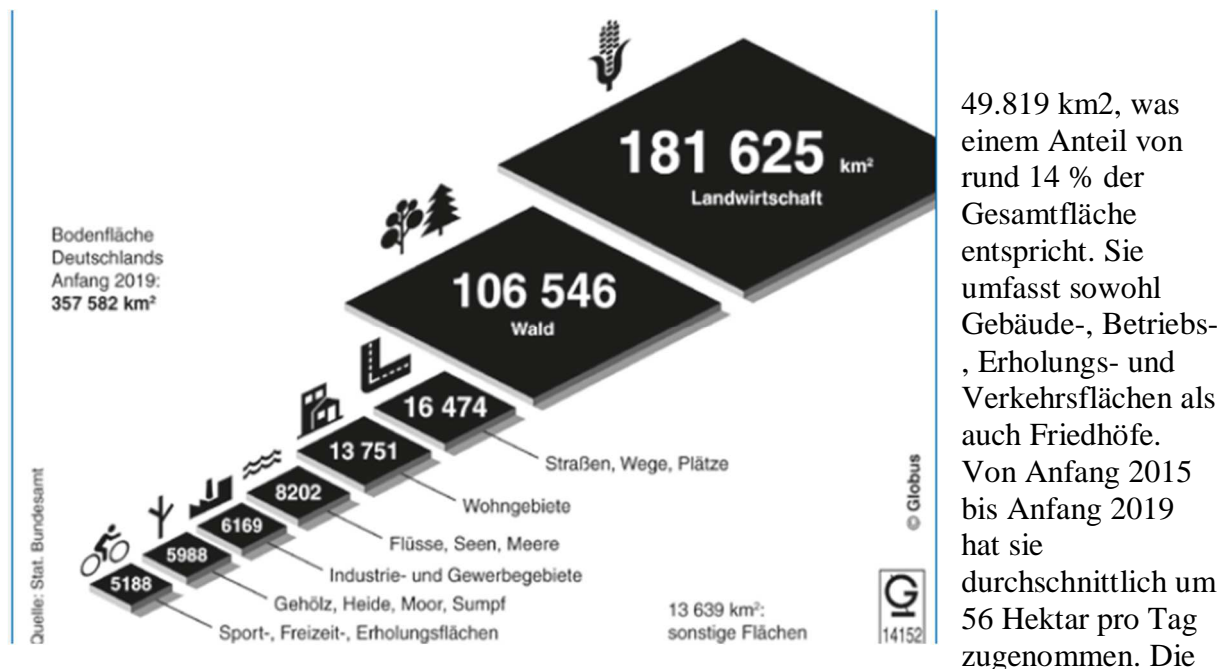


## STEUER- UND WIRTSCHAFTSNACHRICHTEN

<b>Inhalt</b>	<b>Seite</b>
Kassen(buch)führung und Anforderungen an elektronische Registrierkassen	2
Rückwirkende Berichtigung einer Rechnung	3
Pferdezuchtbetrieb erzielt sowohl landwirtschaftliche als auch gewerbliche Einkünfte	4
Biogasanlagen: umsatzsteuerliche Behandlung	5
Elektronische Kasse: Bereitstellung von Belegen	5
Verkauf einer Ferienwohnung mit Einrichtungsgegenständen	6
Corona-Überbrückungshilfen und Kurzarbeitergeld verlängert	7
BMF-Erlass: Tarifiermäßigung bei Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft	7
Verpachtung eines Stallgebäudes mit Betriebsvorrichtungen umsatzsteuerfrei?	8
Grunderwerbsteuer bei Widerruf einer Schenkung	9
Ermittlung der Kfz-Kosten: Berücksichtigung einer Leasing-Sonderzahlung?	9
Immobilienkauf: Zubehör wird nicht von der Grunderwerbsteuer erfasst	10
Ferienwohnung: Ermittlung der ortsüblichen Vermietungszeit	11

### Deutschland im Quadrat



Die Grenzen Deutschlands umfassen rund 357.582 km<sup>2</sup> Land- und Wasserflächen. Mit rund 181.625 km<sup>2</sup> steht etwa die Hälfte des deutschen Bodens (50,8 %) der Landwirtschaft zur Verfügung. Das geht aus den Zahlen des Statistischen Bundesamtes hervor. Wälder nehmen mit 106.546 Quadratkilometern (29,8 %) die zweitgrößte Fläche ein. Die sogenannte Siedlungs- und Verkehrsfläche umfasst

49.819 km<sup>2</sup>, was einem Anteil von rund 14 % der Gesamtfläche entspricht. Sie umfasst sowohl Gebäude-, Betriebs-, Erholungs- und Verkehrsflächen als auch Friedhöfe. Von Anfang 2015 bis Anfang 2019 hat sie durchschnittlich um 56 Hektar pro Tag zugenommen. Die

Bundesregierung hat sich im Rahmen der Nachhaltigkeitsstrategie zum Ziel gesetzt, die weitere Ausdehnung dieser Fläche bis zum Jahr 2030 auf unter 30 Hektar pro Tag zu senken. Direkte Umweltfolgen des Zuwachses der Verkehrs- und Siedlungsfläche sind zum Beispiel der Verlust der natürlichen Bodenfunktionen durch Versiegelung und der Verlust naturnaher Flächen mit ihrer Biodiversität.

## Kassen(buch)führung und Anforderungen an elektronische Registrierkassen

Die OFD Karlsruhe hat in ihrer Verfügung vom 7.8.2020 zusammengefasst, wann eine Kassen(buch)führung den gesetzlichen Anforderungen entspricht (§ 315-St 42). Die Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung erfordern prinzipiell die Aufzeichnung jedes einzelnen Geschäftsvorfalles – also jeder Betriebseinnahme und Betriebsausgabe, jeder Einlage und Entnahme in einem Umfang, der einem sachverständigen Dritten in angemessener Zeit eine lückenlose Überprüfung der Grundlagen, des Inhalts, der Entstehung, Abwicklung sowie Bedeutung des jeweiligen Geschäftsvorfalles für den Betrieb ermöglicht. Das bedeutet nicht nur die Aufzeichnung der in Geld bestehenden Gegenleistung, sondern auch des Inhalts des Geschäfts und des Namens des Vertragspartners.

