



Durch die Verringerung der Einpeisevergütung hat sich die Rendite aus Photovoltaik-Anlagen über die Jahre verschlechtert. Gelohnt hat sich ein Investment daher immer weniger. Doch nun schafft der Gesetzgeber neue steuerliche Anreize (Jahressteuergesetz 2022).

Liebe Leserin, lieber Leser,

mit dem Jahresende neigt sich zugleich das erste Jahr der STEUERNACHRICHTEN LAND- UND FORSTWIRTSCHAFT dem Ende entgegen, deren vierte Ausgabe Sie nun in den Händen halten.

Die Resonanz auf die neue Zeitschrift hat uns gefreut. Das neue Layout und die leicht zugängliche Aufbereitung steuerlicher Inhalte finden Anklang. Die Redaktion geht daher gut gelaunt und hoch motiviert in das zweite Erscheinungsjahr.

Wie am Jahresende mancherorts üblich, blicken auch wir zurück – und zwar auf die steuerlichen Maßnahmen des Gesetzgebers in den zurückliegenden Monaten. Zusammenfassen lässt sich das Geschehen wohl so: Während der steuerliche Rahmen weitgehend unverändert blieb, wurde an einer Vielzahl kleiner und punktueller Schraubchen gedreht.

Das Jahr war geprägt von einer Flut steuerlicher Entlastungsmaßnahmen, die anfänglich noch stark von der Coronapandemie beeinflusst waren (Viertes Corona-Steuerhilfegesetz), im Laufe des Jahres dann aber immer mehr von den Auswirkungen des Krieges in der Ukraine auf die Wirtschaft und die

Verbraucherpreise (Steuerentlastungsgesetz und Jahressteuergesetz 2022).

In den Mittelpunkt rückten die Energiepreise und die Produktionskosten in vielen Bereichen. Die Preise schnellten nach oben, die Inflationsraten erreichen inzwischen bedenkliche Höhen. Naheliegend ist es da – und so auch in vielen Einzelschritten geschehen – die Bürger und Bürgerinnen durch Steuererleichterungen finanziell zu entlasten. Das mildert die Misere vieler zumindest etwas ab, kann sie aber nicht vollständig kompensieren und schon gar keine dauerhafte Antwort auf eine problematische wirtschaftliche Gesamtentwicklung sein.

Das wichtigste und naheliegendste Ziel bleibt bei alledem die Rückkehr zum Frieden in Osteuropa. Davon würden vor allem die Menschen vor Ort profitieren, die sich gerade mit sehr harten Bedingungen konfrontiert sehen, und gleichzeitig wir alle hier in Deutschland und in ganz Europa. Daher lassen Sie uns gemeinsam die Hoffnung bewahren, dass das kommende Jahr uns gute Nachrichten und Anlass für Optimismus bringen wird.

Bleiben Sie gesund und kommen Sie gut in das neue Jahr!

Ihre HLBS-Redaktion

Aus dem Inhalt

Jahressteuergesetz 2022	2
Inflationsausgleichsgesetz beschlossen	3
Durchschnittssatz sinkt auf 9%	4
Zu früher Weiterverkauf einer Immobilie	4
Fristverlängerung für Ersatzbeschaffungen	4
Inflationsausgleichsprämie beschlossen	4
Wohnungsentnahme aus LuF-Vermögen	5

Grunderwerbsteuer bei bestockten Flächen	6
Überprüfung eines häuslichen Arbeitszimmers	6
Arbeitszimmerkosten bei unverheirateten Paaren	7
Private Mitnutzung des Betriebs-Pkw?	8
Anwendung der 10-Tage-Regel bei USt-Vorauszahlungen	8
Nutzung von Flächen für Agri-Photovoltaik-Anlagen	9
Rechnung als Voraussetzung für den Vorsteuerabzug	10
RumpfWirtschaftsjahr: Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen ..	10
Abzinsungsfaktor von 5,5% nicht zu beanstanden	11

Jahressteuergesetz 2022

Steuerliche Änderungen im Überblick

Das Jahressteuergesetz (JStG) 2022 hat den Bundestag passiert. Die Verabschiedung durch den Bundesrat soll Mitte Dezember erfolgen und damit wenige Tage nach Redaktionsschluss. Wir gehen im Folgenden auf zentrale Bestandteile des Gesetzes ein und knüpfen damit an die Ausführungen in den STEUERNACHRICHTEN LuF der Ausgabe 3/2022 an:

Steuervorteile für Photovoltaik-Anlagen

Die Einnahmen aus Photovoltaik-Anlagen, die sich auf Dächern von Einfamilienhäusern oder von Garagen, Carports oder Nebengebäuden befinden, werden von der Steuer befreit. Das gilt ebenfalls für Einnahmen aus Photovoltaik-Anlagen, die sich auf Gebäuden befinden, die nicht Wohnzwecken dienen. Einschränkung: Die installierte Bruttoleistung der jeweiligen Anlage darf laut Marktstammdatenregister maximal 30 Kilowatt betragen.

Erträge aus Photovoltaik-Anlagen, die auf Mehrfamilienhäusern oder gemischt genutzten Gebäuden (zu Wohnzwecken und gewerblicher Nutzung) installiert sind, sollen künftig ebenfalls von der Besteuerung ausgenommen werden, wenn die installierte Bruttoleistung laut Marktstammdatenregister maximal 15 Kilowatt je Wohn- oder Gewerbeeinheit beträgt.

Generell gilt die Steuerbefreiung für den Betrieb einer oder mehrerer Anlagen, wobei die Obergrenze von 100 Kilowatt pro Steuerpflichtigem oder Mitunternehmerschaft zu beachten ist.

Ursprünglich sollte die Steuerbefreiung erst für Einnahmen gelten, die nach dem 31.12.2022 erzielt werden. Im Laufe des Gesetzgebungsverfahrens wurde die Steuerbefreiung allerdings nach vorn verlagert. Nunmehr sollen bereits Einnahmen ab dem 01.01.2022 steuerfrei gestellt werden. Die neue Gesetzeslage wird demnach Rückwirkung entfalten. Der Zeitpunkt der Inbetriebnahme der jeweiligen Photovoltaik-Anlage spielt keine Rolle für die Steuerbefreiung.

Flankiert wird die ertragsteuerliche Befreiung von der Einführung eines umsatzsteuerlichen Null-Steuersatzes für die Lieferung, die Einfuhr und den innergemeinschaftlichen Erwerb sowie die Installation von Photovoltaik-Anlagen einschließlich der Stromspeicher. Liefert ein Unternehmer, der grundsätzlich zum Vorsteuerabzug berechtigt ist, eine Photovoltaik-Anlage zum Null-Steuersatz, dann schließt die steuerfreie Lieferung den Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit den vom Unternehmer bezogenen Eingangsleistungen (Herstellung oder Beschaffung der Anlage) ausnahmsweise nicht aus.

Zum Thema Photovoltaik abschließend noch folgender Hinweis: Aufgrund des Umsatzsteuersatzes von 0 % bei Erwerb einer Photovoltaik-Anlage können Anlagenbetreiber/-innen die Kleinunternehmerregelung nun ohne wirtschaftliche Nachteile in Anspruch nehmen. Bislang war das nicht möglich, denn der Kleinunternehmer-Status bedeutete dann das Aus für den Abzug der beim Erwerb einer Photovoltaik-Anlage gezahlten Umsatzsteuer als Vorsteuer.

Erhöhung der Wohngebäude-Abschreibung

Für Wohngebäude, die nach dem 31.12.2022 fertiggestellt werden, steigt die lineare Abschreibung, die momentan bei 2 % jährlich (Fertigstellung nach dem 31.12.1924) oder bei 2,5 % jährlich (Fertigstellung vor dem 01.01.1925) liegt, auf 3 % jährlich.

Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer

Ab dem 01.01.2023 wird Folgendes gelten: Bildet das häusliche Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit, können die Aufwendungen (auch weiterhin) in voller Höhe als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abgezogen werden. Das soll in Mittelpunkt-fällen auch dann möglich sein, wenn ein anderer auswärtiger Arbeitsplatz zur Verfügung steht.

