (Beschluss vom 2.12.2020, II B 38/20).

Das Haus gehörte zu 3/4 dem Erblasser und zu 1/4 dessen Lebensgefährtin, die Begünstigte des Nießbrauchsrechts war. Da die Lebensgefährtin schon vor dem Erbanfall Miteigentümerin der Immobilie war, unterlag der Erbschaftsteuer nur der ihr durch Vermächtnis zugewandte Nießbrauch am Miteigentumsanteil des Erblassers in Höhe von 75 %. Die zur Feststellung der Höhe des Nießbrauchwerts herangezogene ortsübliche Miete hatte

ein Sachverständiger über ein Gutachten ermittelt und die Immobilie dabei als Einfamilienhaus eingestuft.

Insbesondere dagegen richtete sich die Klage der Nießbrauchs-Berechtigten, denn sie war der Meinung, der angesetzte Mietpreis wäre zu hoch (und damit auch der Wert des Nießbrauchsrechts), zumal es sich bei der Immobilie um kein Ein-, sondern ein Zweifamilienhaus handelte. Mit diesem Argument konnte die Klägerin allerdings nicht punkten. Denn das Gericht stellte fest: Selbst bei einer Nutzungsmöglichkeit der Immobilie als Zweifamilienhaus wäre weder die angemessene ortsübliche Miete des Gesamtobjekts geringer noch der Wert des Nießbrauchsrechts.

### Nachweis eines niedrigeren gemeinen Werts durch ein Sachverständigengutachten

An der Rechtmäßigkeit eines Bescheids zur Feststellung eines Grundbesitzwerts bestehen bis zur Vorlage eines Sachverständigengutachtens beim Finanzamt zum Nachweis eines niedrigeren gemeinen Werts keine ernstlichen Zweifel. Das gilt selbst dann, wenn bereits vorher schlüssige Erwägungen, die für einen niedrigeren gemeinen Wert sprechen, vorgebracht wurden, so der BFH mit Beschluss vom 12.1.2021 (II B 61/19).

Im Entscheidungsfall sollte zur Besteuerung einer Anteilsvereinigung für Zwecke der Grunderwerbsteuer der Grundbesitzwert festgestellt werden. Bereits im Vorfeld war dem Finanzamt mitgeteilt worden, dass das streitgegenständliche Grundstück mit Altlasten belastet sei und der Verkehrswert aufgrund der damit verbundenen hohen Beseitigungskosten 0 € betrage. Nachweis war eine „Kostenschätzung Altlastenbeseitigung“ des die Beseitigung durchführenden Unternehmens (geschätzte Kosten 100,8 Mio. €) sowie ein Bescheid des Landrats mit der Verpflichtung, die Altlasten zu beseitigen.

Ungeachtet dessen wurde ein Grundbesitzwert von über 10 Mio. € festgestellt und Grunderwerbsteuer festgesetzt, die zum 12.3.2018 fällig war. Dem Antrag auf Aussetzung der Vollziehung (AdV) wurde erst stattgegeben, nachdem am 20.3.2018 ein Sachverständigengutachten beim Finanzamt eingegangen war. Infolgedessen mussten Säumniszuschläge in Höhe von rund 6.900 € gezahlt werden.

### Arbeitszimmer im selbstgenutzten Wohnungseigentum: Verkauf führt zu keinem Veräußerungsgewinn

Kommt es innerhalb der zehnjährigen Spekulationsfrist des § 23 EStG zum Verkauf einer vom Eigentümer selbst genutzten Immobilie, ist ein Veräußerungserlös auch dann in vollem Umfang steuerfrei, wenn sich in der Immobilie ein häusliches Arbeitszimmer befand, für das der Eigentümer in der Vergangenheit Ausgaben steuermindernd geltend gemacht hat. Das entschied der BFH mit Urteil vom 1.3.2021 und schloss sich damit der Rechtsauffassung der Vorinstanz an (IX R 27/19).

Der Sachverhalt: Ein Ehepaar erwarb eine Eigentumswohnung und nutzte diese zu Wohn- und Arbeitszwecken. Für das in der Wohnung eingerichtete Arbeitszimmer machte das Ehepaar Werbungskosten im Rahmen nichtselbstständiger Einkünfte geltend. Vor Ablauf der zehnjährigen Spekulationsfrist kam es zum Verkauf der Wohnung. Dadurch wurde ein Veräußerungsgewinn erzielt, den das Finanzamt in Höhe des auf das Arbeitszimmer entfallenden Anteils besteuern wollte. Denn das Finanzamt nahm an, der Gebäudeteil „häusliches Arbeitszimmer“ falle nicht unter § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 EStG (Nutzung zu eigenen Wohnzwecken) und sei damit nicht von der Besteuerung ausgenommen. Von daher müsse der Veräußerungserlös insoweit versteuert werden, wie er auf den Gebäudeteil „häusliches Arbeitszimmer“ entfällt, argumentierte das Finanzamt.

