STEUER- UND WIRTSCHAFTSNACHRICHTEN

der landwirtschaftlichen Buchstellen

**Inhalt Seite**Kurzfristige Beschäftigung: mehr Zeit für den Einsatz von Saisonarbeitskräften 2
Umsatzsteuer bei Sachspenden: Ausnahmeregelung aufgrund von Corona 2
Steuerliche Anerkennung eines Ehegattenarbeitsverhältnisses 3
Umsatzsteuer: Lieferung von Strom an Mieter als selbstständige Hauptleistung 4
Voraussetzung für LuF-Einkünfte einer Tierhaltungsgesellschaft 4
Gebäude: Vorsteueraufteilung bei Ausstattungsunterschieden 5
IAB: Einsatz des Wirtschaftsguts in einem anderen Unternehmen 6
Grunderwerbsteuer: Berücksichtigung einer Instandhaltungsrückstellung 6
Grundstück: Nachweis eines niedrigeren Werts durch Sachverständigen 7
Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten: Rücknahme der Genehmigung 7
USt-Satz bei Lieferung von Futter für Schweinemastplätze 8
Beschränkung des Holzeinschlags im Forstwirtschaftsjahr 2021 . 9
Keine Kfz-Steuerbefreiung für einen Sattelanhänger 9
Steuerpflichtige Entnahme eines Grundstücks durch Bebauung mit Wohnhaus 10
Landwirtschaftlicher Betrieb bei Bewirtschaftung von Brachland 11

Pro Betrieb durchschnittlich 88 Fußballfelder Land

Ein landwirtschaftlicher Betrieb in Deutschland bewirtschaftet im Durchschnitt rund 63 ha Land. Das ist umgerechnet so viel wie ca. 88 Fußballfelder. Die Größe der bewirtschafteten Flächen ist aber sehr unterschiedlich. 21.600 Höfe besitzen lediglich fünf Hektar oder weniger. Gleichzeitig gibt es 1.500 landwirtschaftliche Betriebe, die 1.000 ha und mehr bewirtschaften – also mehr als 1.400 Fußballfelder. So große Anbauflächen sind aber nicht die Regel. Rund 86 % der Höfe in Deutschland bewirtschaften maximal 100 ha. Allerdings sinkt die Zahl der kleinen und mittleren Betriebe seit mehreren Jahren. Zwischen 2010 und 2020 hat die Zahl der kleinen Betriebe bis fünf Hektar um gut 20 % abgenommen. Im Jahr 2020 gab es gut 35.000 Betriebe weniger als zehn Jahre zuvor. Auffällig ist dabei, dass sehr große Betriebe von dieser Entwicklung nicht betroffen sind. Ihre Zahl ist sogar gewachsen, insbesondere die Anzahl der Betriebe mit einer Fläche zwischen 200 und 500 ha.

1

Kurzfristige Beschäftigung: mehr Zeit für den Einsatz von Saisonarbeitskräften

Die Bundesregierung hat beschlossen, die sozialversicherungsfreie kurzfristige (=zeitgeringfügige) Beschäftigung von regulär 70 auf 102 Tage im Jahr 2021 zu erhöhen. Im Falle einer Vollzeitbeschäftigung (Fünf-Tage-Woche) darf sich die Tätigkeit über maximal vier Monate erstrecken. Anlass für die Ausweitung des zeitlichen Rahmens sind die Auswirkungen der Corona-Pandemie.

Landwirtschaftliche Betriebe dürfen ihre ausländischen Saisonarbeitskräfte dadurch im Zeitraum März bis Ende Oktober 2021 länger sozialversicherungsfrei beschäftigen. Durch die Verlängerung der Beschäftigungszeit soll insbesondere die Versorgung mit Lebensmitteln sichergestellt und auch die Personalfluktuation reduziert werden (Verringerung des Infektionsrisikos).

Um zu gewährleisten, dass auch kurzfristig Beschäftigte über eine Absicherung im Krankheitsfall verfügen, soll für diese Beschäftigten eine Meldepflicht des Arbeitgebers über die Art der krankenversicherungsrechtlichen Absicherung eingeführt werden. Als privat krankenversichert soll ein kurzfristig Beschäftigter auch gelten, wenn er über seinen Arbeitgeber für die Zeit der Beschäftigung über eine private Gruppenversicherung abgesichert ist und dadurch die notwendige Versorgung im Krankheitsfall sichergestellt ist.

Ein Arbeitgeber soll künftig bei der Anmeldung seiner kurzfristig Beschäftigten bei der Minijobzentrale eine automatisierte Rückmeldung über die Vorversicherungszeiten erhalten. Somit kann er feststellen, ob die Zeitgrenzen für die kurzfristige Beschäftigung eingehalten wurden bzw. wann diese überschritten sind. Arbeitgebern bringt das die notwendige Rechtssicherheit.

Umsatzsteuerliche Behandlung von Sachspenden: Ausnahmeregelung aufgrund von Corona

Das Schreiben des Bundesfinanzministeriums (BMF) zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Sachspenden vom 18.3.2021 zielt darauf ab, Unternehmern eine aus umsatzsteuerlicher Sicht rechtssichere Abwicklung von Sachspenden zu ermöglichen. Für diesen Zweck schöpft die Finanzverwaltung den möglichen Gestaltungsspielraum, den das Unionsrecht durch die MwStSystRL setzt, umfassend aus. Durch das BMF- Schreiben werden die Unsicherheiten bei der Ermittlung der Umsatzsteuer auf eine Sachspende beseitigt, die Unternehmer in der Vergangenheit immer wieder von Spenden abgehalten haben.