Anstatt die tatsächlichen Aufwendungen zu ermitteln und abzuziehen, ist auch ein pauschaler Abzug in Höhe von 1.260 € pro Jahr möglich. Die Pauschale ist personenbezogen und kann auch anteilig für einzelne Monate in Anspruch genommen werden.

Wird die jeweilige Tätigkeit nur an einzelnen Tagen in der häuslichen Wohnung ausgeübt und steht an den übrigen Arbeitstagen ein auswärtiger Arbeitsplatz zur Verfügung, kommt ein Abzug der Aufwendungen nur über die Home-Office-Pauschale in Betracht. Das bedeutet: Steuerpflichtige können für jeden Kalendertag, an dem sie ausschließlich zu Hause arbeiten, einen Betrag in Höhe von 6 € steuerlich geltend machen, und zwar ab 2023 in Höhe von maximal 1.260 € jährlich (bislang lag die Obergrenze bei



600 €). Damit sind künftig bis zu 210 Home-Office-Tage begünstigt. Die Abzugsmöglichkeit besteht auch dann, wenn kein häusliches Arbeitszimmer im steuerlichen Sinn zur Verfügung steht und für die Arbeit von zu Hause zum Beispiel eine Arbeitsecke oder der Wohnzimmertisch genutzt wird.

Bewertung von Grundbesitz

Mit dem Jahressteuergesetz 2022 wurden im Rahmen der Bedarfswertung für Zwecke der Erbschaft-/Schenkungssteuer und der Grunderwerbsteuer das Ertrags- und das Sachwertverfahren zur Bewertung bebauter Grundstücke (einschließlich der Sonderfälle) an die geänderte Immobilienwertermittlungsverordnung vom 14.07.2021 (ImmoWertV) angepasst. Die Änderungen gelten für alle Bewertungsstichtage nach dem 31.12.2022. Der Nachweis eines niedrigeren Marktwerts und die bisherigen Gestaltungsmöglichkeiten mittels Nießbrauch- oder Wohnrechten bleiben hiervon unberührt.

Mit den Änderungen will der Gesetzgeber sicherstellen, dass die von den Gutachterausschüssen für Grundstückswerte auf der Grundlage der ImmoWertV ermittelten sonstigen für die Wertermittlung erforderlichen Daten unter Berücksichtigung des Grundsatzes der Modellkonformität weiterhin bei der Grundbesitzbewertung für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungssteuer sowie Grunderwerbsteuer sachgerecht angewendet werden können.

Gas-/Wärmepreisbremse

Sämtliche im Erdgas-Wärme-Soforthilfegesetz (EWSG) aufgeführten Entlastungen für Gas- und Fernwärmekunden und -kundinnen unterliegen der Besteuerung. Sofern sich die Entlastung keiner betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit zuordnen lässt, regelt das Gesetz die Zugehörigkeit zur Kategorie

„Einnahmen aus sonstigen Leistungen“ (Einkunftsart Sonstige Einkünfte). Die für solche Einnahmen im Gesetz festgelegte Freigrenze in Höhe von 256 € kommt allerdings nicht zum Zuge.

Die vom Gesetzgeber gewährten Entlastungen werden nach den allgemeinen Regeln versteuert. Das soll jedoch nur eingeschränkt gelten, wenn die Entlastungen Personen in ihrem Privatbereich zugutegekommen und sie deswegen der Einkunftsart Sonstige Einkünfte zugeordnet werden. Das Gesetz sieht in diesem Fall die Versteuerung nach besonderen Regeln vor, die den sozialen Ausgleich gewährleisten sollen.

Weitere Anhebung der Werbungskostenpauschale

Der sogenannte Arbeitnehmerpauschbetrag wird ab 2023 um weitere 30 € steigen und beträgt dann 1.230 € pro Jahr. Die Werbungskostenpauschale muss nicht gesondert beantragt werden; sie wird vom Finanzamt bei der steuerlichen Veranlagung automatisch berücksichtigt.

Steuerliche Berücksichtigung von Rentenbeiträgen

Gezahlte Rentenbeiträge werden bereits ab dem Jahr 2023 (und nicht wie ursprünglich geplant erst ab 2025) in vollem Umfang steuerlich berücksichtigt. Damit ist ein wichtiger Schritt getan, um die Doppelbesteuerung von Renten zu vermeiden.

Erhöhung des Sparer-Pauschbetrags

Der Sparer-Pauschbetrag wird von 801 € auf 1.000 € (bei Zusammenveranlagung von 1.602 € auf 2.000 €) erhöht. Um die praktische Umsetzung möglichst einfach zu halten, werden bereits erteilte Freistellungsaufträge prozentual erhöht.

Inflationsausgleichsgesetz beschlossen

Bundesrat stimmte Ende November zu

Die Umsetzung des von der Bundesregierung im September eingebrachten Gesetzentwurfs „Inflationsausgleichsgesetz“ ist nach der Zustimmung von Bundestag und Bundesrat beschlossene Sache. Hier die wichtigsten Neuerungen:

Neue Einkommensteuertarife 2023 und 2024

Der steuerliche Grundfreibetrag wird zum 01.01.2023 auf 10.908 € angehoben. 2024 kommt es dann zu einer weiteren Erhöhung auf 11.604 €.

Aufgrund der erwarteten Inflation werden die Tarifeckwerte darüber hinaus nach rechts verschoben. Im Jahr 2023 greift der Spitzensteuersatz erst ab einem zu versteuernden Einkommen von 62.810 € statt bisher ab einem Einkommen von 58.597 €. Im Jahr 2024 kommt er dann erst ab einem Betrag von 66.761 € zum Zuge. Die Tarifeckwerte im Zusammenhang mit der sogenannten Reichensteuer bleiben in den Jahren 2023 und 2024

unverändert (Steuersatz von 45 % ab einem Einkommen von 277.826 €).

Erhöhung von Kindergeld und Kinderfreibetrag

Ab dem 01.01.2023 beträgt das Kindergeld für jedes Kind 250 €. Bisher gibt es für das erste und zweite Kind jeweils 219 €, für das dritte Kind 225 € und für jedes weitere Kind dann 250 €.

Der Kinderfreibetrag steigt ebenfalls und erhöht sich für die Jahre 2022 bis 2024. Für beide Eltern beträgt er im Jahr 2022 5.620 €, im Jahr 2023 6.024 € und im Jahr 2024 6.348 €.

Unverändert bleibt der zusätzlich zum Kinderfreibetrag jedem Elternteil zustehende Freibetrag für den Betreuungs- und Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf eines Kindes. Dieser beträgt weiterhin 1.464 €.

Durchschnittssatz sinkt auf 9 %

Regelbesteuerung von Vorteil?

Steuerpflichtige mit Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft, die im Vorjahr einen Gesamtumsatz in Höhe von maximal 600.000 € hatten, können ihre Umsatzsteuer – und korrespondierend dazu ihren Vorsteuerabzug – auf Basis eines Durchschnittssatzes berechnen (§ 24 UStG), der im Jahr 2022 bei 9,5 % lag. Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) prüft neuerdings jährlich die Angemessenheit des Durchschnittssatzes. Die Prüfung hat ergeben, dass der Durchschnittssatz um 0,5 % zu verringern ist und ab dem 01.01.2023 nur noch 9 % beträgt.

Je weiter der Durchschnittssatz sinkt, desto interessanter wird für Land- und Forstwirt/-innen die Option zur Regelbesteuerung, also die Versteuerung der Umsätze nach den allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes. Unbedingt beachtet werden sollte in diesem Zusammenhang: Erfolgt der freiwillige Wechsel zur Regelbesteuerung, beginnt eine fünfjährige Bindungsfrist (genauso wie beim freiwilligen Verzicht auf die Kleinunternehmer-Regelung).

Die Regelbesteuerung ist vor allem dann von Vorteil, wenn die tatsächlichen Vorsteuerbeträge aus Investitionen und laufenden Kosten die pauschal ermittelte Vorsteuer übersteigen. Eine präzise Schätzung über mehrere Jahre ist natürlich sehr schwierig. Dennoch kann eine Prognose und in diesem Zu-

sammenhang die Erstellung einer Vergleichsrechnung durchaus sinnvoll sein – am besten mit Unterstützung einer Steuerberaterin oder eines Steuerberaters.