Allerdings teilten weder das Finanzgericht Baden-Württemberg noch der BFH die Meinung des Finanzamtes. Für die Steuerbefreiung des Veräußerungsgewinns ist es unschädlich, wenn ein Teil der eigenen Wohnzwecken dienenden Immobilie als Arbeitszimmer genutzt wird. Mit seiner Entscheidung widerspricht der BFH der Rechtsauffassung der Finanzverwaltung im BMF-Schreiben vom 5.10.2020.

### Ausfall einer privaten Darlehensforderung steuerlich geltend machen

Haben Sie einer anderen Person einen privaten Kredit gewährt und bleibt die Rückzahlung dann aus (= Ausfall des Darlehens), handelt es sich nach Einführung der Abgeltungsteuer um einen steuerlichen Verlust nach § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7, Satz 2, Abs. 4 EStG. Das hat der BFH mit Urteil vom 27.10.2020 festgestellt (IX R 5/20).

Der Sachverhalt im Streitfall: Ein Ehepaar gewährte einer GmbH im Jahr 2012 ein Darlehen. Im Folgejahr wurde der Gesellschaft von den Eheleuten ein weiteres Darlehen zur Verfügung gestellt. Alleingesellschafter der GmbH war der Ehemann, der auch Geschäftsführer der Firma war. Aufgrund von Zahlungsschwierigkeiten wurden die beiden Darlehen nicht vollständig an das Ehepaar zurückgezahlt und die GmbH des Ehemanns Ende des Jahres 2014 aufgelöst.

In seiner Einkommensteuererklärung 2014 machte das Ehepaar einen Auflösungsverlust nach § 17 EStG geltend, denn es stufte die beiden nicht zurückgezahlten Kredite als nachträgliche Anschaffungskosten der GmbH-Beteiligung des Ehemanns ein. Um den Kapitalbedarf der unterkapitalisierten Gesellschaft sicherzustellen, seien die Darlehen notwendig gewesen. Das Finanzamt lehnte es allerdings ab, den geltend gemachten Verlust anzuerkennen. Denn es ging davon aus, dass die Kredite gewährt wurden, bevor die GmbH in wirtschaftliche Schwierigkeiten geriet und der Ehemann es unterlassen hatte, die Darlehen bei Krisenbeginn zurückzufordern. Der durch die Nicht-Rückzahlung eingetretene Verlust sei damit steuerlich irrelevant.

Mit dieser Entscheidung wollte sich das Ehepaar nicht abfinden und erhob daher Klage vor dem Finanzgericht Düsseldorf. Die Klage war erfolgreich und führte zu folgendem Ergebnis: Den Verlust aus dem im Jahr 2012 gewährten, nicht zurückgezahlten Darlehen stufte das Gericht als Verlust bei den Einkünften aus Kapitalvermögen ein. Denn seit der Einführung der Abgeltungsteuer führt der endgültige Ausfall einer Kapitalforderung zu einem Verlust, der steuerlich berücksichtigt werden kann. Den Ausfall des zweiten Darlehens, das im Jahr 2013 gewährt wurde und damit zu einem Zeitpunkt, zu dem sich die Gesellschaft bereits in wirtschaftlichen Schwierigkeiten befand, wertete das Gericht als nachträgliche Anschaffungskosten der GmbH-Beteiligung und damit als Auflösungsverlust im Sinne des § 17 EStG.

Im Revisionsverfahren schloss sich der BFH der Rechtsauffassung der Vorinstanz an. Der Verlust aus dem Ausfall eines privaten Darlehens kann steuerlich aber erst geltend gemacht werden, wenn feststeht, dass der Schuldner keine (weiteren) Zahlungen mehr leisten wird.

### Verkauf einer Ferienwohnung mit Inventar

Wird eine (Ferien-)Wohnung erworben, nach dem Kauf fremdvermietet und dann innerhalb von zehn Jahren wieder verkauft, ist ein durch die Veräußerung gegebenenfalls erzielter Gewinn steuerpflichtig (§ 23 EStG). Das Finanzgericht Münster hatte in diesem Zusammenhang darüber zu entscheiden, ob bei der Ermittlung des Veräußerungsergebnisses der durch die Mitveräußerung von Mobilien erzielte Erlös gewinnerhöhend zu berücksichtigen ist.