Die Corona-Pandemie hat nun auch hinsichtlich der umsatzsteuerlichen Spendenthematik zu einer Sondersituation geführt. Der Einzelhandel ist durch die Maßnahme des Lockdowns in besonderer Weise betroffen. Über längere Zeit war der Verkauf durch die persönliche Beratung des Kunden und das Anbieten von Waren im Ladengeschäft nicht möglich. Infolgedessen ist in großen Mengen Ware in den Lagern der Einzelhändler verblieben. Dabei handelt es sich vor allem auch um Saisonware, die kaum noch zu verkaufen ist.

Aufgrund dieser einzigartigen Belastung des Einzelhandels hat die Finanzverwaltung flankierend zum bereits erwähnten BMF-Schreiben zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Sachspenden eine befristete Billigkeitsregelung erlassen.

Bei Waren, die zwischen dem 1.3.2020 und dem 31.12.2021 von Einzelhändlern, die durch die Corona-Krise erheblich wirtschaftlich betroffen sind, an gemeinnützige Organisationen gespendet werden, wird auf die Besteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe verzichtet.

2

Anforderungen an die steuerliche Anerkennung eines geringfügigen Ehegattenarbeitsverhältnisses

Fragen und Probleme, die die steuerliche Anerkennung von zwischen Ehepartnern abgeschlossenen Arbeitsverträgen betreffen, haben die Gerichte schon häufig beschäftigt. Streitgegenstand in einem aktuellen Urteil des BFH war nun ein geringfügiges Ehegattenarbeitsverhältnis, das der Kläger mit seiner Ehefrau eingegangen war (Urteil vom 18.11.2020, VI R 28/18).

Der Kläger ist als Obergerichtsvollzieher tätig und erzielt Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit. Der Gerichtsvollzieher hat drei Angestellte. Dazu gehört seine Ehefrau, deren Arbeitszeit laut Arbeitsvertrag 40 Stunden pro Monat beträgt. Die von ihr geleistete Arbeitszeit ist zu dokumentieren. Die von der Ehefrau auszuführenden Tätigkeiten sind im Arbeitsvertrag geregelt. Der Kläger erfasste die Gehaltszahlungen an seine Ehefrau als Werbungskosten in seiner Einkommensteuererklärung. Das Finanzamt lehnte den Werbungskostenabzug allerdings ab. Gegen diese Entscheidung klagte der Gerichtsvollzieher vor dem Finanzgericht Rheinland-Pfalz. Die Klage wurde mit folgender Begründung abgewiesen: Die Dokumentation der Arbeitszeit hält einem Fremdvergleich nicht stand, denn auf den Stundenzetteln waren lediglich der Name sowie die Arbeitstage mit der jeweiligen Arbeitszeit vermerkt. Es fehlten insbesondere Angaben über die Art der Tätigkeit und wann die Dokumentation erstellt wurde. Zudem, so das Gericht, sei es unüblich, dass die Arbeitszeit zwar vertraglich festgelegt war, nicht aber deren genaue Lage.

Es folgte ein Revisionsverfahren vor dem Bundesfinanzhof, das zu Gunsten des Klägers ausging. Der BFH monierte, dass es die Vorinstanz unterlassen hätte, die Durchführung des Ehegattenarbeitsverhältnisses unter Berücksichtigung aller maßgeblichen Umstände des Streitfalls zu überprüfen. Mit der von der Vorinstanz angeführten Begründung könne der beantragte Werbungskostenabzug nicht untersagt werden. In seinem Urteil wies der BFH auf folgende grundsätzliche Aspekte hin: Lohnzahlungen an einen im Beruf des Steuerpflichtigen mitarbeitenden Angehörigen sind als Werbungskosten abziehbar, wenn der Angehörige aufgrund eines rechtswirksamen Arbeitsvertrags, dessen Inhalt dem zwischen Fremden Üblichen entspricht, beschäftigt wird, die vertraglich geschuldete Arbeitsleistung auch tatsächlich erbringt und der Steuerpflichtige seine Arbeitgeberpflichten, insbesondere die der Lohnzahlung, erfüllt. Der BFH führte weiter aus: Handelt es sich (wie im Streitfall) um keine Vollzeitbeschäftigung, sind Unklarheiten hinsichtlich der Lage der Wochenarbeitszeit für die steuerliche Anerkennung des Arbeitsverhältnisses unschädlich, wenn die konkrete Arbeitszeit des Angehörigen von den beruflichen Erfordernissen des Steuerpflichtigen abhängt und die Nicht-Regelung der Lage der Arbeitszeit deshalb auf die Eigenart des Arbeitsverhältnisses und nicht auf eine unübliche Gestaltung zurückzuführen ist. Die Aufzeichnung der Arbeitszeit dient nach Ansicht des BFH lediglich Beweiszwecken im Rahmen des Beschäftigungsverhältnisses. Sie ist für die steuerliche Anerkennung eines Arbeitsverhältnisses zwischen nahen Angehörigen nicht zwingend erforderlich.

Und schließlich wies der BFH in seinem Urteil noch darauf hin, dass nicht jede Abweichung einzelner Sachverhaltsmerkmale vom Üblichen die steuerrechtliche Anerkennung des Vertragsverhältnisses ausschließt. Letztlich kommt es auf das Gesamtbild an und in diesem Zusammenhang auf die Würdigung der Gesamtumstände.

Da das Revisionsgericht auf der Grundlage der vom Finanzgericht Rheinland-Pfalz getroffenen Sachverhaltsfeststellungen im konkreten Fall keine abschließende rechtliche Beurteilung vornehmen konnte, verwies er die Sache an die Vorinstanz zur weiteren Sachverhaltsaufklärung und Entscheidung zurück.

