

An unsere
Mitglieder

Ihr Zeichen:
Unser Zeichen:

Sachbearbeiter: Herr Wieskus
Telefon: 05221 5974-10
Telefax: 05221 5974-24
E-Mail: info@buchstelle-herford.de

Im Januar 2019

Mandantenrundschriften

Nr. 1/2019

Sehr geehrte Damen und Herren,

wir möchten Sie auch heute wieder auf einige interessante Neuerungen hinweisen:

Bundesrat stimmt für dauerhafte Einführung der 70-Tage-Regelung

Die Anhebung der Zeitgrenzen für eine sozialversicherungsfreie kurzfristige Beschäftigung auf 70 Tage gilt nun dauerhaft. Dem hat Mitte Dezember auch der Bundesrat in seiner letzten diesjährigen Sitzung zugestimmt.

Betriebe haben nun bessere Chancen, qualifizierte Arbeitskräfte für die ganze Saison zu gewinnen. Für ausländische Saisonarbeitskräfte bleibt es attraktiv, für eine Saisontätigkeit nach Deutschland zu kommen. Das ist ein wichtiges Zeichen für die Landwirte, damit der Anbau von Wein, Obst und Gemüse in Deutschland angesichts steigender Lohnkosten weiterhin international wettbewerbsfähig bleibt.

Um etwaigen Problemen insbesondere bei der Saisonarbeit durch die Einführung des Mindestlohns im Jahr 2015 begegnen zu können, wurden die Zeitgrenzen für eine sozialversicherungsfreie Beschäftigung übergangsweise von zwei auf drei Monate angehoben. Die nun unbefristete Erhöhung der Zeitgrenzen auf 70 Tage ist Teil des umfangreichen Gesetzes zur Stärkung der Chancen für Qualifizierung und für mehr Schutz in der Arbeitslosenversicherung (Qualifizierungschancengesetz), welches der Deutsche Bundestag am 30. November beschlossen hat. Wird eine Beschäftigung an nicht mehr als 70 Arbeitstagen oder nicht mehr als drei Monaten

innerhalb des Kalenderjahres ausgeübt und handelt es sich nicht um eine berufsmäßige Ausübung, spricht man von einer kurzfristigen Beschäftigung. Bei der kurzfristigen Beschäftigung liegt in allen Sozialversicherungszweigen Versicherungsfreiheit vor. Seit Einführung der 70-Tage-Regelung wurden keine sozialpolitisch bedenklichen Entwicklungen festgestellt. Die Anzahl der kurzfristigen Beschäftigungen hat sich in diesem Zeitraum kaum verändert.

Hofabgabeverpflichtung abgeschafft - Sozialversicherung kann wieder über Altersrenten entscheiden

Die Unsicherheit bei der Gewährung der landwirtschaftlichen Altersrenten hat ein Ende. Die Sozialversicherung der Landwirte (SVLFG) kann wieder endgültig Renten bewilligen.

Den Weg frei gemacht hat der Beschluss des Bundestages am 30.11.2018, die Hofabgabepflicht als Voraussetzung für den Bezug einer Rente aus der Alterssicherung der Landwirte (AdL) rückwirkend zum 09.08.2018 abzuschaffen. Dem hat der Bundesrat am 14.12.2018 zugestimmt.

Wie die Sozialversicherung für Landwirtschaft, Forsten und Gartenbau (SVLFG) mitteilte, gehen mit dem Beschluss weitere gesetzliche Änderungen zum 1. Januar 2019 einher. Dies sind insbesondere:

- Versicherungsfreiheit in der AdL bei Bezug einer vorzeitigen Altersrente
- Abschaffung des Rentenzuschlags wegen späterer Inanspruchnahme der Regelaltersrente
- Befristung von Erwerbsminderungsrenten und Anrechnung von Einnahmen aus Land- und Forstwirtschaft bei aktiver Weiterbewirtschaftung
- Anrechnung von Hinzuverdiensten auf vorzeitige Altersrenten

Nachdem Mitte Oktober 2018 die Vertreter aller Fraktionen des Deutschen Bundestages die Hofabgabeklausel infolge eines Urteils des Bundesverfassungsgerichts vom August als nicht mehr haltbar ansahen, hatte der Vorstand der SVLFG entschieden, für die Zeit von September bis zur notwendigen Gesetzesänderung vorläufig Altersrenten und vorzeitige Altersrenten zu gewähren. Damit sollten unbillige Härten für die Versicherten vermieden werden.