Zum Sachverhalt im Streitfall: Im Jahr 2013 kaufte der spätere Kläger eine Ferienwohnung und vermietete sie ab dem Jahr 2014. Bereits im Jahr 2016 erfolgte der Weiterverkauf der Wohnung. Im Kaufvertrag wurde für das mitveräußerte Inventar ein Preis in Höhe von 45.000 € vereinbart. Bei der Ermittlung des Veräußerungsgewinns berücksichtigte das Finanzamt die durch den Verkauf des Inventars erzielte Einnahme. Das wollte der Verkäufer nicht hinnehmen und zog daher vor Gericht. Und dort hatte seine Klage Erfolg. Denn das Gericht stufte die Wohnungseinrichtung als Gegenstände des täglichen Gebrauchs ein, die nicht der Besteuerung unterliegen, da sie normalerweise kein Wertsteigerungspotenzial haben (Urteil vom 3.8.2020, 5 K 2493/18 E).

### Gebäude: Anschaffungsnahe Herstellungskosten oder Erhaltungsaufwand?

Das Finanzgericht Nürnberg hatte darüber zu entscheiden, ob sämtliche nach Anschaffung eines Gebäudes durch Instandsetzungs- und Modernisierungsarbeiten entstandenen Aufwendungen als anschaffungsnahe Herstellungskosten oder zumindest teilweise als sofort abzugsfähige Erhaltungsaufwendungen einzustufen sind (Urteil vom 15.7.2020, 3 K 1215/19).

Den in den Jahren 2013 und 2014 angefallenen Instandsetzungs- und Modernisierungsaufwand setzte ein Ehepaar (= die späteren Kläger) in seinen Einkommensteuererklärungen zunächst als sofort in voller Höhe abziehbaren Erhaltungsaufwand an. Das Finanzamt aber nahm den Werbungskostenabzug nur im Wege einer entsprechend erhöhten Gebäudeabschreibung (AfA) vor, behandelte die Aufwendungen demnach insgesamt wie nachträgliche Anschaffungskosten des Gebäudes. Im Einspruchsverfahren schwenkte das Ehepaar etwas um. Es teilte das Gesamtgebäude in zwei Einheiten auf, weil ursprünglich geplant war, die beiden Gebäudeteile für unterschiedliche Zwecke zu nutzen. Bei der einen Einheit akzeptierte es nachträgliche Herstellungskosten, bei der anderen Einheit bestand es allerdings auf sofort abziehbaren Erhaltungsaufwand. Das lehnte das Finanzamt ab. Es behandelte das Gebäude weiterhin als Einheit und pochte insgesamt auf anschaffungsnahe Herstellungskosten. Gegen diese Rechtsauffassung klagte das Ehepaar.

Die Klage hatte indes keinen Erfolg. Denn die Finanzrichter stellten fest: Bei der Prüfung, ob Aufwendungen im Zusammenhang mit Instandsetzungs- und Modernisierungsarbeiten zu anschaffungsnahe Herstellungskosten führen, ist bei einem aus mehreren Einheiten bestehenden Gebäude dann auf das Gebäude insgesamt abzustellen, wenn das Gesamtgebäude nicht in unterschiedlicher Weise genutzt wird und somit nicht in verschiedene Wirtschaftsgüter aufzuteilen ist. Die frühere Nutzung durch den Veräußerer oder die ursprünglich durch die Erwerber beabsichtigte Nutzung eines Teils des Gebäudes zu fremdbetrieblichen Zwecken (statt zu Wohnzwecken) ist ohne Belang. Entscheidend ist vielmehr, dass nach der Änderung der Zweckbestimmung alle Gebäudeteile zur Wohnvermietung genutzt werden und der Steuerpflichtige tatsächlich nie eine gewerbliche Vermietung oder gewerbliche Nutzung vorgenommen hat.

### Ermäßigter Umsatzsteuersatz in der Gastronomie gilt bis 31.12.2022

Weil die Regelung für viele Unternehmer Vorteile mit sich bringt, sei auch in dieser Ausgabe der Zeitschrift Agrarsteuern kompakt auf Folgendes hingewiesen: Durch das Dritte Corona-Steuerhilfegesetz vom 10.3.2021 hat der Gesetzgeber die Gewährung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes in Höhe von 7 % für erbrachte Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen bis zum 31.12.2022 verlängert. Ausgenommen davon ist allerdings die Ausgabe von Getränken. Das Finanzministerium hat auf die Gesetzesmaßnahme reagiert und die Anwendung des BMF-Schreibens vom 2.7.2020 verlängert (Schreiben vom 3.6.2021, III C 2 – S 7030/20/10006 :006).