3

Umsatzsteuer: Lieferung von Strom an Mieter als selbstständige Hauptleistung

Erzeugt ein Vermieter über eine Photovoltaikanlage Strom und liefert er diesen an seine Mieter, kann es sich aus umsatzsteuerlicher Sicht um eine selbstständige Hauptleistung handeln, die nicht Bestandteil der Vermietungsleistung ist. Das hat das Niedersächsische Finanzgericht festgestellt (Urteil vom 25.2.2021, 11 K 201/19).

Der Sachverhalt: Ein Steuerpflichtiger war Eigentümer mehrerer Gebäude und vermietete die Wohnungen in seinen Häusern umsatzsteuerfrei. Auf den Dächern der Häuser hatte der Vermieter Photovoltaikanlagen installiert. Den erzeugten Strom speicherte der Vermieter und lieferte ihn dann an seine Mieter zu einem handelsüblichen Preis. Zu diesem Zweck schloss der Vermieter mit den Stromabnehmern eine Zusatzvereinbarung zum Mietvertrag. Die Mieter konnten den Stromliefervertrag unter Einhaltung einer vierwöchigen Frist kündigen.

Aufgrund der Rahmenbedingungen im konkreten Fall stufte das Finanzgericht die Stromlieferung durch den Vermieter als selbstständige umsatzsteuerliche Leistung ein. Ausschlaggebend dafür waren folgende Faktoren: Die Verbrauchsmenge wurde individuell mit den Mietern abgerechnet, und die Mieter hatten das Recht, ihren Stromlieferanten frei zu wählen. Dass sie beim Wechsel zu einem anderen Stromlieferanten die dann erforderlichen Umbauten zu finanzieren hätten, erschwere zwar den Übergang zu einem anderen Anbieter, mache ihn aber keinesfalls unmöglich, so das Gericht. Auch der Europäische Gerichtshof habe in einem vergleichbaren Fall die Stromlieferung als eigenständige Leistung eingestuft.

Da der Bundesfinanzhof über eine solche Rechtsfrage noch nicht entschieden hat, ließ das Finanzgericht die Revision zu.

Voraussetzung für LuF-Einkünfte einer Tierhaltungsgesellschaft im Sinne von § 51a BewG R

Das jeweilige Vermögen eines Ehepartners wird durch die Vereinbarung einer Gütergemeinschaft gemeinschaftliches Vermögen beider Ehegatten (Gesamtgut). Gehört ein LuF-Betrieb zum Gesamtgut einer ehelichen Gütergemeinschaft, unterhalten die Ehegatten auch ohne ausdrücklich vereinbarten Gesellschaftsvertrag den Betrieb gemeinsam in der Rechtsform einer Mitunternehmerschaft. An einer Gesellschaft zur gemeinschaftlichen Tierhaltung im Sinne des § 51a BewG ist die Mitunternehmerschaft nur beteiligt, wenn beide Ehepartner Mitunternehmer der Tierhaltungsgesellschaft sind. Das entschied der BFH mit Urteil vom 18.11.2020 (VI R 39/18).

Dem Urteil lag folgender Sachverhalt zugrunde: A war Komplementär und B Kommanditist einer Kommanditgesellschaft (KG), die einen landwirtschaftlichen Betrieb mit Ferkelaufzucht nach § 51a BewG betrieb. B heiratete im Jahr 1974 C. Die Ehegatten vereinbarten Gütergemeinschaft. Die Verwaltung des Gesamtgutes sollte durch beide Ehegatten gemeinsam erfolgen.

Für die Jahre 2011 und 2012 lehnte das Finanzamt Einkünfte der KG aus LuF mangels Vorliegens einer Gesellschaft im Sinne des § 51a BewG ab. Denn Voraussetzung ist, dass alle Mitunternehmer der Tierhaltungsgemeinschaft beitreten oder gemeinsam einen Anteil übernehmen. Die Einkünfte der KG wurden stattdessen als gewerblich eingestuft. Dagegen klagte die Gesellschaft.

Sowohl das Finanzgericht Düsseldorf als auch später der Bundesfinanzhof sahen das Finanzamt allerdings im Recht. Denn an der KG waren nur A und B, nicht aber C beteiligt, obwohl diese zusammen mit B Mitunternehmerin des landwirtschaftlichen Betriebs der Ehegatten war.

4

Gemischte Gebäudenutzung: Vorsteueraufteilung bei erheblichen Ausstattungsunterschieden

Bestehen bei einem gemischt genutzten Gebäude erhebliche Unterschiede in der Ausstattung der verschiedenen Zwecken dienenden Räume, sind Vorsteuerbeträge nach dem (objektbezogenen) Umsatzschlüssel aufzuteilen. So der Tenor eines Urteils des Bundesfinanzhofs vom 11.11.2020 (XI R 7/20).

Die Klägerin errichtete in den Jahren 2009 und 2010 einen gemischt genutzten Gebäudekomplex. Dieser bestand aus einem Stadtteilzentrum mit Supermarkt und weiteren Einzelhandelsflächen (umsatzsteuerpflichtig vermietet) und einer Senioren-Wohnanlage (umsatzsteuerfrei vermietet). In ihren Umsatzsteuer-Jahreserklärungen entschied sich die Unternehmerin für die Aufteilung der Vorsteuer nach dem sogenannten Flächenschlüssel. Nach einer Außenprüfung reduzierte das Finanzamt den abziehbaren Vorsteueranteil von 37,42 % auf 33,88 %.

Die Entscheidung des Betriebsprüfers wollte die Bauherrin nicht hinnehmen. Es folgte ein Einspruchsverfahren, in dem die spätere Klägerin darauf hinwies, dass letztlich zwei unterschiedliche Gebäude entstanden sind und die Herstellungskosten daher soweit möglich dem jeweiligen Gebäude direkt zugeordnet werden müssten. Auf das umsatzsteuerpflichtig vermietete Gebäude entfielen Herstellungskosten in Höhe von rund 1.519 TEUR, auf das steuerfrei vermietete Herstellungskosten in Höhe von rund 1.459 TEUR. Die keinem der Gebäude direkt zuordenbaren Kosten sind angemessen zu verteilen. Dabei sei wegen der sehr unterschiedlichen Ausstattung der Gebäude statt des Flächenschlüssels der Umsatzschlüssel anzuwenden.