Der Grundsatz der Einzelaufzeichnungspflicht ergibt sich aus den umsatzsteuerrechtlichen Vorschriften (§ 22 Abs. 1 Nr. 1 UStG). Er gilt nicht nur für Buchführungspflichtige, sondern auch für Einnahmen-Überschuss-Rechner. Für jeden Geschäftsvorfall ist die Zahlungsart festzuhalten. Im Kassenbuch sind nur Barumsätze zu erfassen. Unbare Zahlungen (Kreditkarte/EC-Umsätze etc.) sind separat abzubilden. Beim Verkauf von Waren an eine Vielzahl von nicht bekannten Personen gegen Barzahlung kann die Einzelaufzeichnung unzumutbar sein. Die Einzelaufzeichnungspflicht entfällt, wenn eine offene Ladenkasse zum Einsatz kommt. Eine Pflicht zur Verwendung einer Registrierkasse besteht nicht.

Ist die Einzelaufzeichnung nicht zumutbar, müssen die Bareinnahmen anhand eines sogenannten Kassenberichts nachgewiesen werden. Auch bei einem Kassenbericht müssen die erklärten Betriebseinnahmen auf ihre Vollständigkeit und Richtigkeit überprüfbar sein. Für die Anfertigung eines Kassenberichts ist der gesamte geschäftliche Bargeldendbestand einschließlich Hartgeld – unabhängig vom Aufbewahrungsort des Geldes (z.B. Tresorgeld, Handkassen der Kellner, Wechselgeld, Portokasse etc.) täglich zu zählen.

Ab 1.1.2017 dürfen nur noch solche elektronischen Registrierkassen verwendet werden, die eine komplette Speicherung aller steuerlich relevanten Daten – insbesondere Journal-, Auswertungs-, Programmier- und Stammdatenänderungsdaten (z.B. Artikelpreisänderungen, Nutzerkennung) – ermöglichen. Jedes Unternehmen, das ein solches Aufzeichnungsgerät in Betrieb nimmt, muss dies innerhalb eines Monats nach Anschaffung dem Finanzamt auf amtlich vorgeschriebenem Vordruck mitteilen. Durch das Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen vom 22.12.2016 wurde nicht nur das Instrument „Kassennachschau“, sondern auch der § 146a AO eingeführt. Hier wird festgelegt, dass jedes elektronische Aufzeichnungssystem und die damit vorgenommenen digitalen Aufzeichnungen durch eine zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung (= TSE) zu schützen sind.

In der Kassensicherungsverordnung ist geregelt, wie die TSE ausgestaltet sein muss. Sie besteht aus einem Sicherheitsmodul, einem Speichermedium und einer einheitlichen digitalen Schnittstelle. Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat für die Installation dieser Sicherheitseinrichtung eine Übergangsfrist bis zum 30.9.2020 eingeräumt. Zahlreiche Bundesländer haben diese Frist wegen der Corona-Krise bis 31.3.2021 verlängert. Wie die Kosten der erstmaligen Implementierung der TSE steuerlich zu behandeln sind, ergibt sich aus dem BMF-Schreiben vom 21.8.2020. Aus Vereinfachungsgründen wird von der

Finanzverwaltung nicht beanstandet, wenn die Kosten sofort in voller Höhe als Betriebsausgaben abgezogen werden.

## Rückwirkende Berichtigung einer Rechnung

Sowohl der Bundesfinanzhof (BFH) als auch der Europäische Gerichtshof (EuGH) haben sich in den vergangenen Jahren mit der rückwirkenden Berichtigung von Rechnungen befasst. Zwei BFH-Urteile wurden unlängst zu diesem Thema veröffentlicht.

Mit Urteil vom 22.1.2020 hat der BFH entschieden, dass die Rückwirkung einer Rechnungsberichtigung nicht davon abhängt, ob sich daraus ein Vor- oder Nachteil für den Leistungsempfänger ergibt (Az.: XI R 10/17). Eine Rückwirkung kann sich auch aus der Stornierung und anschließenden Neuausstellung einer Rechnung ergeben. In diesem Zusammenhang weist der BFH auch darauf hin: „Unzutreffend“ im Sinne des § 31 Abs. 5 Satz 1b UStDV ist eine Rechnung auch dann, wenn sie im Einvernehmen aller Beteiligten vollständig rückabgewickelt und die gezahlte Umsatzsteuer zurückgezahlt wurde.

In seinem Urteil vom 12.3.2020 stellte der BFH fest, dass nicht jedes Abrechnungsdokument eine Rechnung ist und deshalb auch nicht in jedem Fall für Zwecke des Vorsteuerabzugs rückwirkend berichtigt werden kann (Az.: V R 48/17). Um eine Rechnung handelt es sich insbesondere dann nicht, wenn es wegen ganz allgemein gehaltener Angaben im Dokument nicht möglich ist, die abgerechnete Leistung eindeutig und leicht nachprüfbar festzustellen.

Nach Abstimmung mit den obersten Finanzbehörden der Länder hat sich auch das Bundesfinanzministerium (BMF) zu den Themen Rechnung, Vorsteuerabzug und rückwirkende Rechnungsberichtigung geäußert (Erlass vom 18.9.2020, III C 2 – S 7286-a/19/10001:001). Das BMF führt aus, dass eine den umsatzsteuerlichen Vorschriften entsprechende, also ordnungsgemäße Rechnung Voraussetzung für den Vorsteuerabzug ist. Davon werden jedoch im engen Rahmen Ausnahmen zugelassen. Das Recht auf Vorsteuerabzug kann im Einzelfall auch dann geltend gemacht werden, wenn der Unternehmer eine Rechnung besitzt, die nicht alle formellen Voraussetzungen erfüllt und die nicht berichtigt wurde. Der Vorsteuerabzug ist unter Anwendung eines strengen Maßstabes zu gewähren, wenn die Finanzverwaltung über sämtliche Angaben verfügt, die erforderlich sind, um die gesetzlichen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug zu überprüfen.