## Erhaltungsaufwand

### Vollständiger Abzug im Jahr des Ablebens

**Stirbt ein Steuerpflichtiger, müssen dessen Erben als Rechtsnachfolger häufig noch eine Steuererklärung für den Verstorbenen abgeben – zum Beispiel weil im Jahr des Todes Einkünfte erzielt wurden, die noch nicht versteuert wurden.**

Nach einer Entscheidung des BFH ist die letzte Steuererklärung des Erblassers auch von Bedeutung, wenn es um den Abzug von Erhaltungsaufwand geht, der im Zusammenhang mit einem vom Steuerpflichtigen vermieteten Gebäude angefallen ist (Urteil vom 10.11.2020, IX R 31/19).

Im Streitfall hatte die Ehefrau die von ihrem verstorbenen Ehemann im Rahmen seiner Vermietungseinkünfte steuerlich noch nicht genutzten Erhaltungsaufwendungen in Höhe von 30.000 € als Werbungskosten in der letzten Steuererklärung des Erblassers bei den Einkünften aus

Vermietung und Verpachtung geltend gemacht. Der Erhaltungsaufwand war dem verstorbenen Ehemann im Rahmen der Vermietung eines ihm gehörenden Hauses entstanden. Das Gebäude war im Januar auf die Erben des Eigentümers übergegangen, was das Finanzamt dazu bewog, nur den auf diesen Monat entfallenden Anteil am Gesamt-Erhaltungsaufwand von 30.000 € in der Steuererklärung anzuerkennen. Der Restbetrag sollte der Erbengemeinschaft zugeordnet werden und sich dort über die Zeit steuerlich auswirken.

Der BFH legte allerdings sein Veto ein: Hat ein Steuerpflichtiger Erhaltungsaufwendungen nach § 82b EStDV auf mehrere Jahre verteilt und verstirbt er vor Ablauf des Verteilungszeitraums, ist der noch nicht berücksichtigte Teil der Erhaltungsaufwendungen im Veranlagungsjahr des Versterbens als Werbungskosten anzusetzen.

### Nachweis der fast ausschließlichen betrieblichen Nutzung eines Pkw

Sowohl bei der Inanspruchnahme des Investitionsabzugsbetrags als auch bei der Sonderabschreibung ist in den ersten beiden Jahren eine betriebliche Nutzung von mindestens 90 % erforderlich. Die Frage indes, wie der betriebliche Nutzungsumfang des Wirtschaftsguts nachzuweisen ist, ist im § 7g EStG nicht ausdrücklich geregelt. Nach einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs kann ein Steuerpflichtiger die betriebliche und die außerbetriebliche Nutzung eines Pkw aber nicht allein durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch, sondern (ergänzend) auch auf anderen Wegen nachweisen (Urteil vom 15.7.2020, III R 62/19). Im zweiten Rechtsgang muss die Vorinstanz nun prüfen, ob die vom Steuerpflichtigen vorgelegten Nachweise (zusammen mit den unvollständigen Fahrtenbuchaufzeichnungen) ausreichen, um den vorgeschriebenen Nutzungsumfang glaubhaft zu machen.

## Der besondere Tipp

### Kassenführung: Excel-Aufzeichnungen können unproblematisch sein

Die Finanzgerichte haben schon mehrfach festgestellt, dass die Kassenbuchführung mit dem Microsoft-Programm Excel nicht den formalen Anforderungen entspricht, da die Aufzeichnungen im Nachhinein noch verändert werden können. Dass aber die Nutzung von Excel für die Kassenführung nicht per se zum steuerlichen Schiffbruch führen muss, zeigt ein Urteil des Finanzgerichts Münster vom 29.4.2021 (1 K 2214/17 E,G,U,F).

Kurz zum Sachverhalt: Eine Gastronomin erfasste ihre Bareinnahmen in einer elektronischen Registrierkasse. Sämtliche Einnahmen waren über sogenannte Z-Bons dokumentiert. Die Bareinnahmen übertrug die Gastronomin in eine Excel-Tabelle. Dort trug sie auch Ausgaben

und Bankeinzahlungen ein. Mithilfe der Excel-Tabelle glich sie täglich den Soll- mit dem Ist-Bestand der Kasse ab. Weitere Kassenberichte wurden nicht erstellt. Im Rahmen einer Betriebsprüfung beanstandete das Finanzamt die Nutzung der Excel-Tabelle zur Kassenführung. In der Konsequenz wurden Umsatz und Gewinn deutlich heraufgesetzt.