Das Finanzamt wies den Einspruch mit der Begründung zurück, dass die Klägerin an den in ihren Steuererklärungen gewählten Flächenschlüssel gebunden sei. Zudem komme der Umsatzschlüssel ohnehin nur nachrangig zur Anwendung. Es folgte eine Klage der Unternehmerin vor dem Finanzgericht Nürnberg, die allerdings wenig erfolgreich war. Eine Bindung an einen in der Steuererklärung gewählten (fehlerhaften) Aufteilungsschlüssel bekräftigte das Finanzgericht zwar nicht. Und auch eine Anwendung des Umsatzschlüssels zur Aufteilung der Vorsteuer sei bei erheblichen Unterschieden in der Ausstattung zulässig. Im Streitfall seien nach Ansicht des Gerichts aber die Herstellungskosten im Wesentlichen gleichmäßig auf die geschaffenen Flächen zu verteilen. Bei Aufteilung nach dem Flächenschlüssel ergibt sich ein abzugsfähiger Vorsteueranteil in Höhe von 36,49 %, so das Finanzgericht Nürnberg. Im Revisionsverfahren wies die Klägerin darauf hin, dass nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs der Flächenschlüssel bei erheblichen Ausstattungsunterschieden nicht sachgerecht und die Entscheidung der Vorinstanz daher rechtswidrig sei. Der Bundesfinanzhof (BFH) hielt die Revision für begründet, hob die Vorentscheidung daher auf und wies den Rechtsstreit zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das Finanzgericht Nürnberg zurück. Der BFH wies in seinem Urteil unter anderem auf Folgendes hin: Ein Unternehmer kann die nicht abziehbaren Vorsteuerbeträge durch eine sachgerechte Schätzung ermitteln. Finanzbehörden und Finanzgerichte können dann nachprüfen, ob eine solche Schätzung tatsächlich sachgerecht ist.

Das Gericht führte weiter aus: Eine Ermittlung des nicht abziehbaren Teils der Vorsteuerbeträge nach dem Verhältnis der Umsätze, die den Vorsteuerabzug ausschließen, zu den Umsätzen, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, ist nur zulässig, wenn keine andere wirtschaftliche Zurechnung möglich ist. Diese Bedingung war im Streitfall erfüllt, da es sich um kein einheitliches Gebäude handelte und der von der Klägerin zunächst auch selbst gewählte Flächenschlüssel daher nicht sachgerecht war.

5

IAB: Aufbewahrung und Nutzung eines gekauften Wirtschaftsguts in einem anderen Unternehmen

Ein in Anspruch genommener Investitionsabzugsbetrag (IAB) muss rückgängig gemacht werden, wenn das angeschaffte Wirtschaftsgut nicht mindestens bis zum Ablauf des zweiten Jahres nach Erwerb im Betrieb des Steuerpflichtigen verbleibt und dort nicht nahezu ausschließlich betrieblich genutzt wird. Diese gesetzliche Bedingung ist auch dann erfüllt, wenn sich das betreffende Wirtschaftsgut im Betrieb eines Zulieferers befindet und dort ausschließlich als Werkzeug für die Erfüllung eines Auftrags des Eigentümers eingesetzt wird. Das entschied der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 3.12.2020 (IV R 16/18).

Die Ausgangssituation im Streitfall: Ein Unternehmer erwarb Spritzgussformen, die als „Werkzeuge“ in Spritzgussmaschinen zur Produktion von Kunststoffformteilen zum Einsatz kamen, und nahm dafür einen IAB in Anspruch. Die Formen wurden allerdings nicht im Betrieb des Käufers aufbewahrt und eingesetzt, sondern in einem im Ausland ansässigen Zulieferbetrieb, der im Auftrag des Eigentümers unter Verwendung der Spritzgussformen Formteile herstellte.

Der Bundesfinanzhof ging von einer gesetzeskonformen Nutzung der Spritzgussformen durch den Erwerber aus, da dieser die tatsächliche Gewalt über die angeschafften Wirtschaftsgüter behielt. Die Gegenstände blieben in dessen Einflussbereich und unterlagen damit seiner Kontrolle. Der im Ausland ansässige Auftragnehmer war nicht zur Nutzung der Werkzeuge zu auftragsfremden Zwecken berechtigt; die anderweitige Nutzung war ihm vertraglich untersagt. Das Urteil macht deutlich: Der Bezug zum Betrieb des Eigentümers ist rein funktional zu verstehen. Nicht zulässig ist dagegen die Vermietung oder das Ausleihen des Wirtschaftsguts an einen anderen Betrieb.

Instandhaltungsrückstellung ist Teil der Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer

Bei Erwerb einer Immobilie ist der vereinbarte Kaufpreis regelmäßig Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer. Beim Kauf von Teileigentum ist die Bemessungsgrundlage nicht um die anteilige Instandhaltungsrückstellung zu mindern. Das hat der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 16.9.2020 entschieden (II R 49/17).

Damit widerspricht der Bundesfinanzhof einer in der Praxis durchaus üblichen Vorgehensweise: Der auf den Käufer entfallende Anteil an der von der Eigentümergemeinschaft gebildeten Instandhaltungsrücklage wird gesondert ausgewiesen und vor der Ermittlung der Grunderwerbsteuer vom Kaufpreis abgezogen. Dadurch reduziert sich die Bemessungsgrundlage und infolgedessen auch die Höhe der zu zahlenden Steuer.