Zu früher Weiterverkauf einer Immobilie

Nutzung durch leibliche Kinder

Zu den sonstigen (und damit steuerpflichtigen) Einkünften zählen auch Einkünfte aus sogenannten privaten Veräußerungsgeschäften im Sinne des § 23 EStG. Ein solches privates Veräußerungsgeschäft ist auch der Verkauf einer Immobilie, sofern der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht mehr als zehn Jahre beträgt. Steuerfrei bleibt der Veräußerungserlös einer Immobilie innerhalb der Zehn-Jahres-Frist allerdings dann, wenn die Immobilie entweder im Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken oder im Jahr der Veräußerung und in den beiden vorangegangenen Jahren zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurde.

Über die Frage „steuerpflichtige oder steuerfreie Veräußerung einer Immobilie“ wird oft vor Gericht gestritten, weil bei Verkäufen vielerorts erhebliche Veräußerungsgewinne entstehen. Auch der Bundesfinanzhof (BFH) musste sich jüngst wieder mit diesem Thema befassen. Der Sachverhalt: Ein Ehepaar erwarb im April 2010 eine Eigentumswohnung und überließ

Inflationsausgleichsprämie beschlossen

Interessanter Gestaltungsspielraum für Arbeitgeber/-innen

Das Gesetz zur temporären Senkung des Umsatzsteuersatzes auf Gaslieferungen über das Erdgasnetz ist Anfang Oktober im Bundessteuerblatt veröffentlicht worden und damit in Kraft getreten. Festgelegt wird dort auch die Möglichkeit der freiwilligen Zahlung einer sogenannten Inflationsausgleichsprämie durch Arbeitgeber/-innen an ihre Arbeitnehmer/-innen.

Durch die Zahlung einer solchen Prämie sollen Kostensteigerungen im Energiebereich und damit die finanzielle Mehrbelastung von Beschäftigten ausgeglichen werden können.

Inflationsausgleichsprämie doppelt so hoch wie Corona-Prämie

Der Clou daran: Die Prämie darf bis zu 3.000 € pro Person betragen und ist sowohl steuer- als auch sozialversicherungsabgabenfrei. Der Haken: Komplette steuerfrei ist die Prämie nur, wenn sie zusätzlich zum bisherigen Arbeitslohn gezahlt wird. Möglich ist die Zahlung im Zeitraum 26.10.2022 (= Verkündungsdatum des Gesetzes) und dem 31.12.2024. Die Auszahlung kann als Einmalbetrag oder in mehreren Teilbeträgen erfolgen. Im Lohnkonto ist festzuhalten, dass es sich um eine Prämie zum Ausgleich der Inflation handelt.

Fristverlängerung für Ersatzbeschaffungen

BMF reagiert auf Lieferengpässe

Wenn bestimmte betriebliche Wirtschaftsgüter, zum Beispiel Maschinen oder Gebäude, infolge höherer Gewalt zerstört werden, können Steuerpflichtige eine Gewinnverwirklichung durch das Aufdecken stiller Reserven infolge von Versicherungszahlungen vermeiden, wenn innerhalb bestimmter Fristen funktionsgleiche Ersatzgüter beschafft werden. Höhere Gewalt sind Ereignisse wie Brand, Sturm oder Überschwemmung, aber auch Diebstahl oder ein Verkehrsunfall.

Durch die derzeit auftretenden Lieferengpässe infolge der Corona-Pandemie und den Kriegsereignissen in der Ukraine gestaltet sich die Beschaffung von Ersatzwirtschaftsgütern momentan oft mühsam und vor allem langwierig. Auf diese Schwierigkeit hat nun das Bundesfinanzministerium (BMF) reagiert und die Fristen, innerhalb derer eine Ersatzbeschaffung zu erfolgen hat, verlängert (Schreiben vom 20.09.2022 – IV C 6 – S 2138/19/10002: 003):

- Verlängerung um drei Jahre, wenn die Rücklage am Schluss des nach dem 29.02.2020 und vor dem 01.01.2021 endenden Wirtschaftsjahres aufzulösen wäre;
- Verlängerung um zwei Jahre, wenn die Rücklage am Schluss des nach dem 31.12.2020 und vor dem 01.01.2022 endenden Wirtschaftsjahres aufzulösen wäre;
- Verlängerung um ein Jahr, wenn die Rücklage am Schluss des nach dem 31.12.2021 und vor dem 01.01.2023 endenden Wirtschaftsjahres aufzulösen wäre.

Steuerpflichtige erhalten demnach mehr Zeit, Ersatz für unbrauchbar gewordene Wirtschaftsgüter zu beschaffen.

diese ihren beiden ältesten Söhnen nach dem Kauf zur Nutzung. Im Jahr 2013 zog dann der dritte Sohn des Ehepaares ebenfalls in die Wohnung. Im Jahr 2016, also rund sechs Jahre nach Anschaffung, wurde die Wohnung von den Eltern der drei Söhne verkauft. Das Finanzamt ging von einem steuerpflichtigen privaten Veräußerungsgeschäft aus.

Der BFH bestätigte letztlich die Rechtsauffassung des Finanzamtes sowie des Niedersächsischen Finanzgerichts als Vorinstanz und stellte zunächst sinngemäß fest: Bei der Überlassung einer Wohnung zur teilweisen oder alleinigen Nutzung an ein Kind, für das ein Anspruch auf Kindergeld besteht, handelt es sich um eine Form der dem Steuerpflichtigen zuzurechnenden „mittelbaren Eigennutzung“. Da aber bei den beiden ältesten Söhnen (Zwillinge) lediglich bis zur Vollendung ihres 25. Lebensjahres im Mai 2014 ein Anspruch auf Kindergeld bestand und dieser ab Juni 2014 entfiel, seien die Voraussetzungen für eine steuerfreie Veräußerung der Wohnung im Jahr 2018 nicht (mehr) erfüllt gewesen, so der BFH (Urteil vom 24.05.2022 – IX R 28/21).

Wohnungsentnahme aus LuF-Vermögen

Kein Anschaffungsvorgang ohne Eigentümerwechsel

Ein Steuerpflichtiger entnahm eine Wohnung, die sich bis dahin im Betriebsvermögen seines landwirtschaftlichen Betriebes befunden hatte, und führte sodann Instandhaltungs- und Modernisierungsarbeiten an dem Objekt durch. Nach Abschluss der Arbeiten wurde die Wohnung vermietet, diente also fortan der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung. Die Kosten für die Sanierung und Modernisierung beliefen sich auf rund 85.000 €.

Wie so oft in ähnlich gelagerten Fällen entbrannte ein Streit zwischen dem Eigentümer der Wohnung und dem Finanzamt über die Frage, ob es sich bei den entstandenen Kosten um sofort abziehbare Erhaltungsaufwendungen bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung handelt (und diese damit

sofort vollumfänglich als Werbungskosten überschussmindernd geltend gemacht werden können) oder ob die Kosten steuerlich als anschaffungsnahe Herstellungskosten einzuordnen sind und damit in die Bemessungsgrundlage für die Gebäudeabschreibung einfließen.

Da sich das Finanzamt weigerte, die angefallenen Kosten als sofort abziehbare Erhaltungsaufwendungen zu behandeln, erhob der Wohnungseigentümer Klage vor dem Finanzgericht Köln (11 K 2686/18) – und verlor den Rechtsstreit erstinstanzlich. Daraufhin legte der Steuerpflichtige Revision beim Bundesfinanzhof (BFH) ein. Dort wurde ihm Recht gegeben und die erstinstanzliche Entscheidung aufgehoben. Denn bei der Entnahme einer Wohnung aus einem land- und forstwirtschaftlichen Betriebsvermögen zum Zwecke der Vermietung handele es sich aus steuerlicher Sicht nicht um einen Anschaffungsvorgang, da ein solcher einen Eigentumsübergang und damit einen Rechtsträgerwechsel voraussetze, so der BFH.