Rückwirkend berichtigungsfähig ist ein Dokument, wenn es Angaben zum Rechnungsaussteller, zum Leistungsempfänger, zur Leistungsbeschreibung, zum Entgelt und zur gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuer enthält. Hierfür reicht es nach den Ausführungen des BMF aus, dass die Rechnung diesbezügliche Angaben enthält und die Angaben nicht in so hohem Maße unbestimmt, unvollständig oder offensichtlich unzutreffend sind, dass sie fehlenden Angaben gleichstehen. Sind diese Anforderungen erfüllt, entfaltet eine vorgenommene Rechnungsberichtigung stets Rückwirkung.

Der BMF-Erlass erhält auch Ausführungen zum leistenden Unternehmer, zum Leistungsempfänger, zur Leistungsbeschreibung, zum Entgelt, zur gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuer sowie zum Zeitpunkt des Vorsteuerabzugs. Der Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) wird auf Grundlage des BMF-Erlasses in diversen Punkten geändert und ergänzt. Unter anderem wird in Abschnitt 15.2a ein neuer Absatz 1a eingefügt, der das Recht auf Vorsteuerabzug regelt, wenn der Unternehmer im Besitz einer unvollständigen Rechnung ist.

Die Grundsätze des BMF-Erlasses sind in allen offenen Fällen anzuwenden. Es wird nicht beanstandet, wenn bei bis zum 31.12.2020 übermittelten Rechnungsberichtigungen, die nach dem Urteil des BFH vom 20.10.2016 (Az.: V R 26/15) grundsätzlich Rückwirkung entfalten, der Vorsteuerabzug erst in dem Besteuerungszeitraum geltend gemacht wird, in dem die berichtigte Rechnung ausgestellt wurde.

## Pferdezuchtbetrieb erzielt sowohl landwirtschaftliche als auch gewerbliche Einkünfte

Die Pferdehaltung kann im Rahmen einer landwirtschaftlichen oder einer gewerblichen Tätigkeit erfolgen. Über die Frage der steuerlichen Zuordnung kam es zum Streit zwischen dem Finanzamt und einem Pferdezuchtbetrieb. Da eine außergerichtliche Einigung scheiterte, musste das Niedersächsische Finanzgericht (FG) entscheiden (Urteil vom 26.5.2020, Az.: 6 K 337/18).

Der Sachverhalt: Eine GmbH hatte Gutsgebäude und dazugehörige Gutsflächen erworben. Im Laufe der Zeit wurden weitere (Weide-)Flächen und Gebäude hinzugekauft, aber auch von anderen Betrieben oder Personen gepachtet. Die GmbH baute einen Betrieb zur Zucht und Ausbildung von Reitpferden auf. Ziel war der gewinnbringende Verkauf von Tieren. Im Eigentum des Betriebs befanden sich im Jahr 2013 mehrere Tausend Pferde, ein Großteil davon waren Zuchtstuten. Ein Teil der Pferde war bei anderen Betrieben untergebracht (Pensionspferdehaltung). Die GmbH stellte für ihre Pachtflächen jährlich Anträge auf Agrarförderung. Bei der Ermittlung der Vieheinheiten blieben die Pension Pferde unberücksichtigt. Es kam zu einer Betriebsprüfung des Finanzamtes und in diesem Zusammenhang zu einer abweichenden Berechnung der Vieheinheiten. Denn der Prüfer erfasste alle sich im Eigentum der GmbH befindlichen Pferde, einschließlich aller Pensionspferde. Infolge der Überschreitung der Vieheinheitengrenze kam es zur Umqualifizierung der Einkünfte der GmbH. Das Finanzamt ging nicht mehr von landwirtschaftlichen Einkünften aus, sondern stellte eine gewerbliche Tierhaltung fest und wies für das Jahr 2013 einen Verlust aus gewerblicher Tierhaltung in Höhe von rund 9,5 Millionen Euro aus. Dieser fand im Steuerbescheid 2013 keine Berücksichtigung. Gegen die Einordnung ihrer Tätigkeit als gewerbliche Tierzucht (und das damit zusammenhängende Verlustabzugsverbot) klagte die GmbH vor dem Niedersächsischen FG.

Der steuerliche Hintergrund: Verluste aus einer gewerblichen Tierzucht dürfen weder mit anderen Einkünften aus Gewerbebetrieb noch mit Einkünften aus anderen Einkunftsarten ausgeglichen werden. Eine Beschränkung des Verlustausgleichs tritt ein, wenn eine an sich landwirtschaftliche Betätigung darin besteht, über mehr Vieh zu verfügen, als es die Vieheinheitengrenze erlaubt, denn das bedeutet, überhöhte Bestände an Vieh ohne entsprechende landwirtschaftliche Nutzfläche, also ohne die notwendige Futtergrundlage, zu halten. Ziel des Gesetzgebers ist, die traditionelle landwirtschaftliche Tierhaltung und -zucht von der gewerblichen Tierproduktion abzugrenzen.

Das Urteil: Zunächst stellte das Finanzgericht fest, dass die GmbH für die von ihr gehaltenen Tiere keine ausreichende Futtergrundlage hatte. Denn die Pensionspferde seien bei der Ermittlung der maßgeblichen Vieheinheiten zu berücksichtigen, da das wirtschaftliche Risiko der Tierhaltung nicht übertragen wurde. Allerdings lehnte es das Gericht ab, die gesamte Tierhaltung als gewerblich einzustufen; es rechnete 36,40 % des gesamten in Vieheinheiten umgerechneten Tierbestands der landwirtschaftlichen Tierzucht zu. Grund dafür war die Aufteilung des Tierbestands „Pferde“ in Zuchtvieh zum einen und übriges Nutzvieh zum anderen. Zum Zuchtvieh wurden nur die Elterntiere gerechnet (=Zuchtstuten), da die Jungtiere

nicht Zuchtzwecken dienen. Bei diesen Tieren stand der gewinnbringende Verkauf im Vordergrund, so dass die Einordnung als übriges Nutzvieh gerechtfertigt war. Das Gericht rechnete dann das Zuchtvieh (1.414 Vieheinheiten = 36,6 %) als kleineren Zweig des Tierbestands Pferde der landwirtschaftlichen Nutzung zu. Nach Addition des übrigen Nutzviehs (= 2.472 Vieheinheiten) war die Grenze für die landwirtschaftliche Nutzung überschritten (= 2.186 Vieheinheiten). Dadurch konnte nur der auf das Zuchtvieh entfallende Verlust den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft zugerechnet werden. Die Revision ist beim Bundesfinanzhof anhängig (Az.: I R 28/20).