Der Bundesfinanzhof begründet seine Entscheidung damit, dass die Instandhaltungsrücklage nicht etwa dem einzelnen Eigentümer, sondern vielmehr allein der Eigentümergemeinschaft zusteht.

In einem koordinierten Erlass vom 19.3.2021 haben sich die obersten Finanzbehörden der Länder zur Berücksichtigung der Instandhaltungsrückstellung bei der Ermittlung der Grunderwerbsteuer geäußert.

Danach sind im Hinblick auf die bisherige abweichende Verwaltungsübung die Grundsätze des BFH-Urteils beim Erwerb von Teileigentum oder Wohnungseigentum nur anzuwenden, wenn der Notarvertrag nach dem Tag der Veröffentlichung des Urteils im Bundessteuerblatt geschlossen worden ist.

Zu beachten ist, dass das Urteil nicht auf bewegliche Sachen anzuwenden ist, die mit der Immobilie verkauft werden und nicht der Grunderwerbsteuer unterliegen.

6

Grundstück: Nachweis eines niedrigeren gemeinen Werts durch einen Sachverständigen

Rücknahme der Genehmigung zur Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten im Gründungsjahr Der Bundesfinanzhof vertritt in seinem Urteil vom 5.12.2019 eine von der Finanzverwaltung abweichende Ansicht in der Frage, welcher Personenkreis den Nachweis eines niedrigeren gemeinen Grundstückswerts nach § 198 BewG erbringen kann. Das Gericht zieht den Kreis dabei enger als die Verwaltung (II R 9/18).

Unstrittig ist zunächst, dass der örtlich zuständige Gutachterausschuss zum Erstellen eines solchen Nachweises in Form eines Gutachtens befugt ist. Darüber hinaus – so die Meinung des BFH – ist nur ein öffentlich bestellter und vereidigter Sachverständiger für die Bewertung von Grundstücken berechtigt, einen derartigen Nachweis durch Erstellung eines Gutachtens zu erbringen. Ob das Gutachten dann tatsächlich den Nachweis erbringt, unterliegt der freien Beweiswürdigung des Finanzamts und des Finanzgerichts. Der Nachweis ist erbracht, wenn dem Gutachten ohne weitere Beweiserhebung gefolgt werden kann.

Die Verwaltung hält dagegen weiterhin an ihrer Auffassung fest, dass der Nachweis eines niedrigeren gemeinen Werts regelmäßig nur durch ein Gutachten des zuständigen Gutachterausschusses oder das Gutachten eines Sachverständigen, der über besondere Kenntnisse und Erfahrungen auf dem Gebiet der Bewertung von Grundstücken verfügt, erbracht werden kann. Dies sind Personen, die von einer staatlichen, staatlich anerkannten oder nach DIN EN ISO/IEC 17024 akkreditierten Stelle als Sachverständige oder Gutachter für die Wertermittlung von Grundstücken bestellt oder zertifiziert worden sind. Die Finanzverwaltung hat inzwischen auch mitgeteilt, dass das Urteil des Bundesfinanzhofs nicht über den Einzelfall hinaus anzuwenden ist (Erlass vom 2.12.2020).

Rücknahme der Genehmigung zur Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten im Gründungsjahr

Das Umsatzsteuergesetz macht die Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten (sogenannte Ist-Besteuerung) vom Gesamtumsatz des vorangegangenen Jahres abhängig (§ 20 Satz 1 Nr. 1 UStG). Das Gesetz gibt allerdings keine Auskunft darüber, welcher Umsatz heranzuziehen ist, wenn die Tätigkeit erst im Laufe eines Jahres aufgenommen wird und es daher zwangsläufig an einem Vorjahresumsatz fehlt.

Mit dieser Problematik hat sich der BFH in seiner Entscheidung vom 11.11.2020 auseinandergesetzt (XI R 41/18). Das Gericht stellt fest: Da bei Aufnahme einer gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit naturgemäß kein Vorjahresumsatz vorliegt, ist bei der Umsatzgrenze für die Ist-Besteuerung auf den voraussichtlichen Gesamtumsatz des laufenden Jahres abzustellen. Ob die Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten im Jahr der Neugründung zulässig ist, hängt also davon ab, welche Umsätze der Unternehmer im ersten Jahr voraussichtlich erzielen wird. Es bedarf demnach einer Prognose. Zunächst ist der voraussichtliche Gesamtumsatz bis zum 31.12. des Erstjahres zu schätzen. Dieser Umsatz ist dann auf einen für das ganze Jahr prognostizierten Gesamtumsatz hochzurechnen. Der Bundesfinanzhof folgt damit nicht der vom Kläger im Revisionsverfahren vorgetragenen Rechtsauffassung, dass bei jeder Neugründung im Erstjahr die Voraussetzung für die Ist-Besteuerung erfüllt ist.

Durch sein Urteil bekräftigt der Bundesfinanzhof die Rechtmäßigkeit des Vorgehens des Finanzamtes. Dieses hatte die Genehmigung zur Ist-Besteuerung im Gründungsjahr widerrufen, da die zulässige Umsatzgrenze überschritten war und die Angaben des Unternehmers zum voraussichtlichen Gesamtumsatz wissentlich unrichtig waren.

7

USt-Satz bei der Herstellung und Lieferung von Futter für verpachtete Schweinemastplätze

Ein Landwirt hatte für die Jahre 2001 bis 2017 zur Regelbesteuerung optiert. Seinen im Jahr 1999 errichteten Schweinemaststall erweiterte er im Jahr 2001 um 1260 Mastplätze. Einen abgegrenzten Teil des Stalls mit 840 Mastplätzen verpachtete der Landwirt an seine Ehefrau. Die gesamte Mastanlage wurde durch eine computergesteuerte Flüssigfutteranlage versorgt, die allerdings nicht mitverpachtet wurde.