Da die Voraussetzung „Anschaffung“ im konkreten Fall nicht erfüllt war, brach die Konstruktion „anschaffungsnahe Herstellungskosten“ des Finanzamtes in sich zusammen. Im Ergebnis konnte der Steuerpflichtige die ihm entstandenen Ausgaben für die Modernisierung des Vermietungsobjektes sofort in voller Höhe im Rahmen der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung steuerlich geltend machen (Urteil vom 03.05.2022 – IX R 7/21).

Gewinn einer Personengesellschaft

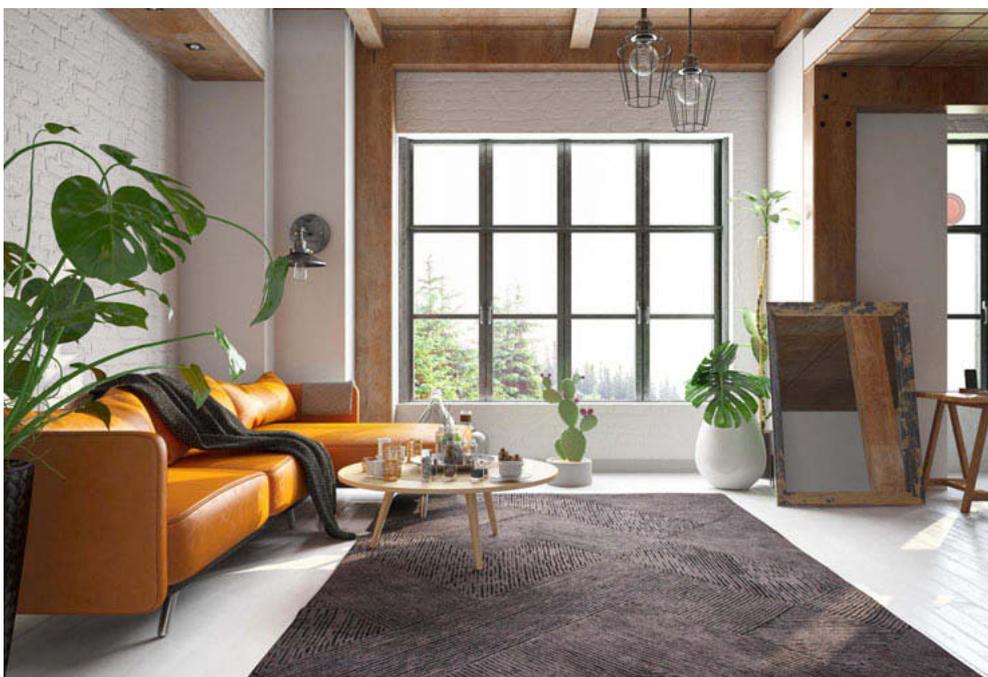
Gesellschafter ist nicht klageberechtigt

Eine Personengesellschaft (A-KG) war als Kommanditistin mit 6% an einer anderen Personengesellschaft (B-KG) beteiligt. Bei der B-KG wurde eine Rücklage aufgelöst, die einige Jahre vorher gebildet worden war. Die Auflösung der Rücklage erfolgte allerdings nicht in vollem Umfang gewinnerhöhend, weil ein Teil der Rücklage steuerneutral auf die A-KG übertragen und dort weitergeführt werden sollte.

Es kam zu einer steuerlichen Außenprüfung und infolgedessen zur Ablehnung der anteiligen

steuerneutralen Übertragung auf die A-KG. Die Rücklage hätte nach Ansicht des Finanzamtes in vollem Umfang dem Gesamthandgewinn der B-KG zugeordnet werden müssen. Das Finanzamt erließ dementsprechend einen Änderungsbescheid.

Die A-KG klagte gegen die Feststellung des Gesamthandgewinns der B-KG durch das Finanzamt vor dem Finanzgericht Münster – und zwar mit Erfolg. Im Rahmen des Verfahrens stellte das Gericht auch die Klagebefugnis der A-KG fest, zumal die A-KG von der Ermittlung des Gesamthandgewinns der B-KG durch das Finanzamt persönlich betroffen sei.



Der Rechtsstreit landete schließlich beim Bundesfinanzhof (BFH) und dort endete die Glückssträhne der A-KG. Denn der BFH erklärte die von der A-KG eingereichte Klage für unzulässig und musste sich daher nicht mehr mit dem strittigen Sachverhalt befassen. Der BFH stellte zunächst fest: Grundsätzlich kann nur die Personengesellschaft im eigenen Namen (in diesem Fall die B-KG) gegen einen Gewinnfeststellungsbescheid klagen. Demnach wird für die Dauer des Bestehens der Gesellschaft die Klagebefugnis der Gesellschafter auf die Gesellschaft verlagert.

Einem Gesellschafter steht ein eigenes Klagerecht nur in Ausnahmefällen zu (§ 48 Abs. 1 Nr. 2 bis 5 FGO). Eine Klagebefugnis liegt dann vor, wenn es sich um eine Angelegenheit handelt, die einen Gesellschafter persönlich betrifft. Soweit es sich um Fragen dreht, die die Höhe der gemeinschaftlich erzielten Einkünfte betreffen (Gesamthandsgewinn), bleibt allein die Gesellschaft klagebefugt. Anders sieht es dagegen aus, wenn es zum Beispiel um das Vorliegen oder die Höhe von Sonderbetriebseinnahmen geht, da in einem solchen Fall die persönliche Sphäre des Gesellschafters betroffen ist. Der BFH stellte abschließend fest: Da der Gegenstand des Klageverfahrens ausschließlich der festgestellte Gesamthandsgewinn gewesen ist, hätte die Klage nur von der B-KG selbst erhoben werden dürfen (Urteil vom 28.07.2022 – IV R 23/19).

Grunderwerbsteuer bei bestockten Flächen Aufwuchs ist Scheinbestandteil

Die Entscheidungen des Bundesfinanzhofes (BFH) vom 25.01.2022 (II R 36/19) und vom 23.02.2022 (II R 45/19) sollen dazu beitragen, die Streitigkeiten zwischen Finanzämtern und Steuerpflichtigen über die Höhe der Bemessungsgrundlage beim Erwerb wirtschaftlich genutzter Forstflächen einzudämmen. In beiden Verfahren hatten Steuerpflichtige bestockte Flächen erworben, die wirtschaftlichen Zwecken dienten. In einem Fall handelte es sich um Flächen mit teilweise hiebreifem Baumbestand, im anderen Fall um Flächen mit teilweise erntereifen Weihnachtsbaumkulturen.

Die Steuerpflichtigen hatten den beim Erwerb gezahlten Kaufpreis jeweils aufgeteilt – ein Teil entfiel auf den Grund und Boden, der andere Teil auf den Aufwuchs. Ausschlaggebend dafür war die Auffassung, dass bei einer forstwirtschaftlichen Nutzung nur der Teil des Kaufpreises in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer eingehen dürfe, der auf den Grund und Boden entfällt. Denn nur der Grund und Boden ist zum dauerhaften Verbleib bestimmt, nicht aber der vorhandene Aufwuchs, dessen Wert sich üblicherweise auf die Höhe des Kaufpreises auswirkt. Die Finanzverwaltung berücksichtigte jedoch den kompletten Kaufpreis bei der Feststellung der Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer. Dadurch ergab sich zwangsläufig eine höhere Steuer als bei der Kalkulation der Steuerpflichtigen.

Da es zu keiner außergerichtlichen Einigung kam, wurden die Streitigkeiten vor Gericht ausgetragen und erreichten schließlich den BFH. Dieser sah die Grundstückserwerber im Recht. Die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer dürfe in den konkreten Fällen nur der (anteilige) Kaufpreis für den Grund und Boden sein. Denn die sich auf einem Grund-

stück befindlichen (Weihnachts-)Bäume dienten wirtschaftlichen Zwecken. Der Aufwuchs sei als Scheinbestandteil des Grundstücks einzustufen, da bereits zum Zeitpunkt der Aussaat oder Pflanzung beabsichtigt worden sei, den Aufwuchs aufgrund der forstwirtschaftlichen Nutzung früher oder später wieder vom Grundstück zu entfernen, so der BFH. Mangels dauerhaften Verbleibs ist der Aufwuchs demnach kein fester Bestandteil des Grundstücks, und zwar auch dann nicht, wenn zwischen Aussaat oder Pflanzung der Bäume und deren späterer Entnahme ein langer Zeitraum liegt.