## Biogasanlagen: umsatzsteuerliche Behandlung

In seiner Verfügung vom 26.8.2020 befasst sich das Landesamt für Steuern Niedersachsen (LfSt) mit der umsatzsteuerlichen Behandlung von Biogasanlagen (S 7100-658-St 175). Eine Biogasanlage erzeugt aus Biomasse Gas. Dazu werden verschiedene Rohstoffe in einen luftdicht verschlossenen Fermenter eingebracht, wodurch Gär- oder Fäulnisprozesse Gas entsteht. Das gewonnene Biogas wird meist zur Strom- und Wärmeerzeugung in einem Blockheizkraftwerk genutzt. Als Nebenprodukt fällt Gär- oder Restsubstrat an, welches als Dünger verwendet werden kann. Dieses nehmen die anliefernden Landwirte ab oder der Betreiber der Biogasanlage veräußert es an Dritte oder überlässt es diesen unentgeltlich.

Die Umsätze, die durch eine Biogasanlage erzielt werden, unterliegen der Regelbesteuerung. Dies gilt auch dann, wenn die Biogasanlage Teil eines land- und forstwirtschaftlichen Haupt- oder Nebenbetriebs ist, der auf die Pauschalbesteuerung zurückgreift. Denn die Erzeugung von Biogas ist bereits der zweiten Bearbeitungsstufe zuzuordnen und darf daher nicht pauschal besteuert werden.

Liefert ein pauschalierender Landwirt selbst erzeugte Biomasse an die Biogasanlage, unterliegt diese Lieferung dem Durchschnittssteuersatz von 10,7 %. Gleiches gilt bei einer entsprechenden Gehaltslieferung. Ermäßigt zu versteuern ist dagegen die Lieferung von als Dünger verwendbarem Substrat. Die Lieferung von Pflanzenerde unterliegt wiederum dem allgemeinen Umsatzsteuersatz.

Eine Entsorgungsleistung des Landwirts ist mangels Ermäßigungsvorschrift mit dem allgemeinen Steuersatz zu besteuern.

## Elektronische Kasse: Bereitstellung von Belegen

Das Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen bei Einsatz eines elektronischen Kassensystems existiert bereits seit 2016. Der Anwendungserlass zur Abgabenordnung legt ergänzend fest, wie das Gesetz in der Praxis umzusetzen ist. In diesem Jahr hat das Bundesministerium der Finanzen (BMF) den Erlass in einigen Punkten geändert. Der Anwendungserlass befasst sich auch mit der Belegausgabepflicht. Die Ausgabe des Belegs muss in unmittelbarem zeitlichem Zusammenhang mit der Beendigung des Zahlungsvorgangs erfolgen.

Eine Befreiung von der Belegausgabepflicht kann nur für den jeweiligen Einzelfall beantragt und gewährt werden. Die Befreiung kommt nur dann in Betracht, wenn nachweislich eine sachliche oder persönliche Härte besteht.

Bereitgestellt ist ein Beleg dann, wenn es dem Kunden möglich ist, diesen entgegenzunehmen. Eine Pflicht zur Annahme des Belegs durch den Kunden sowie zur Aufbewahrung besteht nicht.

Das bloße Sichtbarmachen eines Beleges an einem Bildschirm des Verkäufers (Terminal/Kassendisplay) reicht nicht aus.

Die elektronische Bereitstellung eines Beleges bedarf der formlosen Zustimmung des Kunden. Die digitale Belegausgabe muss in einem standardisierten Datenformat (z.B. JPG, PNG oder PDF) erfolgen, damit Empfang und Sichtbarmachung des Beleges auf dem Endgerät des Kunden mit einer kostenfreien Standardsoftware möglich ist. Möglich sind zum Beispiel E-Mails, QR-Codes, Download-Links, eine Near-Field-Communication (NFC) oder die Darstellung direkt in einem Kundenkonto.

## Verkauf einer Ferienwohnung mit Einrichtungsgegenständen

In einem vom Finanzgericht Münster entschiedenen Rechtsstreit ging es um die Frage, ob der Verkauf von Einrichtungsgegenständen, die sich in einer innerhalb der Spekulationsfrist veräußerten Ferienwohnung befinden, gleichfalls als privates Veräußerungsgeschäft anzusehen und damit zu versteuern ist (Urteil vom 3.8.2020, Az.: 5 K 2493/18 E).

Nach § 23 Abs. 1 EStG ist der Gewinn aus der Veräußerung eines Grundstückes oder Gebäudes der Einkommensteuer zu unterwerfen, wenn zwischen Anschaffung und Verkauf nicht mehr als 10 Jahre liegen und die Immobilie nicht ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurde. Gleiches gilt auch für andere Wirtschaftsgüter, wenn der Zeitraum zwischen Anschaffung und Verkauf nicht mehr als ein Jahr beträgt. Ausgenommen ist lediglich der Verkauf von Gegenständen des täglichen Gebrauchs.

Aufgrund der gesetzlichen Ausnahmereglung überrascht die Entscheidung des Finanzgerichts Münster nicht: Beim Verkauf einer Ferienwohnung ist die (Mit)Veräußerung von Inventar nicht steuerpflichtig.