Das Finanzamt hatte eine verbindliche Auskunft erteilt und den Eheleuten bestätigt, dass jeder Ehegatte einen eigenen landwirtschaftlichen Betrieb unterhält.

Die Ehefrau machte von der Pauschalbesteuerung Gebrauch, lieferte ihre Getreide- und Maisernte an den Betrieb ihres Ehemanns und wies in ihren Rechnungen einen Umsatzsteuersatz in Höhe von 10,7 % aus. Der Landwirt stellte aus der von seiner Ehefrau erworbenen Ernte unter Hinzufügung von zugekauften Ergänzungsstoffen Flüssigfutter her, das dann in seiner Fütterungsanlage Verwendung fand. Bei Bedarf wurden auch Tiere, die zum Betrieb der Ehefrau gehörten, über die Fütterungsanlage mit Nahrung versorgt. Das Flüssigfutter wurde in einem einzigen Anmischbehälter für beide Mastställe zusammengemischt und über einen Fütterungscomputer verteilt. Der Computer regelte individuell nach den Vorgaben des jeweiligen Betriebsinhabers die Zusammensetzung des Futters, das sodann über die Misch- und Verteilanlage verteilt wurde. Im Jahr 2013, das später Gegenstand des Rechtsstreits war, stellte der Landwirt (und spätere Kläger) seiner Ehefrau Fütterungskosten in Rechnung, die er dem ermäßigten Steuersatz unterwarf (§ 12 Abs. 2 Nr. 1 UStG i.V.m. Anlage 2 Nr. 37).

Im Rahmen einer Betriebsprüfung vertrat der Prüfer die Auffassung, die Versorgung der an die Ehefrau verpachteten Mastplätze mit Flüssigfutter unterliege dem Regelsteuersatz. Es läge keine begünstigte Futterlieferung, sondern eine aus mehreren Komponenten bestehende Fütterungsleistung vor, die regulär zu versteuern sei. Die Folge war eine Änderung des Umsatzsteuerbescheids des Jahres 2013. Dagegen klagte der Landwirt vor dem Finanzgericht.

Das Finanzgericht Münster wies die Klage ab und bestätigte damit die Rechtsauffassung des Finanzamtes (Urteil vom 25.2.2021, 5 K 3446/18 U). Es lehnte ab, die erbrachten Fütterungsleistungen ermäßigt mit 7 % zu versteuern.

In der Sache führte das Gericht aus: Der Landwirt hat kein bereits fertig zubereitetes Futter an den Betrieb seiner Ehefrau im Sinne von § 12 Abs. 2 Nr. 1 i.V.m. Anlage 2 Nr. 37 UStG geliefert. Erbracht hat der Kläger ein Bündel an Leistungen, wobei der Dienstleitungsanteil überwog. Bei der Abgrenzung zwischen Lieferung und Dienstleistung ist auf die Sicht des Durchschnittsverbrauchers abzustellen. Erforderlich ist die Gesamtbetrachtung aller Handlungen, die vorgenommen werden, um den konkreten Umsatz auszuführen. Dabei ist nicht nur die quantitative, sondern auch die qualitative Bedeutung der Dienstleistungselemente zu berücksichtigen und dann den Lieferelementen gegenüberzustellen, stellte das Finanzgericht fest. Im Streitfall liegt eine einheitliche Leistung vor, die sich aus Lieferungs- und Dienstleistungselemente zusammensetzt, wobei letztere das größte Gewicht haben.

Der gesamte Prozess, der die Futterproduktion und Befütterung umfasst, lässt sich nicht in eine Futterlieferung und eine „Futtermanagement-Dienstleistung“ aufteilen. In seinem Urteil stellt das Gericht zudem fest, dass seine Entscheidung im Einklang mit der Rechtsprechung des EuGH stehe, wonach im Falle eines Leistungsbündels eine Gesamtbetrachtung notwendig sei, um festzustellen, ob es sich um zwei getrennte oder eine einheitliche Leistung handelt. Die Revision vor dem Bundesfinanzhof wurde zugelassen.

8

Beschränkung des ordentlichen Holzeinschlags im Forstwirtschaftsjahr 2021

Die seit 2018 aufgetretenen Extremwetterereignisse (Stürme, Hitze- und Dürreperioden) und der nachfolgende Schädlingsbefall haben in Deutschland zu einem immensen Anfall von Kalamitätsholz geführt. Der sich daraus ergebende Angebotsüberhang hatte erhebliche Auswirkungen auf die Holzabsatzmärkte. Durch die globale Corona-Pandemie verschärfte sich die Lage noch weiter.

Die Waldschäden in den Jahren 2018 bis 2020 wurden bundesweit insgesamt auf 176 Millionen Kubikmeter Schadholz und die wieder zu bewaldende Fläche auf insgesamt rund 247.000 Hektar geschätzt. Dies sind die größten Waldschäden seit Bestehen der Bundesrepublik Deutschland.

Infolge der angefallenen Kalamitätsholzmenge entwickelte sich eine schwerwiegende Marktstörung mit einem gravierenden Verfall der Holzpreise.

Dieser Marktstörung soll entgegengewirkt werden. Die Verordnung über die Beschränkung des ordentlichen Holzeinschlags im Forstwirtschaftsjahr 2021 zielt auf eine Begrenzung des Holzeinschlags und damit der Angebotsmenge ab. Dadurch sollen die negativen Auswirkungen der Schadenereignisse auf den Holzmarkt ausgeglichen werden. Die Auswertung der Länderabfrage zeigt eine regional differenzierte Betroffenheit mit dem Schwerpunkt auf Nordrhein-Westfalen und erheblichen Schäden in Bayern, Hessen, Sachsen-Anhalt, Thüringen und Sachsen. Für eine ausgleichende Wirkung auf dem Holzmarkt ist daher eine bundesweite Regelung erforderlich, um den besonders betroffenen Ländern wieder einen besseren Marktzugang zu ermöglichen.