Die beiden Urteile des BFH sorgen endlich für Klarheit, wenn es darum geht, die grunderwerbsteuerliche Bemessungsgrundlage beim Kauf forstwirtschaftlich genutzter Grundstücke zu ermitteln. Eine Herausforderung bleibt dabei weiterhin die angemessene Verteilung des Kaufpreises auf die Bestandteile des Grundstücks.

Umsatzsteuer auf Restaurantleistungen

Ermäßigter Steuersatz gilt nun bis Ende 2023

Die Corona-Pandemie hat insbesondere die Gastronomie wirtschaftlich schwer belastet. Vor diesem Hintergrund wurde der Umsatzsteuersatz für Restaurant- und Verpflegungsleistungen von 19 % auf 7 % gesenkt. Die temporäre Ermäßigung sollte ursprünglich zum 31.12.2022 auslaufen, ist nun aber von der Bundesregierung um ein Jahr verlängert worden. Aus heutiger Sicht kehrt der Regelsteuersatz von 19 % damit erst am 01.01.2024 zurück. Gastronomiebetriebe müssen ihre elektronischen Kassensysteme damit bis auf Weiteres nicht umstellen. Unverändert bleibt, dass die Abgabe von Getränken – auch in Verbindung mit Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen – weiterhin dem Regelsteuersatz von 19 % unterliegt.

Überprüfung eines häuslichen Arbeitszimmers

Unangekündigter Besuch eines Steuerfahnders

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat Folgendes entschieden: Erscheint ein Beamter der Steuerfahndung als sogenannter Flankenschutzprüfer unangekündigt zu einer Wohnungsbesichtigung, um die gegenüber dem Finanzamt gemachten Angaben zum häuslichen Arbeitszimmer vor Ort zu überprüfen, handelt es sich um eine rechtswidrige Handlung, wenn ein Steuerpflichtiger durch sein Verhalten vorher hat erkennen lassen, dass er zur Aufklärung des Sachverhalts beitragen wolle (Urteil vom 12.07.2022 – VIII R 8/19).

Der konkrete Fall betraf eine selbständige Unternehmensberaterin, die in ihrer Einkommensteuererklärung zum ersten Mal Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer geltend gemacht hatte. Das Finanzamt forderte die Selbstständige daraufhin auf, eine Wohnungsskizze einzureichen. Dieser Aufforderung kam die Unternehmensberaterin nach. Der zuständige Sachbearbeiter des Finanzamtes hielt den Sachverhalt rund um das vermeintliche Arbeitszimmer weiterhin für klärungsbedürftig, da die eingereichte Skizze Fragen zur Existenz eines Arbeitszimmers in der Wohnung aufkommen ließ. Er

forderte die Unterstützung eines sogenannten Flankenschutzprüfers an, der mit der Besichtigung der Wohnung beauftragt wurde. Der Beamte erschien dann unangekündigt an der Wohnungstür der Steuerpflichtigen und wurde von dieser freiwillig in die Wohnung gelassen. Die Besichtigung vor Ort bestätigte die Angaben der Steuerpflichtigen und beantwortete die Fragen des Finanzamtes.

Aufgrund einer Klage der Unternehmensberaterin wurde das Vorgehen des Finanzamtes dann gerichtlich überprüft – und schließlich vom Bundesfinanzhof (BFH) für rechtswidrig erklärt. Aufgrund des in Art. 13 des Grundgesetzes

(GG) festgelegten Schutzes der Unverletzlichkeit der Wohnung, lasse sich die Besichtigung der Wohnung eines an der Aufklärung des Sachverhalts mitwirkenden Steuerpflichtigen erst dann rechtfertigen, wenn die bestehenden Unklarheiten nicht durch weitere Auskünfte oder Beweismittel des Steuerpflichtigen aufgeklärt werden können. Die Tatsache, dass die Steuerpflichtige im konkreten Fall der Wohnungsbesichtigung zugestimmt habe, ändere nichts an dieser rechtlichen Einschätzung, so der BFH.

Das Gericht führte weiter aus: Die vom Finanzamt eingeleitete Ermittlungsmaßnahme sei auch deswegen rechtswidrig gewesen, weil sie nicht von einem Mitarbeiter der Veranlagungsstelle, sondern von einem Steuerfahnder (Flankenschutzprüfer) durchgeführt wurde. Das sei vor allem deswegen inakzeptabel, weil dadurch das persönliche Ansehen des Steuerpflichtigen gefährdet werden könne, denn zufällig anwesende Dritte, wie zum Beispiel Besucher oder Nachbarn, könnten glauben, dass beim aufgesuchten Steuerpflichtigen strafrechtlich ermittelt werde.

Arbeitszimmerkosten bei unverheirateten Paaren

Gleichstellung mit dem Abzug bei Ehepaaren

Wird eine Wohnung oder ein Haus von Personen angemietet, die gemeinsam in einer nichtehelichen Lebensgemeinschaft leben, können die Kosten, die auf ein von einer Person allein genutztes häusliches Arbeitszimmer entfallen, grundsätzlich in voller Höhe von dieser Person steuerlich geltend machen. Das entschied das Finanzgericht (FG) Düsseldorf und stellte die nichteheliche Lebensgemeinschaft damit der Ehegattengemeinschaft steuerlich gleich (Urteil vom 09.09.2022 – 3 K 2483/20 E).

Der volle Kostenabzug ist allerdings an einige Bedingungen geknüpft. Zunächst muss neben der gemeinschaftlichen Anmietung der Wohnung oder des Hauses gewährleistet sein, dass der betreffende Raum die steuerlichen Voraussetzungen



für ein abzugsfähiges Arbeitszimmer erfüllt. Darüber hinaus muss der Steuerpflichtige oder die Steuerpflichtige eine Tätigkeit ausüben, aus der sich die Notwendigkeit der Nutzung eines häuslichen Arbeitszimmers ergibt. Werden in einem Jahr Arbeitszimmerkosten von mehr als 1.250 € (= Obergrenze nach alter Rechtslage) geltend gemacht, ist der Ausgabenabzug nur zulässig, wenn der häusliche Arbeitsraum Mittelpunkt der Gesamttätigkeit des Steuerpflichtigen ist. Zudem dürfen die entstandenen Kosten nur insoweit steuerlich angesetzt werden, wie sie tatsächlich vom Nutzer oder von der Nutzerin des Arbeitszimmers wirtschaftlich getragen wurden.

Im vom FG Düsseldorf entschiedenen Rechtsstreit waren sämtliche Voraussetzungen für den vollen Abzug der auf das Arbeitszimmer entfallenden Kosten erfüllt: Der Kläger arbeitete als angestellter Vertriebsleiter und hatte das Haus gemeinsam mit seiner Partnerin angemietet. Die Wohnfläche betrug insgesamt 150 m². Im Haus befanden sich zwei Arbeitszimmer, die jeweils 15 m² groß waren. Der Vertriebsleiter nutzte eines der Arbeitszimmer, seine Partnerin das andere. Das Arbeitszimmer des Klägers bildete den Mittelpunkt seiner beruflichen Tätigkeit.

In seiner Steuererklärung setzte der Angestellte sämtliche auf das Arbeitszimmer entfallenden Ausgaben in Höhe von 2.661 € als Werbungskosten an. Das Finanzamt wollte aber lediglich 50 % davon anerkennen, da es die Kosten der Immobilie – unabhängig von der tatsächlichen Raumnutzung – im Verhältnis 50 zu 50 aufteilte. Demnach wären auf den Vertriebsleiter nur 50 % der Kosten seines Arbeitszimmers entfallen. Dieser Rechtsauffassung des Finanzamtes widersprach das FG Düsseldorf.

In seiner Entscheidung orientierte sich das FG Düsseldorf an der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) bei Anmietung einer Immobilie durch Ehegatten und stellte eine nichteheliche Lebensgemeinschaft damit steuerrechtlich der Ehegattengemeinschaft gleich. Die Revision wurde vom Gericht zugelassen, zumal die Frage des Ausgabenabzugs im Falle einer nichtehelichen Lebensgemeinschaft bislang höchststrichterlich nicht entschieden worden ist.