Der Sachverhalt im Urteilsfall: Eine Ferienwohnung wurde im Jahr 2013 erworben und nach Fertigstellung im Jahr 2014 über eine Agentur vermietet. Von den Anschaffungskosten in Höhe von rund 222.000 € entfielen auf das Grundstück, das Gebäude und auf den Pkw-Stellplatz sowie die Außenanlagen zusammen rund 193.000 € und auf die Wohnungseinrichtung 29.000 €. Für Inventar und Kleingeräte wendete der Vermieter im Jahr 2014 weitere 6.000 € auf. 2016 veräußerte der Eigentümer die Ferienwohnung einschließlich der hochwertigen Einbauküche und des gesamten Wohnungsinventars für 265.000 €. Während der Verkäufer einen Veräußerungsgewinn in Höhe von nur 223 € erklärte, setzte das Finanzamt 23.750 € als Gewinn fest. Denn nach Auffassung des Finanzamts seien sowohl der Verkauf der Immobilie als auch der Verkauf des Inventars nach § 23 EStG steuerpflichtig, da sich aufgrund von § 23 Abs. 1 Nr. 2 Satz 4 EStG der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung auch bei anderen Wirtschaftsgütern als Grundstücken und Gebäuden auf 10 Jahre verlängere, wenn mit dem betreffenden Wirtschaftsgut in mindestens einem Kalenderjahr Einkünfte erzielt wurden.

In seinem Urteil widersprach das Finanzgericht der Rechtsauffassung des Finanzamtes. Denn die Veräußerung von Gegenständen des täglichen Gebrauchs ist im Rahmen des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG insgesamt nicht steuerbar, so das Gericht. In seiner Entscheidung führte es aus: Die Vorschrift in Satz 4 schafft keinen eigenständigen Besteuerungstatbestand gegenüber Satz 1, sondern bewirkt nur eine Verlängerung der Spekulationsfrist bei bestimmten (als Einkunftsquelle genutzten) Wirtschaftsgütern. Gegenstände des täglichen Gebrauchs gehören nicht dazu. Dabei handelt es sich um Gegenstände, die typischerweise einem durch wirtschaftliche Abnutzung bedingten Wertverlust unterliegen und/oder kein

Wertsteigerungspotenzial haben bzw. üblicherweise zur Nutzung und nicht zur Veräußerung angeschafft werden. Wohnungseinrichtungsgegenstände werden zur Nutzung und nicht zur Veräußerung angeschafft und haben üblicherweise (anders als zum Beispiel Oldtimer oder Antiquitäten) kein Wertsteigerungspotenzial.

Das Gericht wies auch auf Folgendes hin: Die zwischen dem Kläger und den Erwerbern vereinbarte Kaufpreisaufteilung ist auch der Besteuerung zugrunde zu legen. Vereinbarungen der Vertragsparteien über Einzelpreise für Wirtschaftsgüter sind für das Finanzamt nur dann nicht bindend, wenn Anhaltspunkte dafür bestehen, dass der Kaufpreis nur zum Schein bestimmt worden ist oder die Voraussetzungen eines Gestaltungsmissbrauchs vorliegen. Solche Anhaltspunkte lagen jedoch nicht vor.

## Corona Überbrückungshilfen und Kurzarbeitergeld verlängert

Die zweite Phase der Corona-Finanzhilfen für die Fördermonate September bis Dezember wurde beschlossen. Die Zugangshürden sinken und die Förderung wird insgesamt noch ausgeweitet. Wichtig: Die in Anspruch genommenen Leistungen sind zu versteuern und daher bei der Gewinnermittlung als Einnahme zu berücksichtigen

Förderfähig sind im Förderzeitraum anfallende betriebliche Fixkosten, wie zum Beispiel Mieten/Pachten, Zinsen, Grundsteuern oder Ausgaben für Elektrizität, Wasser oder Heizung. Die Förderhöhe ist gestaffelt und hängt von der Höhe des Umsatzeinbruchs im Fördermonat im Vergleich zum Vorjahresmonat ab. Der Umsatzeinbruch muss mindestens 30 % betragen. Die maximale Förderung beläuft sich auf 50.000 € pro Monat. Die Förderung ist über einen Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer zu beantragen.

Verabschiedet wurde auch das Beschäftigungssicherungsgesetz, das am 1.1.2021 in Kraft tritt und bis zum 31.12.2021 befristet ist. Das Kurzarbeitergeld steigt dadurch ab dem vierten Monat auf 70/77 % und ab dem siebten Monat auf 80/87 %. Ebenfalls verlängert bis Ende 2021 wurden die anrechnungsfreien Hinzuverdienstregelungen.

Die Sozialversicherungsbeiträge werden bis 30.6.2021 vollständig erstattet. Vom 1.7.2021 bis 31.12.2021 ist eine Erstattung der Beiträge bis zur Höhe von maximal 50 % möglich, wenn mit der Kurzarbeit bis zum 30.6.2021 begonnen wurde.

Die Bezugsdauer für das Kurzarbeitergeld wird für Betriebe, die mit der Kurzarbeit bis Ende 2020 begonnen haben, auf bis zu 24 Monate verlängert, längstens bis zum 31.12.2021

## BMF-Erlass: Tarifiermäßigung bei Einkünften aus Land und Forstwirtschaft

Das Bundesfinanzministerium (BMF) befasst sich im Erlass vom 18.9.2020 ausführlich mit der Tarifiermäßigung bei Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft nach § 32c EStG (IV C 7 – S 2230/19/10003 :007).

Kurzer Rückblick: Die Europäische Kommission stellte am 30.1.2020 durch Beschluss fest, dass es sich bei § 32c EStG in der Fassung des Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 12.12.2019 um eine mit dem Binnenmarkt vereinbare Beihilfe der Bundesrepublik Deutschland handelt.

Die steuerabschnittsübergreifende Tarifiermäßigung ist daher am 30.1.2020 in Kraft getreten. Die Regelung ermöglicht eine durchschnittliche Besteuerung von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft für einen Zeitraum von drei Jahren.