Bundestag und Bundesrat haben der Rechtsverordnung zugestimmt; sie ist Ende April in Kraft getreten.

Keine Kfz-Steuerbefreiung für einen landwirtschaftlich genutzten Sattelanhänger

Der Bundesfinanzhof hat bestätigt, was das Finanzgericht Nürnberg als Vorinstanz entschieden hat: Sattelanhänger, die hinter einer landwirtschaftlich genutzten Zugmaschine ausschließlich im landwirtschaftlichen Betrieb verwendet werden, sind nicht nach § 3 Nr. 7 Satz 1 Buchst. a KraftStG von der Steuer befreit (Urteil vom 12.11.2020, IV R 36/19).

Die Klägerin nutzte einen Sattelanhänger (Fahrzeugklasse O4, Aufbauart DA) ausschließlich für landwirtschaftliche Zwecke und legte gegen einen Kfz-Steuerbescheid des Hauptzollamtes über 375 € Einspruch ein. Der Einspruch wurde zurückgewiesen.

Es folgte eine Klage vor dem Finanzgericht, die erfolglos blieb. Begründung: Als vorgespannte Zugmaschine werde zwar regelmäßig ein Kfz verwendet, bei dem es sich nach der Zulassungsbescheinigung um eine

„Zugmaschine: Ackerschlepper“ handelt. Der Sattelanhänger ist aber weder als begünstigter Kraftfahrzeuganhänger noch als begünstigtes Sonderfahrzeug im Sinne des § 3 Nr. 7 Sätze 1 und 2 KraftStG einzustufen.

Die Revision wies der Bundesfinanzhof zurück. Das Gericht verwies auf § 3 Nr. 7 Satz 1 KraftStG und die dort aufgeführten (steuerbegünstigten) Fahrzeugarten (Fallgruppen), nämlich (1) Zugmaschinen (ausgenommen Sattelzugmaschinen), (2) Sonderfahrzeuge und (3) die näher beschriebenen Kraftfahrzeuganhänger. Der genutzte Anhänger ist aber kein begünstigter Kraftfahrzeuganhänger im Sinne des Gesetzes, so der Bundesfinanzhof. Denn aufgrund der Feststellungen der Zulassungsbehörde steht bindend fest, dass der Anhänger ein Sattelanhänger ist. Und Sattelanhänger sind nicht nach § 3 Nr. 7 Satz 1 Buchst. a KraftStG von der Kraftfahrzeugsteuer befreit.

9

Steuerpflichtige Entnahme eines LuF-Grundstücks durch Bebauung mit Wohnhaus

Überträgt eine Mitunternehmerschaft ein Grundstück unentgeltlich auf einen ihrer Mitunternehmer und bebaut dieser es innerhalb der Sperrfrist des § 6 Abs. 5 Satz 4 EStG mit einem selbstgenutzten Wohnhaus, ist für die Übertragung rückwirkend der Teilwert anzusetzen. Das Entnahmeprivileg des § 13 Abs. 5 EStG kommt nicht zum Ansatz. So hat das Finanzgericht Baden-Württemberg mit Urteil vom 7.8.2020 entschieden (13 K 378/19).

Der Sachverhalt: Ein Landwirt und seine Ehefrau übertrugen ihren landwirtschaftlichen Betrieb mit sämtlichem Vermögen im Rahmen der vorweggenommenen Erbfolge auf eine aus ihren Söhnen S und T bestehende GbR. Die beiden Söhne schlossen mit Wirkung ab dem 1.7.2015 einen „Gesellschaftsvertrag für die Landwirtschaftliche GbR“ namens ST-GbR mit dem Ziel der gemeinsamen Bewirtschaftung des von den Eltern übernommenen Betriebs.

Das Ehepaar hatte neben S und T noch die (Adoptiv-)Kinder V und W, die aufgrund des Hofübergabevertrags „heute keine Zuwendung“ (W) bzw. ein sogenanntes Gleichstellungsgeld von 20.000 € (V) erhielten.

Die GbR übertrug im Frühjahr 2016 zwei Flurstücke auf S, der die darauf stehende Scheune abriss, um darauf ein selbstgenutztes Wohnhaus zu errichten. Die ST-GbR teilte dem Finanzamt mit, S werde das Haus nach Fertigstellung zu 100 % selbst bewohnen und beantragte deshalb für den Boden die steuerfreie Entnahme aufgrund der Eigennutzung durch den Betriebsinhaber (§ 13 Abs. 5 EStG). Das Finanzamt war demgegenüber der Auffassung, im Wirtschaftsjahr 2015/2016 sei ein Entnahmegewinn in Höhe von rund 23.000 € zu erfassen, von dem die Hälfte Sohn S zuzurechnen sei. Nach erfolglosem Einspruch erhob die ST-GbR Klage.

Das Finanzgericht hielt die Klage für unbegründet. Der von der GbR angefochtene

Feststellungsbescheid für das Jahr 2015 sei nicht zu beanstanden. Das Finanzamt sei zu Recht davon ausgegangen, dass die Klägerin (= ST-GbR) die in den streitbefangenen Grundstücken bis zur Übertragung auf Saufgelaufenen stillen Reserven versteuern muss. Die Grundstücke gehörten nach der Übertragung des elterlichen Betriebs auf die ST-GbR und der anschließenden schenkweisen Übertragung der Grundstücke auf S sowie der getroffenen Nutzungsvereinbarung als Sonderbetriebsvermögen des S zum landwirtschaftlichen Betriebsvermögen der ST-GbR. Die innerhalb der Sperrfrist des § 6 Abs. 5 Satz 4 EStG erfolgte Bebauung durch S hat zur Folge, dass die Grundstücke rückwirkend auf den Zeitpunkt der Übertragung zum Teilwert anzusetzen sind und die Übertragung insoweit als Entnahme zu behandeln ist.