Die vorläufigen Rentenzahlungen erfolgten individuell in der gesetzlich vorgesehenen Höhe, jedoch bei Regelaltersrenten ohne den Zuschlag für eine spätere Inanspruchnahme der Rente. Die SVLFG betont, dass diesbezüglich bestehende Ansprüche jedoch nicht verloren gegangen sind. Sie werden nun mit der endgültigen Entscheidung festgesetzt. Die Abschaffung dieses Zuschlags ab 1. Januar 2019 betrifft insoweit allein zukünftig geltend gemachte Rentenansprüche. Ebenso haben Bezieher einer vorzeitigen Altersrente Bestandsschutz. Diese müssen nicht mit einer Anrechnung von Hinzuverdiensten rechnen, wenn ihr Anspruch bereits am 31. Dezember 2018 bestand.

Als weitere Änderung in der landwirtschaftlichen Krankenversicherung (LKV) wurde zur Entlastung der Unternehmer beschlossen, den Solidarzuschlag zu den Leistungsaufwendungen der sogenannten Altenteiler bereits in 2019 auf 76 Millionen und bis 2022 auf 59 Millionen Euro zu reduzieren.

Weiterbewirtschafter müssen beachten, dass für sie nicht die Krankenversicherung der Rentner (KvdR) greift, sondern sie ihren Beitrag als landwirtschaftlicher Unternehmer weiter zahlen müssen. Beiträge sind neben den Beiträgen aus der Rente aus der AdL auch aus außerlandwirtschaftlichen selbständigen Erwerbstätigkeiten, weiteren Renten und Versorgungsbezügen zu zahlen. Diese Beiträge können insgesamt gegebenenfalls höher ausfallen als die zu erwartende Rente aus der AdL. Es wird empfohlen, sich diesbezüglich durch die SVLFG beraten zu lassen. (Pressedienst SVLFG v. 03.12.2018)

Pauschallandwirte und Maschinenleistung

Der BFH (Urteil v. 06.09.2018 - V R 55/17) hat sich dazu geäußert, ob die Umsätze eines Landwirtes aus dem Einsatz seines Mähdreschers für Dienstleistungen an andere Landwirte der Durchschnittssatzbesteuerung gemäß § 24 UStG unterliegen.

Im Streitfall betrieb der Steuerpflichtige in den Streitjahren 2007 bis 2010 einen landwirtschaftlichen Betrieb. Neben dem Anbau von Mais und Getreide erbrachte der Steuerpflichtige zusätzlich Dienstleistungen an andere Landwirte. Im Rahmen dessen erntete er Mais und Getreide für die anderen Landwirte mit seinem eigenen Mähdrescher. Das Verhältnis der eigenen gedroschenen Flächen zu den für seine Kunden gedroschenen Flächen betrug ca. 20 : 80. Der Steuerpflichtige versteuerte seine gesamten Umsätze mit dem Durchschnittssteuersatz gemäß § 24 UStG.

Die Betriebsprüfung für die Jahre 2007 bis 2011 kam zu dem Ergebnis, dass der Steuerpflichtige ab 01.07.2007 einen eigenen Lohnbetrieb aufgrund des Umfangs der Lohnarbeiten führe. Nach Auffassung des FA fielen die Dienstleistungen an andere Landwirte nicht mehr unter die Pauschalierung nach § 24 UStG, weil der Mähdrescher nicht überwiegend für die eigene Produktion verwendet wurde. Dem FA zu Folge erbringe der Steuerpflichtige die Dienstleistungen nicht mehr mit der normalen Ausrüstung seines Betriebs, sodass die Umsätze aus den Dienstleistungen an andere Landwirte der Regelbesteuerung zu entwerfen seien. Gegen die geänderten Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2007 bis 2010 legte der Steuerpflichtige erfolglos Einspruch ein. Mit der dagegen eingelegten Klage hatte er Erfolg. Woraufhin das Finanzamt (FA) Revision gegen das Urteil des Finanzgerichts (FG) einlegte.