Private Mitnutzung eines Betriebs-Pkw?

Erschütterung des Anscheinsbeweises

Das Finanzgericht (FG) Münster hat festgestellt: Der für die private Mitnutzung eines betrieblichen Pkw sprechende Anscheinsbeweis lässt sich nicht nur durch das Vorhandensein eines in Status und Gebrauchswert vergleichbaren Pkw im Privatvermögen erschüttern. Auch die konkreten betrieblichen und privaten Umstände können im Einzelfall den Anscheinsbeweis widerlegen. Gelingt das, kann auf die Ermittlung eines privaten Nutzungs- und damit auch Kostenanteils verzichtet werden. Das ist aus steuerlicher Sicht vorteilhaft, weil dadurch



eine Erhöhung des zu versteuernden betrieblichen Gewinns vermieden werden kann.

Dem entschiedenen Streitfall lag folgender Sachverhalt zugrunde: Die verheirateten Kläger hielten in ihrem Privatvermögen drei Kleinwagen, die vor allem von den zwei volljährigen Kindern genutzt wurden. Der Kläger unterhielt auf dem Grundstück, auf dem sich das Wohnhaus der Familie befand, einen Gartenbaubetrieb. Hauptberuflich ging der Kläger allerdings einer anderen Tätigkeit nach (Beschäftigung als Arbeitnehmer). Die Ehefrau arbeitete auf Mini-Job-Basis im Gartenbaubetrieb ihres Ehemannes.

Im Betriebsvermögen des Gartenbaubetriebs befanden sich zwei Pkw – ein BMW X3 sowie ein Ford Ranger. Für beide Fahrzeuge wurden keine Fahrtenbücher geführt. Da der BMW privat mitgenutzt wurde, kam die sogenannte 1 %-Regelung zur Anwendung. Der auf den Privatbereich entfallende Kfz-Kostenanteil wurde demnach pauschal ermittelt. Der Betriebsinhaber setzte für den Ford Ranger keinen Privatanteil an, weil das Fahrzeug angeblich nicht privat mitgenutzt wurde.

Das Finanzamt berief sich auf den Anscheinsbeweis, da die drei Kleinwagen in Status und Gebrauchswert nicht mit dem Ford Ranger vergleichbar waren und den insgesamt vier Familienmitgliedern nicht jederzeit ein Fahrzeug zur privaten Nutzung zur Verfügung stand. Vor diesem Hintergrund wandte

das Finanzamt auch für den Ford Ranger die 1 %-Regelung an und setzte einen zu versteuernden Privatanteil fest. Dagegen klagte der Betriebsinhaber vor dem FG Münster – und das mit Erfolg (Urteil vom 16.08.2022 – 6 K 2688/19 E).

Das Gericht gelangte nach Würdigung der Gesamtumstände nicht zum Ergebnis, dass der Ford Ranger tatsächlich privat mitgenutzt wurde. Ausschlaggebend dafür war keineswegs das Vorhandensein eines zweiten Betriebsfahrzeugs. Denn allein die Existenz des BMW konnte den Anscheinsbeweis der privaten Mitnutzung des Ford Ranger nicht erschüttern, da dieses Fahrzeug aufgrund der betrieblichen Nutzung nicht in vollem Umfang für Privatfahrten zur Verfügung stand.

Ausschlaggebend für die Erschütterung des Anscheinsbeweises waren insbesondere folgende Tatsachen: Aufgrund seiner Zugkraft war der vom Betriebsinhaber behauptete permanente Einsatz des Ford Ranger im Betrieb für das Gericht plausibel. Zudem sprach der Umstand, dass der Kläger in seinem Gartenbaubetrieb nur einer Nebentätigkeit nachging, gegen eine arbeitstäglige Selbstnutzung des Ford Ranger; denn damit einher ging die stark eingeschränkte Möglichkeit einer Privatnutzung des Fahrzeugs. Darüber hinaus mussten weder der Betriebsinhaber noch seine Ehefrau für ihre Wege von der Wohnung zur Arbeit einen Pkw nutzen, da das Grundstück, auf dem sich das Wohnhaus befand, gleichzeitig auch der Arbeitsort von beiden war.

Da das Finanzamt gegen die Entscheidung des FG Münster Revision eingelegt hat, ist der Rechtsstreit noch nicht abschließend entschieden.

Anwendung der 10-Tage-Regel bei USt-Vorauszahlungen

Zahlung innerhalb kurzer Zeit reicht nicht

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

Dem vom BFH entschiedenen Rechtsstreit lag folgender Sachverhalt zugrunde: Der Kläger ermittelte seinen Gewinn über die Einnahmen-Überschuss-Rechnung unter Beachtung des Zufluss- und Abflussprinzips (§ 11 EStG) und war als Unternehmer zur Entrichtung monatlicher Umsatzsteuer-Vorauszahlungen verpflichtet. Die Vorauszahlungen für die Monate Mai bis Juli 2017 zahlte der Kläger verspätet am 09.01.2018, also innerhalb der 10-Tage-Frist für wiederkehrende Zahlun-

Nutzung von Flächen für Agri-Photovoltaik-Anlagen

Finanzbehörden äußern sich zur Zurechnung und Bewertung

Die obersten Finanzbehörden der Länder haben in gleichlautenden Erlassen vom 15.07.2022 (Bundessteuerblatt I S. 1226) Feststellungen zur Zurechnung und Bewertung von Grundstücksflächen getroffen, auf denen sogenannte Agri-Photovoltaik-Anlagen errichtet wurden.

Die Besonderheit der Agri-Photovoltaik liegt darin, dass sich die für solche Anlagen verwendeten Flächen weiterhin landwirtschaftlich nutzen lassen. Damit sind die Stromerzeugung durch Sonnenenergie und die Produktion landwirtschaftlicher Erzeugnisse gleichzeitig möglich. Die landwirtschaftliche Produktion findet meist unterhalb der Photovoltaik-Module statt.

Die mit Agri-Photovoltaik-Anlagen bebauten Grundstücksflächen bleiben aus bewertungsrechtlicher Sicht land- und forstwirtschaftliches Vermögen. Relevant ist das insbesondere für Bewertungen im Zusammenhang mit der Grund-, Grunderwerb-, Erbschaft- und Schenkungsteuer.

Landwirtschaftliche Flächen, auf denen sich herkömmliche Photovoltaik-Anlagen befinden, werden dagegen dem Grundvermögen zugerechnet. Bei der Bewertung dieser Flächen werden meist die Bodenrichtwerte der Gutachterausschüsse zugrunde gelegt.

Zum Thema Flächennutzung durch Photovoltaik-Anlagen noch folgende Anmerkungen: Weil die herkömmlichen, auf Freiflächen installierten Photovoltaik-Anlagen dem Grundvermögen zugeordnet werden, können bei Erbschaften oder Schenkungen steuerliche Begünstigungen, die für landwirtschaftliche Flächen gelten, nicht in Anspruch genommen werden. Eine weitere steuerliche Besonderheit: Kommt es innerhalb der ersten Jahre nach einer Hofübergabe zur Errichtung einer Freiflächenanlage, löst das eine erbschaftsteuerliche Nachbewertung aus. Aufgrund der steuerlichen Nachteile, die regelmäßig mit der Errichtung von Photovoltaik-Freiflächenanlagen einhergehen, werden landwirtschaftliche Flächen vielerorts nur in geringem Umfang für die Energieerzeugung zur Verfügung gestellt. Die von der Politik geforderte Energiewende wird dadurch deutlich verzögert. Eine politische Mehrheit, die für die Beseitigung der Investitionshindernisse sorgt, ist derzeit nicht in Sicht.

gen. Die Zahlung machte der Unternehmer als Betriebsausgabe im Jahr 2017 geltend. Das Finanzamt stellte sich erwartungsgemäß quer, denn es pochte auf die Notwendigkeit einer „Fälligkeit der Zahlung innerhalb des zehntägigen Zeitraums 01.01. bis 10.01.2018“. Eine frühere Fälligkeit würde, so das Finanzamt, nicht die Voraussetzungen für die Anwendung der 10-Tage-Regel erfüllen.