Der Erlass setzt sich mit den insgesamt drei Tarifiermäßigungszeiträumen (2014–2016, 2017–2019 und 2020–2022) auseinander und gibt Auskunft über die Zugangsvoraussetzungen, die Ermittlung der Tarifiermäßigung sowie die Änderung einer gewährten Tarifiermäßigung.

Hinsichtlich der Ermittlung der Tarifiermäßigung wird ausführlich auf die begünstigten Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, auf die Summe der positiven Einkünfte, auf die fiktive Steuerberechnung, auf die Ermittlung der anteiligen tariflichen Einkommensteuer, auf eine Bilanzänderung für Veranlagungszeiträume vor Inkrafttreten der Tarifiermäßigung sowie auf die Besonderheiten bei Ehegatten und Lebenspartnern eingegangen. Auch eine begangene Steuerverkürzung wird im Erlass behandelt. Der Erlass ist in allen noch offenen Fällen anzuwenden.

## Verpachtung eines Stallgebäudes mit Betriebsvorrichtungen umsatzsteuerfrei?

Nach § 4 Nr. 12 Satz 2 UStG ist die Vermietung und Verpachtung von Betriebsvorrichtungen grundsätzlich umsatzsteuerpflichtig. Nach Ansicht des Niedersächsischen Finanzgerichts gilt dies allerdings nicht, wenn Einrichtungsgegenstände verpachtet werden, die für den bestimmungsgemäßen Gebrauch der jeweiligen Immobilien zwingend erforderlich sind und diese daher erst betriebs- und benutzungsfähig machen (Urteil vom 11.6.2020, Az.: 11 K 24/19).

Ein Steuerpflichtiger erzielte Einnahmen aus der Verpachtung von Stallgebäuden inklusive Betriebsvorrichtungen. Im Rahmen einer Betriebsprüfung stellte das Finanzamt fest, dass der Verpächter seine Pachteinnahmen in vollem Umfang als steuerfreie Vermietungsumsätze behandelt hatte. Der Prüfer ermittelte einen auf die Betriebsvorrichtungen entfallenden Pachtanteil von 20 %, und unterwarf die Einnahmen in diesem Umfang der Umsatzsteuer. Mit seiner dagegen gerichteten Klage macht der Verpächter geltend, dass die (Mit)Verpachtung der Betriebsvorrichtungen umsatzsteuerlich als Nebenleistung der Hauptleistung Stallverpachtung einzustufen sei und von daher deren steuerliches Schicksal teile. Damit handele es sich insgesamt um eine steuerfreie Verpachtungsleistung. Das im nationalen Umsatzsteuerrecht festgelegte Aufteilungsgebot, wonach eine einheitliche Leistung aufzuteilen sei, wenn unterschiedliche Steuersätze in Betracht kommen, verstoße gegen das Unionsrecht, so der Kläger. Denn aufgrund der EuGH-Rechtsprechung dürfe eine einheitliche Leistung nur mit einem einheitlichen Steuersatz besteuert werden. Welcher Steuersatz im konkreten Fall zur Anwendung kommt, hängt von der Besteuerung der Hauptleistung ab. Bei der Frage, welche Leistung die Hauptleistung ist, kommt es auf die Sichtweise des Durchschnittsverbrauchers an.

Das Finanzgericht kam nach Prüfung des Sachverhalts zu folgendem Ergebnis: Das Finanzamt hatte den auf die Betriebsvorrichtungen entfallenen Pachtanteil tatsächlich zu Unrecht der Umsatzsteuer unterworfen. Denn die (Mit)Überlassung der Betriebsvorrichtungen ist – wie vom Kläger angenommen – als Nebenleistung zur steuerfreien Verpachtung der Stallgebäude einzustufen und infolgedessen gleichfalls umsatzsteuerfrei. Die Steuerfreiheit erstreckt sich also sowohl auf die Einnahmen aus der Verpachtung der Stallgebäude als auch



auf die Einnahmen aus der Überlassung der eingebauten Betriebsvorrichtungen zur Fütterung und Aufzucht von Tieren.

Das Finanzgericht wies darüber hinaus auf Folgendes hin: Die Vermietung und Verpachtung von Maschinen und sonstigen Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören (= Betriebsvorrichtungen) ist umsatzsteuerpflichtig – auch dann, wenn die Gegenstände wesentliche Bestandteile des Grundstücks sind. Dies gilt nach der aktuellen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs jedoch nicht, wenn Einrichtungsgegenstände (mit)verpachtet werden, die für den bestimmungsgemäßen Gebrauch der Immobilie zwingend erforderlich sind, da sie diese erst betriebs- und benutzungsfähig machen. Auch nach den Vorgaben des Abschnitts 4.12.1 Abs. 3 UStAE, auf welchen sich das Finanzamt beruft, erstreckt sich die Steuerpflicht in der Regel nur auf (mit)vermietete oder (mit)verpachtete Einrichtungsgegenstände, wie zum Beispiel das bewegliche Büromobil.

Das Gericht bestätigte auch die Auffassung des Verpächters, wonach sich die Rechtsposition des Finanzamtes nicht mit der Rechtsprechung des EuGH vereinbaren lasse. Denn eine einheitliche Leistung, die aus einer Haupt- und Nebenleistung besteht, dürfe nicht aufgeteilt und unterschiedlich besteuert werden (dazu EuGH-Urteil vom 18.1.2018, C-463/16, Stadion Amsterdam).

Die Revision gegen das Urteil ist beim BFH anhängig (Az.: V R 22/20).

## Grunderwerbsteuer bei Widerruf einer Schenkung

Kann aus dem Widerruf einer Schenkung ein neuer Erwerbsvorgang resultieren, der nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG der Grunderwerbsteuer unterliegt? Das ist möglich, hat der Bundesfinanzhof (BFH) mit Urteil vom 4.3.2020 entschieden (Az.: II R 2/17).

Im Urteilsfall hatte ein Vater seinen Söhnen Kommanditanteile an einer grundbesitzenden GmbH & Co. KG in Höhe von jeweils 45 % unter dem Vorbehalt des jederzeitigen Widerrufs geschenkt, sodass er selbst nur noch zu 10 % an der KG beteiligt war. Im Jahr 2007 widerrief er die Schenkung.