Dagegen wehrte sich die Gastronomin mit einer Klage vor dem Finanzgericht – und zwar mit Erfolg. Das Gericht stellte fest: Werden bei Verwendung einer elektronischen Registrierkasse Bareinnahmen in einer Excel-Tabelle erfasst, liegt kein Mangel in der Kassenführung vor, wenn die Belege vollständig in geordneter Form vorliegen.

## Das Letzte

### Heißluftballon kollidiert bei Landung mit stromführendem Draht

Eine große, mit Kühen besetzte Grünfläche war von einem Elektrostacheldrahtzaun umgeben, der auch unter Strom gesetzt war. Just auf dieser Grünfläche landete – womöglich mangels eines anderen geeigneten Landeplatzes im näheren Umfeld – ein Heißluftballon. Nach erfolgreicher Landung drückte der Wind die Ballonhülle gegen den elektrifizierten Zaun. Dadurch riss die Hülle, wodurch Gas austreten und sich entzünden konnte. Der Ballon wurde vollständig zerstört. Für den Schaden wollte der Ballonfahrer sowohl den Zaunaufsteller als auch den Betreiber haftbar machen und zog, weil seine Forderung zurückgewiesen wurde, vor Gericht. Dort argumentierte der Ballonfahrer insbesondere mit der fehlenden VDE-Auszeichnung des stromführenden Drahts. Denn wäre eine solche vorhanden gewesen, hätte die Gefahr rechtzeitig aus der Luft erkannt und ein anderer Landeplatz angesteuert werden können. Das Gericht konnte der Ballonfahrer damit aber nicht von seinem vermeintlichen Schadenersatzanspruch überzeugen. Denn die Auszeichnung VDE 0131 dient ausschließlich dem Tierwohl, nicht aber der Sicherheit des Flugverkehrs, so das Gericht (OLG Hamm, Beschluss vom 19.2.2021, 9 U 172/20).

## Bewertung als unbebautes Grundstück trotz aufstehendem Gebäude

Ist ein Grundstück, auf dem sich ein Gebäude ohne Sanitäreinrichtungen und ohne Strom-, Wasser- und Wärmeversorgung befindet, dennoch als bebautes Grundstück zu bewerten? Diese Frage hatte das Finanzgericht Münster zu entscheiden (Urteil vom 4.2.2021, 3 K 1765/18 EW).

Die am Gerichtsverfahren Beteiligten stritten darüber, ob ein vorhandener Grundbesitz für Zwecke der Einheitsbewertung auf den 1.1.2013 als bebautes oder unbebautes Grundstück einzustufen ist. Diese Entscheidung ist insofern von Bedeutung, als davon die Höhe des Einheitswertes abhängt.

Bei dem Grundbesitz handelte es sich um einen Teil eines ehemaligen Kasernengeländes, auf dem sich ein nicht mehr genutztes Unteroffiziersheim befand. Die Nutzung durch die Bundeswehr erfolgte bis Anfang des neuen Jahrhunderts. Danach stand das Gebäude leer. Nach Stilllegung der Kaserne im Jahr 2001 wurde die Versorgung mit Strom, Wasser und Wärme über die Erschließung des Geländes komplett gekappt.

Das Finanzgericht stellte fest: Das ehemalige Unteroffiziersheim ist aus bewertungsrechtlicher Sicht ein Gebäude. Jedoch gilt es auch zu prüfen, ob die Benutzung des Gebäudes zumutbar und es daher bezugsfertig ist. Maßgeblich ist dabei der tatsächliche Zustand an dem Tag, auf den die Feststellung des Einheitswertes erfolgt.

Grundsätzlich ist ein Gebäude nur bezugsfertig, wenn Fenster und Türen eingebaut sowie Anschlüsse für die Strom- und Wasserversorgung, Heizung sowie sanitäre Einrichtungen vorhanden sind. Diese Voraussetzungen waren nicht erfüllt. Daher stufte das Gericht den Grundbesitz als unbebautes Grundstück ein.