Die vom Unternehmer daraufhin beim Finanzgericht München erhobene Klage blieb genauso wie das sich daran anschließende Revisionsverfahren vor dem BFH erfolglos. Nach Ansicht beider Gerichte hätte die Ausgabe auch kurze Zeit vor oder nach Ende des Jahres der wirtschaftlichen Zugehörigkeit zur Zahlung fällig gewesen sein müssen. Denn die gesetzliche (Ausnahme-)Regelung zielt darauf ab, steuerliche Zufälligkeiten zu vermeiden, die entstünden, wenn eine Zahlung nach Belieben mal in das eine oder mal in das andere Jahr verlagert werden könne (BFH-Urteil vom 16.02.2022 – X R 2/21).

Unternehmerische Tätigkeit aufgrund umfangreicher eBay-Verkäufe

Anwendung der Differenzbesteuerung

Eine Steuerpflichtige versteigerte über mehrere Jahre Gegenstände aus Haushaltsauflösungen auf der Internetplattform eBay. Im Zeitraum 2009 bis 2013 erzielte sie dadurch Einnahmen in Höhe von rund 370.000 € (ca. 3.000 Auktionen). Zu einer Besteuerung der Einnahmen kam es zunächst nicht, da die Verkäuferin von einer privaten Verkaufstätigkeit ausging. Darüber kam es zum Streit mit dem Finanzamt, weil dieses – wenig überraschend – von einer gewerblichen Tätigkeit ausging und daher sowohl Einkommen- als auch Gewerbesteuer festsetzte. Zudem belegte das Finanzamt den schätzungsweise ermittelten Gewinn mit 19% Umsatzsteuer.

Da eine außergerichtliche Einigung scheiterte, trafen sich die Parteien vor Gericht. Der Rechtsstreit gelangte schließlich zum BFH, der die eBay-Verkäuferin – wie auch die Vorinstanz – zur Nachzahlung von Einkommen- und Gewerbesteuer verurteilte (Urteil vom 17.06.2020 – X R 26/18). Der für das Revisionsverfahren zuständige X. Senat spaltete den sich auf umsatzsteuerliche Fragen erstreckenden Teil des Verfahrens ab und verwies diesen zuständigkeithalber an den V. Senat.

BFH erkennt Verfahrensmängel

Vorinstanz muss anderweitig entscheiden

Das Verfahren wurde vom V. Senat zurück an die Vorinstanz verwiesen, da sowohl das Finanzamt als auch das Finanzgericht fälschlicherweise davon ausgegangen waren, dass die von der eBay-Verkäuferin zu entrichtende Umsatzsteuer auf Basis der Bruttoeinnahmen zu ermitteln sei. Diese Annahme ist falsch, da in den erzielten Verkaufserlösen bereits nicht ausgewiesene Umsatzsteuer enthalten ist, diese also nicht das umsatzsteuerliche (Netto-)Entgelt darstellen. Aufgabe der Vorinstanz wird es demnach sein, aus den Bruttoeinnahmen (inklusive Umsatzsteuer) das Entgelt und die Umsatzsteuer zu ermitteln.

Möglicherweise ist diese Aufgabe entbehrlich, nämlich dann, wenn die Vorinstanz zur Feststellung gelangt, dass die Unternehmerin zur Anwendung der Differenzbesteuerung berechtigt ist. Die Chancen darauf stehen gar nicht schlecht, da die eBay-Verkäuferin wohl als Wiederverkäuferin im Sinne § 25a Abs. 1 Nr. 1 UStG anzusehen ist. Die Vorinstanz hatte die Anwendung der Differenzbesteuerung ursprünglich abgelehnt, weil die durch die Verkäufe erzielten Einnahmen nicht aufgezeichnet wurden. Der BFH stellte allerdings fest: Die Einhaltung der Aufzeich-

nungspflicht gehöre nicht zu den materiellen Voraussetzungen der Differenzbesteuerung. Der Verstoß gegen die Aufzeichnungspflicht führe nicht zur Versagung der Differenzbesteuerung, sondern zur Schätzung – gegebenenfalls zulasten der Wiederverkäuferin (BFH-Urteil vom 12.05.2022 – V R 19/20).

Rechnung als Voraussetzung für den Vorsteuerabzug

Schätzung kann fehlende Rechnung(en) nicht ersetzen

Die Betreiberin eines Kiosks beteiligte sich über mehrere Jahre an Schwarzmarktgeschäften. Sie tätigte in großem Umfang Schwarzeinkäufe für ihren Kiosk, indem sie Ware ohne Rechnung gegen Barzahlung bezog, und die Ware dann „schwarz“ an ihre Kundinnen und Kunden verkaufte. Das Finanzamt kam den Schwarzmarktgeschäften auf die Schliche und leitete ein Strafverfahren ein. Die nicht deklarierten Einnahmen wurden über mehrere Jahre geschätzt und der Umsatzsteuer unterworfen. Es kam zu erheblichen Einkommen- und Umsatzsteuernachforderungen.

Im Gegenzug wollte die Kioskbetreiberin Vorsteuer im Zusammenhang mit ihren Schwarzeinkäufen geltend machen, um dadurch ihre nachträgliche Steuerlast zu mindern. Da ihr keine Rechnungen vorlagen, versuchte sie, die Höhe des ihr vermeintlich zustehenden Vorsteuerabzugsrechts auf Basis einer Schätzung durchzusetzen. Doch damit konnte sich die Kioskbetreiberin weder beim Finanzamt noch beim Finanzgericht (FG) Münster durchsetzen.

Das FG Münster stellte fest: Aus materieller Sicht sei der Besitz einer ordnungsgemäßen Rechnung zwingende Voraussetzung für den Vorsteuerabzug. Darüber hinaus wies das Gericht auf Folgendes hin: Auch ein Buchführungskonto, im konkreten Fall ein Debitorenkonto, sei kein Dokument, mit dem gegenüber einem Leistungsempfänger über eine erbrachte Leistung abgerechnet werde. Insofern liege hier kein Ersatz für fehlende Rechnungsdokumente vor (Gerichtsbescheid vom 23.03.2022 – 5 K 2093/20 U).

Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen

Zeitanteiliger Ansatz des Grundbetrages bei Rumpf-Wirtschaftsjahr

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat entschieden: Der nach § 13a Abs. 4 Satz 2 EStG in Verbindung mit Anlage 1a zu § 13a EStG zu ermittelnde (Jahres-)Grundbetrag sei auch bei der Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen in der Fassung des ZollkodexAnpG für ein Rumpf-Wirtschaftsjahr lediglich zeitanteilig anzusetzen (Urteil vom 08.06.2022 – VI R 30/20).

Der BFH widerspricht damit der Auffassung der Finanzverwaltung im BMF-Schreiben vom 10.11.2015 und führt seine langjährige Rechtsprechung fort, weil ein Verzicht auf einen nur zeitanteiligen Ansatz der pauschal bemessenen Jahreswerte zu keiner spürbaren Vereinfachung der Verwaltungspraxis und zu einer unzutreffenden Besteuerung führen würde.

Zum steuerlichen Hintergrund: Mit der Neufassung des § 13a EStG durch das ZollkodexAnpG wurden vom Gesetz-

Feldinventar und stehende Ernte

BMF äußert sich zur Bewertung

Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat ein Schreiben zur Bewertung von Feldinventar und stehender Ernte mit standardisierten Werten veröffentlicht, die sich an den Festlegungen des Bundesministeriums für Ernährung und Landwirtschaft (BMEL) orientieren.

Die Einkommensteuer-Richtlinien sehen vor, dass für die Bewertung des Feldinventars und der stehenden Ernte entweder betriebsindividuelle Durchschnittswerte oder standardisierte Werte zugrunde gelegt werden. Als standardisierte Werte kommen die im April 2022 aktualisierten Werte nach dem BMEL-Jahresabschluss in Frage.