Der Grunderwerbsteuer unterliegen nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG Rechtsgeschäfte (soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen), die den Anspruch auf Anteilsübertragung begründen, wenn durch die Übertragung mindestens 95 % der Anteile in einer Hand vereinigt werden.

Auch ein Widerruf kann ein solches Rechtsgeschäft sein, wenn das Recht zum Widerruf in einem schuldrechtlichen Geschäft angelegt ist.

Eine natürliche Person ist gegenüber den Weisungen eines Unternehmers in Bezug auf Gesellschaftsanteile im Sinne des § 1 Abs. 4 Nr. 2 Buchst. a GrEStG a.F. verpflichtet, wenn sie die Anteile herauszugeben hat. Eine solche Pflicht liegt in der Regel vor, wenn zwischen dem Unternehmer und der natürlichen Person ein unentgeltlicher Auftrag oder ein entgeltlicher Geschäftsbesorgungsvertrag besteht.

Nach Ansicht des BFH wurde im konkreten Fall zwar kein Schuldverhältnis begründet, geändert wurde aber der Inhalt eines bereits bestehenden Schuldverhältnisses. Das führte zur Verwirklichung des Tatbestandes des § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG.

## Ermittlung der Kfz Kosten: Berücksichtigung einer Leasing Sonderzahlung?

Vor dem Niedersächsischen Finanzgericht stritten das Finanzamt und ein Freiberufler über die Frage, ob eine Leasing-Sonderzahlung bei der Ermittlung der jährlichen, Kosten eines dem

Betrieb zugeordneten Leasing-Pkw anteilig zu berücksichtigen ist (Urteil vom 13.1.2020, Az.: 8 K 98/19).

Der Sachverhalt: Der Kläger erzielte Einkünfte aus selbstständiger Arbeit und ermittelte seinen Gewinn durch die Einnahme-Überschuss-Rechnung. 2013 leaste der Kläger einen Sportwagen, den er überwiegend betrieblich nutzte. Die vertraglich vereinbarte Nutzungsdauer betrug 54 Monate.

Zu Beginn des Leasingzeitraums leistete der Kläger eine Sonderzahlung in Höhe von 72.000 € die er im Jahr der Zahlung in voller Höhe als Betriebsausgabe geltend machte. Seinen privaten Nutzungsanteil ermittelte der Freiberufler über die 1%-Methode. Da die tatsächlichen Kfz-Kosten (ohne anteilige Berücksichtigung der Leasing-sonderzahlung) den über die 1%-Methode pauschal ermittelten Entnahmewert übertrafen, machte der Selbstständige von der Billigkeitsregelung „Kostendeckelung“ Gebrauch. Danach ist der Entnahmewert auf die Höhe der tatsächlichen Kosten begrenzt.

Das Finanzamt war allerdings der Meinung, die Kfz-Kosten des Streitjahres seien um die anteilige, auf das jeweilige Jahr entfallende Leasingsonderzahlung zu erhöhen. Dadurch stiegen die Kfz-Kosten beträchtlich. Infolge dessen ging der Steuervorteil „Kostendeckelung“ verloren.

Das Niedersächsische Finanzgericht erklärte die Vorgehensweise des Finanzamtes für rechtmäßig und wies die Klage daher ab. Die Revision vor dem BFH ist anhängig (Az. noch nicht bekannt).

## Immobilienkauf: Zubehör wird nicht von der Grunderwerbsteuer erfasst

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat die Frage geklärt, ob die Einrichtung eines Ladengeschäfts als Zubehör eines Grundstücks zu werten ist und daher beim Kauf der Immobilie nicht in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer einzubeziehen ist (Beschluss vom 3.6.2020, Az.: II B 54/19). Das Ergebnis des BFH vorweg: Das Gericht stufte die Einrichtung als Zubehör der Immobilie ein. Demnach erhöht der auf die Einrichtungsgegenstände entfallende Teil des Kaufpreises nicht die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer.

Im Beschlussverfahren prüfte der BFH eine Beschwerde des Finanzamts gegen das Urteil des Finanzgerichts Mecklenburg-Vorpommern vom 5.6.2019 (Az.: 3 K 215/14).

Ob ein Gegenstand Zubehör eines Grundstücks ist, richtet sich nach den zivilrechtlichen Vorschriften. Im Zweifel entscheiden also die Zivilgerichte. Der betreffende Gegenstand muss dazu bestimmt sein, dauerhaft dem wirtschaftlichen Zweck des Grundstücks zu dienen.

In die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer fließt jede Gegenleistung ein, die der Käufer/Erwerber als Entgelt für den Verkauf des Grundstücks gewährt. Aus der Gegenleistung scheiden solche Leistungen des Erwerbers aus, die nicht den der Grunderwerbsteuer unterliegenden Rechtsvorgang betreffen, insbesondere also für eine andere Leistung aufgewendet werden als für die Verpflichtung, Besitz und Eigentum an dem Grundstück zu verschaffen. In diesem Zusammenhang ist der grunderwerbsteuerrechtliche Grundstücksbegriff von besonderer Bedeutung.

Werden zusammen mit einem Grundstück weitere Gegenstände (körperliche Gegenstände oder Rechte) gegen Entgelt veräußert, die nicht unter den Grundstücksbegriff des § 2 GrEStG fallen, ist der Erwerbsaufwand regelmäßig nicht zur Gegenleistung

zu rechnen, weil insoweit keine Leistung für den Erwerb eines Grundstücks vorliegt. Zubehör sind bewegliche Sachen, die, ohne Bestandteile der Hauptsache zu sein, dem wirtschaftlichen Zwecke der Hauptsache zu dienen bestimmt sind und zu ihr in einem dieser Bestimmung entsprechenden räumlichen Verhältnis stehen (§ 97 Abs. 1 Satz 1 BGB).

Das Finanzgericht hat diese Rechtsgrundsätze zutreffend auf den Streitfall angewendet. Es ist unter Auslegung von § 2 des notariell beurkundeten Kaufvertrags zu der Auffassung gelangt, zwischen den Vertragsparteien sei eine Gesamtgegenleistung vereinbart worden.

Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer sei aber nur der anteilig auf das Grundstück entfallende Kaufpreis. Die unter anderem in einem Gutachten angeführten Ladeneinrichtungsgegenstände (sonstige Gegenstände) seien als Zubehör im Sinne von § 97 Abs. 1 Satz 1, § 98 Nr. 1 BGB anzusehen. Der für die Einrichtung angesetzte Kaufpreis ist daher nicht in die Grunderwerbsteuerrechtliche Bemessungsgrundlage einzubeziehen.

Da das Finanzgericht sowohl für das Grundstück als auch die sonstigen Gegenstände in nicht zu beanstandender Weise vom gemeinen Wert ausgegangen ist und lediglich für den Wert der sonstigen Gegenstände als Grundlage der Schätzung deren Teilwert herangezogen hat, ist die durch das Finanzamt aufgeworfene Rechtsfrage, ob für den Wert des Grundstücks und der sonstigen Gegenstände auch auf den Teilwert abgestellt werden könne, nicht entscheidungserheblich.

Der BFH konnte auch nicht – wie vom Finanzamt behauptet – ein Abweichen des Finanzgerichtsurteils von einem Urteil des Bundesgerichtshofs feststellen, der in einer Gewerbeimmobilie befindliche Sachen nicht als Zubehör anerkannt hatte, da diese nicht dem wirtschaftlichen Zweck der Immobilie dienen.

## Ferienwohnung: Ermittlung der ortsüblichen Vermietungszeit

Der BFH hat sich mit der Frage auseinandergesetzt, auf Basis welcher statistischer Erhebungen die ortsübliche Vermietungszeit von Ferienwohnungen nachgewiesen werden kann (Urteil vom 26.5.2020, Az.: IX R 33/19).

Zentraler Streitpunkt war die Frage, ob / in welchem Umfang die ortsübliche Vermietungszeit unterschritten wurde. Liegt die Vermietungszeit einer Ferienwohnung mehr als 25 % unter der ortsüblichen Vermietungszeit, kann das Finanzamt eine Prognoseberechnung durchführen. Fällt diese dann negativ aus, ist also mit keinem Totalüberschuss im Rahmen der Vermietungstätigkeit zu rechnen, drohen erwirtschaftete Verluste unter den Tisch zu fallen. Die Ausgangssituation im Streitfall: In ihrer Steuererklärung für das Jahr 2013 machten die späteren Kläger negative Einkünfte aus der Vermietung einer Ferienwohnung geltend. Die Wohnung befand sich in der Stadt A in Mecklenburg-Vorpommern (MV) und wurde in den Jahren 2005 bis 2015 an 61 bis 124 Tagen im Jahr vermietet, im Jahr 2013 an 75 Tagen. Das Finanzamt berücksichtigte den geltend gemachten Verlust nicht, da es von einem Unterschreiten der ortsüblichen Vermietungszeit um mehr als 25 % ausging und die daraufhin erstellte Prognoseberechnung negativ ausfiel.

Zur Ermittlung der ortsüblichen Vermietungszeit zog das Finanzamt eine Erhebung des Statistischen Amtes MV heran, wonach die durchschnittliche Auslastung aller Unterkünfte in der Stadt A bei 35,5 % im Jahr 2013 lag – in der Region dagegen nur bei 29,3 % und wenn nur Ferienhäuser/ -wohnungen sowie Campingplätze berücksichtigt werden, sogar nur bei 23,6 %. Ausgehend von diesen Sätzen gelangte das Finanzamt zu einer durchschnittlichen Vermietungszeit von 104 Tagen für die Ferienunterkünfte in der Stadt A. Der Vergleich mit

den 75 Vermietungstagen der Kläger ergab eine Unterschreitung der ortsüblichen Vermietungszeit von mehr als 25 %. Um das Finanzamt von einer geringeren durchschnittlichen Vermietungszeit in der Stadt A zu überzeugen, legten die Vermieter Zahlen über die Übernachtungen und Bettenauslastung im Jahr 2013 vor. Das Finanzamt lehnte es aber ab, aus den Zahlen Rückschlüsse auf die örtliche Vermietungszeit zu ziehen.

Mit der Berechnung des Finanzamtes wollten sich die Vermieter nicht abfinden, zumal diese der Türöffner für die für sie nachteilige Prognoseberechnung waren. Sie klagten vor dem Finanzgericht MV und legten dem Gericht eine Auswertung des Statistischen Amtes MV vor. Diese zwar nicht veröffentlichte, aber jedem auf Anfrage zugängliche Erhebung gab Aufschluss über die Auslastung der Ferienwohnungen/-häusern in der Stadt A im Jahr 2013. Diese betrug 27 %, was 99 Vermietungstagen entsprach. Die durchschnittliche Bettenauslastung lag sogar nur bei 22,16 % (= 81 Vermietungstage). Die vorgelegten Zahlen sprachen gegen das Überschreiten der 25 %-Grenze.

Das Finanzgericht gab der Klage statt und bejahte auch die Einkünfteerzielungsabsicht der Kläger. Das Gericht stellte unter Rückgriff auf das unveröffentlichte statistische Material der Stadt A zusätzlich eigene Berechnungen für den Zeitraum 2011 bis 2015 an und stellte ebenfalls kein Überschreiten der 25 %-Grenze fest.

Im Revisionsverfahren schloss sich der Bundesfinanzhof der Rechtsauffassung der Vorinstanz an. Das Heranziehen des unveröffentlichten statistischen Materials zum Zweck des Nachweises der ortsüblichen Vermietungszeit erklärte das Gericht für zulässig. Und auch die Bettenauslastung lasse, so der BFH, Rückschlüsse auf die ortsübliche Vermietungszeit zu. Auf die Frage der Erzielung eines Totalüberschusses durch die Vermietung kam es dem BFH als Prüfkriterium für das Vorliegen der Einkünfteerzielungsabsicht damit nicht mehr an.