## Abbruch- und Architektenkosten als Werbungskosten bei Grundstücksveräußerung?

Das Finanzgericht Düsseldorf entschied: Führt der Abbruch eines Gebäudes auf einer nachträglich parzellierten Teilfläche eines im Übrigen für die Errichtung eines Gebäudes zu eigenen Wohnzwecken erworbenen Grundstücks zu einem höheren Verkaufspreis dieser Fläche und kommt es durch die Veräußerung zu Einkünften aus einem privaten Veräußerungsgeschäft im Sinne von § 23 EStG, handelt es sich bei den Abbruchkosten um Werbungskosten (Urteil vom 2.2.2021, 10 K 3253/17 E).

Der Sachverhalt: Ein Ehepaar erwarb ein Grundstück, das aus den Flurstücken 3 und 4 bestand. Auf dem Flurstück 3 befand sich ein Gebäude. Im Auftrag des Ehepaares erstellten Architekten ein Sanierungskonzept für das Gebäude. Die Ehegatten entschieden sich dann aber dafür, das Grundstück zu parzellieren und auf einem Teil des Flurstücks 3 ein neues, eigenen Wohnzwecken dienendes Gebäude zu errichten und den anderen Teil des Flurstücks 3 rechtlich abzutrennen und nach dem Abbruch des sich darauf befindlichen alten Gebäudes zu verkaufen. Die Abbruchkosten beliefen sich auf 44.000 €. Von den durch den Verkauf erzielten Einnahmen zogen die Eheleute die Abbruchkosten sowie die Kosten für das Sanierungskonzept als Werbungskosten ab, um dadurch den Veräußerungsgewinn zu verringern. Allerdings akzeptierte das Finanzamt nur den Abzug eines Teils der Abbruchkosten.

Gegen die Entscheidung klagte das Ehepaar. Das Gericht erkannte zwar in vollem Umfang die Abbruchkosten, nicht aber die Kosten für das Sanierungskonzept als Werbungskosten an, da die Veräußerung (oder alternativ die Vermietung) der Grundstücksfläche, auf der sich das alte Gebäude befand, nicht von vornherein feststand.

## Privates Veräußerungsgeschäft infolge der Zwangsversteigerung eines Grundstücks

Die Zwangsversteigerung eines Grundstücks kann ein privates Veräußerungsgeschäft sein (§ 23 EStG). Das entschied das Finanzgericht Düsseldorf mit Urteil vom 26.11.2020 (2 V 2664/20 A [E]). Die Fakten zum Fall: Im Jahr 2019 wurden zwei Grundstücke zwangsversteigert. Beide waren im Jahr 2009 im Wege der Zwangsversteigerung erworben worden. Das Finanzamt stufte die Versteigerungen als private Veräußerungsgeschäfte ein. Die Gegenargumente des Betroffenen: Zum einen sei ein Eigentumsverlust aufgrund einer Zwangsversteigerung keine Veräußerung. Denn eine Zwangsversteigerung beruhe – wie eine Enteignung – nicht auf einem willentlichen Entschluss des Eigentümers. Zum anderen sei für die Berechnung der Zehnjahresfrist nicht auf den Zeitpunkt der Abgabe des Meistgebots, sondern auf das spätere Datum des Zuschlagsbeschlusses abzustellen. Bei beiden Grundstücken sei der Zuschlagsbeschluss nach Ablauf der Zehnjahresfrist erteilt worden.

Der Senat hatte indes keine Zweifel am Vorliegen privater Veräußerungsgeschäfte und lehnte daher eine Aussetzung der Vollziehung des ergangenen Steuerbescheids ab. Auch bei einer Zwangsversteigerung beruhe der Eigentumsverlust auf einem Willensentschluss des Eigentümers, weil er den Eigentumsverlust – anders als bei einer Enteignung – durch eine Befriedigung der Gläubiger verhindern könne. Ob der Eigentümer dazu wirtschaftlich in der Lage ist, spiele keine Rolle, stellte das Gericht fest.

Die Richter bejahten außerdem eine Veräußerung innerhalb von zehn Jahren nach dem Erwerb. Entscheidend sei dabei der Tag der Abgabe des jeweiligen Meistgebots, nicht die Erteilung des Zuschlagsbeschlusses. Für die Berechnung der Frist des § 23 EStG sei grundsätzlich das obligatorische Rechtsgeschäft maßgeblich und das sei bei einer Zwangsversteigerung mit der Abgabe des Meistgebots abgeschlossen. Der Zuschlag, mit dem der Erwerber das Eigentum kraft Hoheitsakt erwerbe, sei der „dingliche“ Akt der Eigentumsübertragung.