Der BFH hat jedoch entschieden, dass die Revision des Finanzamtes unbegründet ist. Dem BFH zufolge hat das FG zutreffend entschieden, dass die Dienstleistungen im Streitfall landwirtschaftliche Dienstleistungen sind, die der Durchschnittssatzbesteuerung nach § 24 UStG unterliegen.

Für die Anwendung von § 24 UStG ist Voraussetzung, dass der Unternehmer Inhaber eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs ist, der landwirtschaftliche Erzeugnisse liefert oder Dienstleistungen erbringt. Nach ständiger BFH-Rechtsprechung ist § 24 UStG richtlinienkonform entsprechend Art. 295 ff. MwStSystRL auszulegen. Landwirtschaftliche Dienstleistungen i.S.d. Richtlinie sind Dienstleistungen, die von einem landwirtschaftlichen Erzeuger mithilfe seiner Arbeitskraft oder der normalen Ausrüstung seines landwirtschaftlichen Betriebs erbracht werden und die normalerweise zur landwirtschaftlichen Produktion beitragen. Hierzu zählen insbesondere die in Anhang VIII der MwStSystRL aufgeführten Dienstleistungen wie z.B. Arbeiten des Anbaus, der Ernte, des Dreschens, des Pressens, des Lesens und Einsammelns, einschließlich des Säens und Pflanzens.

Im Streitfall war unklar, ob der Steuerpflichtige seine Dienstleistungen mit der normalen Ausrüstung eines landwirtschaftlichen Betriebs erbracht hat. Der Begriff der normalen Ausrüstung eines landwirtschaftlichen Betriebs stellt dem BFH zufolge auf die gewöhnliche Ausrüstung landwirtschaftlicher Betriebe ab. Nach Ansicht des BFH sind dabei keine weitergehenden Wirtschaftlichkeitsberechnungen oder Angemessenheitsbetrachtungen in Bezug auf die eigenbetriebliche Verwendung vorzunehmen. Insbesondere bezieht sich der BFH auf das EuGH-Urteil vom 12.10.2017, in dem entschieden wurde, dass landwirtschaftliche Erzeuger nicht von der Pauschalbesteuerung auszuschließen sind, nur weil sie als Teilnehmer an der Pauschalregelung erheblich mehr erstattet bekommen, als sie bei Anwendung der normalen oder vereinfachten Steuerregelung erstattet bekommen würden.

Der BFH berücksichtigt im Streitfall auch, dass der Steuerpflichtige über nur einen und nicht mehrere Mähdrescher im Fremdeinsatz verfügte und dass ein Eigennutzungsanteil von 20 % nicht unerheblich ist. Im Rahmen einer freiheitlichen Wirtschaftsordnung könne dem Landwirt bei der Inanspruchnahme der Durchschnittssätze nach § 24 Abs. 1 UStG, entgegen der Auffassung des FA, nicht vorgehalten werden, er könne im Hinblick auf seine eigene Betriebsgröße vom Erwerb eines eigenen Mähdreschers und der Erbringung von Dienstleistungen an Fremdbetriebe absehen und stattdessen selbst Fremdleistungen bei der Ernte beziehen. Der BFH ist der Ansicht, dass ein Maschinen- und Ausrüstungsbestand, der über die Anforderungen des eigenen Betriebs hinausgeht und daher nicht mehr zu Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft führt, grundsätzlich nicht bei Erstmaschinen vorliegt.

Umsatzsteuersatz bei Verarbeitungstätigkeiten durch pauschalierende Landwirte - Herstellung von Fruchtjoghurt

Der BFH (Urteil v. 27.09.2018, V R 28/17) hat entschieden, dass die Herstellung von Fruchtjoghurt unter händischer Beimischung zugekaufter Fruchtmischungen noch eine Verarbeitungstätigkeit eines Milchbauern ist, sodass auf die Lieferung des Fruchtjoghurts der Durchschnittsbesteuerung angewendet werden kann.