Im Streitfall handelte es sich bei der Hofübergabe der Eltern auf die GbR ihrer Söhne S und T insgesamt um einen unentgeltlichen Betriebsübergang, da die von der GbR übernommenen Versorgungsleistungen kein Entgelt darstellten. Das Gleichstellungsgeld war niedriger als der nach § 55 EStG zu ermittelnde Buchwert des landwirtschaftlichen Betriebs.

Wird ein Wirtschaftsgut wie im Streitfall unentgeltlich aus einem Gesamthandsbetriebsvermögen in das Sonderbetriebsvermögen eines Mitunternehmers bei derselben Mitunternehmerschaft übertragen, dann ist für diese Übertragung gemäß § 6 Abs. 5 Satz 3 Nr. 2 EStG zwingend der Buchwert anzusetzen. Wird das Wirtschaftsgut danach aber innerhalb einer Sperrfrist von drei Jahren veräußert oder entnommen, dann ist gemäß § 6 Abs. 5 Satz 4 EStG rückwirkend auf den Zeitpunkt der Übertragung der Teilwert anzusetzen, es sei denn die bis zur Übertragung entstandenen stillen Reserven sind durch Erstellung einer Ergänzungsbilanz dem übertragenden Gesellschafter zugeordnet worden.

10

Landwirtschaftlicher Betrieb bei Bewirtschaftung von Brachland

Zugmaschinen sind unter bestimmten Voraussetzungen von der Kraftfahrzeugsteuer befreit. Welche Voraussetzungen dies im Einzelnen sind, regelt das Kraftfahrzeugsteuergesetz (§ 3 Nr. 7 Buchst. a KraftStG). Laut Gesetz ist das Halten von Zugmaschinen von der Steuer befreit (ausgenommen Sattelzugmaschinen), sofern diese Fahrzeuge ausschließlich in land- oder forstwirtschaftlichen Betrieben verwendet werden.

Das Hessische Finanzgericht musste über folgenden Sachverhalt entscheiden und in diesem Zusammenhang über die Frage, ob eine Zugmaschine die Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung erfüllt:

Der Kläger war Mitglied der landwirtschaftlichen Berufsgenossenschaft und Halter einer landwirtschaftlichen Zugmaschine des Herstellers Kramer. Für diese Zugmaschine wurde die Befreiung von der Kraftfahrzeugsteuer aufgrund der Verwendung in einem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb beantragt. Die Nutzfläche betrug 7 ha, wovon 1 ha gepachtet war. Als angebaute landwirtschaftliche Produkte gab der Kläger „Grünland“ an. Der Kläger betrieb auch Viehhaltung, die sich auf ein Pferd bezog.

Die bewirtschaftete Fläche setzte sich aus stillgelegtem Acker- und Grünland zusammen. Der Kläger führte regelmäßig Mäh-und Mulcharbeiten durch. Mit dem dadurch gewonnenen Futter wurde das auf dem Hof gehaltene Pferd versorgt.

Der landwirtschaftliche Betrieb des Klägers beteiligte sich zwar nicht am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr und bot auch keine erzeugten oder erwirtschafteten Produkte am Markt an. Die betrieblichen Flächen mussten aber dennoch gepflegt werden, um sie vor Verwilderung zu schützen und um dem Landschaftsschutz zu genügen.

Der Kläger wies darauf hin, dass die auf den betrieblichen Flächen ausgeführten Arbeiten insbesondere auch im Zusammenhang mit dem früheren aktiven landwirtschaftlichen Betrieb stehen und einem solchen daher gleich zu stellen sind. Zudem erhielt der Kläger für die Pflege der Flächen EU-Leistungen. Und schließlich kam es auch zum Verkauf von in Rundballen gepresstem Heu. Das Gras wurde selbst gemäht, zum Trocknen gewendet und geschwadet. Nur das Pressen habe der Kläger fremd vergeben müssen.

Das beklagte Hauptzollamt wies darauf hin, der Kläger selbst hätte dargelegt, weder am wirtschaftlichen Kreislauf teilzunehmen noch erwirtschaftete Produkte zu verkaufen. Das Mähen und Mulchen von brachliegenden landwirtschaftlichen Flächen lasse nicht auf eine für die Steuerbefreiung erforderliche nachhaltige landwirtschaftliche Betätigung schließen.

Das Finanzgericht schlug sich auf die Seite des Klägers. Als land- und forstwirtschaftlicher Betrieb im Sinne des § 3 Nr. 7a KraftStG ist eine Wirtschaftseinheit zur Erzeugung und Verwertung von Gütern oder Bereitstellung von Dienstleistungen anzusehen, in der die Produktionsfaktoren Boden, Betriebsmittel und menschliche Arbeit zusammengefasst sind und aufeinander abgestimmt planmäßig eingesetzt werden.

Die Bewirtschaftung von Brachflächen unter Inanspruchnahme von EU-Fördermitteln zur Erfüllung damit zusammenhängender europarechtlicher Verpflichtungen stellt eine, wenn auch eingeschränkte, Marktteilnahme dar, die als Erbringung von landwirtschaftlichen Dienstleistungen zur Inanspruchnahme der Kraftfahrzeugsteuerbefreiung berechtigt.

Die vom Kläger zur Pflege der Flächen eingesetzten Arbeitsgeräte verdeutlichen die Notwendigkeit des Einsatzes einer Zugmaschine, sodass insgesamt gesehen vom Vorliegen eines landwirtschaftlichen Betriebs auszugehen ist (Urteil vom 29.10.2020, 5 K 793/20).

11