Das BMF veröffentlicht einen Auszug aus der vom BMEL erlassenen Ausführungsanweisung zum BMEL-Jahresabschluss, in dem verschiedene Arten von Feldinventar aufgeführt und Bewertungszahlen genannt werden. Die erstmalige Anwendung der Standardherstellungskosten kann zu einer Bestandserhöhung führen und einen Umstellungsgewinn auslösen (Schreiben vom 08.11.2020, IV C 7 – S 2163/21/10001 :003).

geber Lücken in der Durchschnittssatzbesteuerung für das Wirtschaftsjahr 2015 bzw. das abweichende Wirtschaftsjahr 2015/2016 (und Folgejahre) geschlossen. Im Bereich der landwirtschaftlichen Nutzung trat als Besteuerungstatbestand an die bisherige Stelle des Grundbetrags der Gewinn der landwirtschaftlichen Nutzung. Dieser sollte neben dem Gewinn aus der Flächennutzung auch Zuschläge für eine verstärkte Tierzucht und Tierhaltung erfassen, um die Gewinnerfassungsquote bei Veredlungsbetrieben besser abzubilden.

Der Gesetzgeber hat aufgrund unterschiedlicher landwirtschaftlicher Anbaumethoden und Produktionszyklen in der Tierzucht und Tierhaltung die Gewinnbestandteile der landwirtschaftlichen Nutzung in Anlage 1a zu § 13a EStG „Für ein Wirtschaftsjahr ...“ gesetzlich normiert. Dabei ging der Gesetzgeber im Rahmen seiner Typisierungsbefugnis davon aus, dass das Wirtschaftsjahr grundsätzlich zwölf Monate umfasst (§ 8b Satz 1 EStDV). Sollte das Wirtschaftsjahr weniger als zwölf Monate umfassen (§ 8b Satz 2 EStDV), unterstellte der Gesetzgeber typisierend, dass der Gewinn einer (Jahres-)Ernte bzw. Erzeugung entweder in pauschalierter Weise zutreffend erfasst wird oder der Steuerpflichtige einen Abwantrag nach § 13a Abs. 2 EStG stellen wird. Dies gilt insbesondere, weil bei einer Aufgabe oder Veräußerung des Betriebs ohnehin der entsprechende Aufgabe-/Veräußerungsgewinn zwingend nach § 4 Abs. 1 EStG zu ermitteln ist und bei einer Betriebsgründung regelmäßig Anlaufverluste entstehen, die bei einer Ermittlung nach § 4 Abs. 1 oder 3 EStG steuermindernd berücksichtigt werden und dadurch Liquidität schaffen können.

Aus diesen Gründen legte die Finanzverwaltung in Übereinstimmung mit dem Gesetzeswortlaut der Anlage 1a zu § 13a EStG und der BFH-Urteile vom 10.11.2004 (XI R 69/03) sowie vom 23.04.2009 (IV R 9/06), wonach laut BFH auch ein Rumpf-Wirtschaftsjahr ein Wirtschaftsjahr sei, in Rz. 29 des



BMF-Schreibens vom 10.11.2015 fest, dass der Grundbetrag als Flächenbetrag und die Zuschläge für Tierzucht und Tierhaltung für ein volles Wirtschaftsjahr anzusetzen sind.

Durch das BFH-Urteil vom 08.06.2022 ist nunmehr geklärt, dass der allgemeine Begriff des Rumpf-Wirtschaftsjahres im Sinne des § 8b Satz 2 EStDV durch den BFH jeweils normspezifisch ausgelegt wird. Während bei einer Übernahme eines Betriebs der Land- und Forstwirtschaft von den Eltern im Zusammenhang mit einer Rücklage nach § 6b EStG Rumpf-Wirtschaftsjahre verklammert und einheitlich beurteilt werden, ist dies bei der Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen nicht der Fall. Deshalb ist im Rahmen der Ermittlung des Gewinns aus der landwirtschaftlichen Nutzung im Sinne des § 13a Abs. 4 EStG davon auszugehen, dass im Falle eines Rumpf-Wirtschaftsjahres die Ermittlung der Zuschläge für Tierzucht und Tierhaltung nach der in diesem Zeitraum tatsächlich stattfindenden Erzeugung und Haltung der Tiere ausgedrückt in Vieheinheiten erfolgt.

Nach der amtlichen Veröffentlichung des BFH-Urteils vom 08.06.2022 ist bei einem verlängerten Wirtschaftsjahr im Sinne des § 8c Abs. 2 Satz 2 EStDV folgerichtig der Gewinn der landwirtschaftlichen Nutzung für den verlängerten Zeitraum zeitanteilig zu berücksichtigen. Für den Gewinn der typisierten Sondernutzungen gemäß § 13a Abs. 5 EStG in Verbindung mit Anlage 1a zu § 13a EStG ist das BFH-Urteil vom 08.06.2022 auf beide Fallgestaltungen sinngemäß anzuwenden.

Abzinsungsfaktor für unverzinsliche Darlehen

Zinssatz von 5,5 % nicht zu beanstanden

Im Falle der Gewinnermittlung durch den Betriebsvermögensvergleich (Erstellung eines Jahresabschlusses, der insbesondere

eine Bilanz sowie eine Gewinn- und Verlustrechnung umfasst) sind existierende Darlehensverbindlichkeiten auszuweisen.

In der Praxis kommt es immer wieder vor, dass ein Darlehen zinslos gewährt wird. In solchen Fällen ist das bilanzierende Unternehmen verpflichtet, die Darlehensverbindlichkeit mit einem Zinssatz von 5,5 % abzuzinsen. Ein solcher Zinssatz ist unter Berücksichtigung der seit vielen Jahren herrschenden Niedrigzinsphase als hoch einzustufen. Insofern ist es wenig überraschend, dass die Absenkung des vermeintlich hohen Zinssatzes vielfach gefordert wird.

Auftrieb bekamen solche Forderungen durch die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) zur Verzinsung von Nachzahlungs- und Erstattungsziinsen. Das BVerfG hatte den über viele Jahre geltenden Zinssatz von 6 % ab 2018 als verfassungswidrig eingestuft und den Gesetzgeber aufgefordert, bis Mitte 2022 eine neue, verfassungskonforme Verzinsungsregelung zu verabschieden.

In einem Rechtsstreit vor dem Finanzgericht Münster ging es um die Frage, ob der Abzinsungsfaktor von 5,5 % auf Darlehensverbindlichkeiten, bezogen auf das Streitjahr 2016, aufgrund der Höhe aus verfassungsrechtlicher Sicht rechtswidrig sei. Das Gericht verneinte das. Denn zum einem lag der Fremdkapitalmarktzinssatz im Jahr 2016 immerhin noch im Bereich 2,45 bis 3,71 %. Zum anderen schöpft der Zinssatz von 5,5 % nicht den Nutzungsvorteil für die Überlassung von Kapital ab, sondern stellt eine interne Rechengröße für die Bewertung einer Verbindlichkeit dar, wobei hier auch Faktoren wie die Bonität des Schuldners und die Besicherung des Darlehens zu berücksichtigen sind. Insofern lassen sich die beiden Zinssätze – bis vor einiger Zeit 6 % auf Nachzahlungs- und Erstattungsziinsen zum einen sowie weiterhin 5,5 % als Abzinsungsfaktor für unverzinsliche Darlehensverbindlichkeiten zum anderen – nicht unmittelbar miteinander vergleichen, so das FG Münster (Urteil vom 22.07.2021 – 10 K 1707/20 E,G).



Wieder erhältlich!
9., überarbeitete Auflage

Betriebswirtschaftliche Begriffe für die landwirtschaftliche Buchführung und Beratung

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

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

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

Endlich ist es soweit – die Neuauflage des HLBS-Klassikers „Heft 14“ ist da!

Die mittlerweile 9. Auflage verschafft allen Interessierten einen Überblick über wichtige betriebswirtschaftliche Begriffe der Land- und Forstwirtschaft. Diese werden präzise in kurzer und prägnanter Form dargestellt.

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

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

Impressum

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

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

Redaktion: Dipl.-Kfm. Michael Clauß

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

Fotonachweis: S. 1 Max Labeille, S. 2 filmfoto, S. 5 asbe, S. 7 Elena Medoks, S. 8 Tramino, S. 11 fotografxxx (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).