Die Steuerpflichtige ist Landwirtin. Ihre Milchkühe produzierten im Jahr ca. 650.000 Liter Milch, von denen 10.000 Liter für Ihre Joghurtproduktion verwendet wurden. In den Jahren 2008 und 2009 wurde auch Fruchtjoghurt hergestellt, wobei die Steuerpflichtige den Joghurt mit einer zugekauften Fruchtmischung vermischte. Der Fruchtjoghurt verfügte über einen Fruchtanteil in Höhe von 14 %. Den Fruchtjoghurt versteuerte die Steuerpflichtige mit dem Durchschnittssteuersatz nach § 24 UStG. Die Außenprüfung kam zu dem Entschluss, dass der Fruchtjoghurt ein Erzeugnis zweiter Verarbeitungsstufe sei, sodass kein landwirtschaftliches Erzeugnis mehr vorliegen würde und der Durchschnittssteuersatz nicht anzuwenden sei. Gegen die geänderten Umsatzsteuerbescheide wurde erfolglos Einspruch eingelegt. Daraufhin wurde Klage gegen die Einspruchsentscheidung erhoben der das Finanzgericht (FG) stattgab. Dagegen legte das Finanzamt (FA) Revision ein.

Der BFH gab der Steuerpflichtigen recht. Der Fruchtjoghurt unterliegt dem Durchschnittssteuersatz nach § 24 UStG.

Für die Anwendung von § 24 UStG ist Voraussetzung, dass der Unternehmer Inhaber eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs ist, der landwirtschaftliche Erzeugnisse liefert oder Dienstleistungen erbringt. Nach ständiger BFH-Rechtsprechung ist § 24 UStG richtlinienkonform entsprechend Art. 295 ff. MwStSystRL auszulegen. Landwirtschaftliche Erzeugnisse i.S.d. Richtlinie sind Gegenstände, die im Rahmen der im Anhang VII zur Richtlinie aufgeführten Tätigkeiten in land-, forst- oder fischwirtschaftlichen Betrieben erzeugt werden.

Dem BFH zufolge sind den landwirtschaftlichen Erzeugnissen die Erzeugnisse gleichgestellt, die aus bestimmten Verarbeitungstätigkeiten stammen. Denn in Artikel 295 der MwStSystRL werden den im Anhang VII aufgeführten Tätigkeiten die Verarbeitungstätigkeiten gleichgestellt, die ein Landwirt mit im Wesentlichen aus seiner landwirtschaftlichen Produktion stammenden Erzeugnissen mit Mitteln ausübt, die normalerweise im land- und forstwirtschaftlichen Betrieb verwendet werden.

Der BFH kommt im Streitfall zu der Entscheidung, dass die Herstellung von Fruchtjoghurt unter Verwendung zugekaufter Fruchtmischungen eine Verarbeitungstätigkeit eines Milchbauern ist. Die Steuerpflichtige hat nach Ansicht des BFH mit dem Fruchtjoghurt ein landwirtschaftliches Erzeugnis geliefert, da nicht nur bei der Herstellung von Joghurt, sondern auch bei der Herstellung des Fruchtjoghurts eine Verarbeitungstätigkeit i.S.d. Art. 295 Abs. MwStSystRL vorliegt. Dabei war der wesentliche Gegenstand der Verarbeitungstätigkeit die aus der landwirtschaftlichen Produktion stammende Milch. Für den BFH ist unerheblich, dass der Joghurt unter Beimischung der zugekauften Fruchtmischung hergestellt wurde. Denn es besteht dem BFH zufolge für die verarbeiteten Erzeugnisse kein Ausschließlichkeitsgebot, wonach nur aus der eigenen landwirtschaftlichen Produktion stammende Erzeugnisse verarbeitet werden dürfen. Vielmehr gilt das Wesentlichkeitsgebot, das mit einem Fruchtgehalt von 14 % eingehalten wurde. Für den BFH ist vielmehr entscheidend, dass die

Beimischung der Zutaten händisch und nicht unter Einsatz industrieller und landwirtschaftsuntypischer Maschinen erfolgt ist. Da bei der Produktion ausschließlich die auch für die Milchproduktion vorhandenen Maschinen und Geräte verwendet wurden, kann daher der Durchschnittssteuersatz angewendet werden.

Umsatzsteuerpauschalierung bei Beweidungsleistungen eines Schäfers

Der BFH (Urteil v. 06.09.2018 - V R 34/17) hatte sich mit der Frage zu befassen, ob die entgeltliche Beweidungsleistung eines Schäfers für Zwecke des Natur- und Landschaftsschutzes der Durchschnittssatzbesteuerung gemäß § 24 UStG unterliegt.

Im Streitfall war der Steuerpflichtige Schäfer, der eine Schafherde unterhielt und diese als Schlachttiere verwertete. In den Streitjahren 2011 und 2012 erbrachte der Schäfer entgeltliche Leistungen durch die Beweidung von Grünflächen mit seinen Schafen an eine Immobilienmanagementgesellschaft zur Aufgabenerfüllung beim Natur- und Landschaftsschutz. Die Außenprüfung für die Jahre 2011 und 2012 kam zu dem Entschluss, dass die Leistungen des Steuerpflichtigen dem Regelsteuersatz und nicht wie vom Steuerpflichtigen deklariert, dem Durchschnittssteuersatz gemäß § 24 UStG, unterlagen. Gegen die geänderten Umsatzsteuerbescheide wurde erfolglos Einspruch und Klage eingelegt. Das Finanzgericht kam ebenfalls zu der Entscheidung, dass die Umsätze des Steuerpflichtigen dem Regelsteuersatz unterliegt und nicht nach Durchschnittssätzen zu besteuern sind. Denn bei richtlinienkonformer Auslegung von Art. 295 ff. der MwStSystRL müsse eine landwirtschaftliche Dienstleistung vorliegen. Im Streitfall habe der Steuerpflichtige aber keine derartigen Leistungen erbracht. Der Steuerpflichtige legte daraufhin Revision ein.

Der BFH gab dem Schäfer nunmehr Recht. Für die Anwendung von § 24 UStG ist Voraussetzung, dass der Unternehmer Inhaber eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs ist, der landwirtschaftliche Erzeugnisse liefert oder Dienstleistungen erbringt.

Nach ständiger BFH-Rechtsprechung ist § 24 UStG richtlinienkonform entsprechend Art. 295 ff. MwStSystRL auszulegen. Die Richtlinie sieht vor, dass landwirtschaftliche Dienstleistungen Dienstleistungen sind, die von einem landwirtschaftlichen Erzeuger mit Hilfe seiner Arbeitskraft oder mit der normalen Ausrüstung seines landwirtschaftlichen Betriebs erbracht werden und die zur landwirtschaftlichen Erzeugung beitragen. Nach Auffassung des BFH muss die Dienstleistung grundsätzlich vom Empfänger zu land- oder forstwirtschaftlichen Zwecken genutzt werden. Allerdings gilt der Grundsatz, dass die Dienstleistung vom Empfänger zu land- oder forstwirtschaftlichen Zwecken genutzt werden muss, wie der BFH jetzt entschied, nicht uneingeschränkt.

Gemäß § 24 Abs. 2 Nr. 1 UStG gilt auch die Wanderschäferei als landwirtschaftlicher Betrieb, sodass die Durchschnittssatzbesteuerung nach § 24 UStG anzuwenden ist. Aufgrund der mündlichen Verhandlung geht der BFH dabei davon aus, dass die Beweidung im Rahmen der Wanderschäferei im Verhältnis zum Grundstückseigentümer unentgeltlich, gegen Entgelt des

Schäfers oder --wie im Streitfall-- gegen Entgelt des Grundstückseigentümers erfolgen kann. Der Begriff der Wanderschäferei differenziert weder nach dem Vorliegen derartiger Zahlungen noch nach der Person, die das Entgelt entrichtet, und umfasst damit alle der vorstehenden Formen der Beweidungsleistung. Zwar hat der Empfänger der vom Schäfer erbrachten sonstigen Leistungen diese für Zwecke der Erhaltungs- und Entwicklungspflege bezogen, so dass sie nicht zur landwirtschaftlichen Erzeugung beim Empfänger beigetragen haben. Hierauf kommt es jedoch im Rahmen der gesetzlich ausdrücklich genannten Wanderschäferei nicht an.

Dem steht auch nicht entgegen, dass der Schäfer seine Tätigkeit überwiegend auf eigenen Flächen und nur ausnahmsweise und vorübergehend wie bei den hier streitigen Leistungen auf fremden Flächen ausgeübt hat. Denn der Begriff der Wanderschäferei ist insoweit funktional zu verstehen, so dass es insoweit nur auf die Beweidung fremder Flächen ankommt.

Hinweis:

Mit dieser Entscheidung macht der BFH eine Ausnahme vom Grundsatz, dass die vom Landwirten erbrachte Dienstleistung beim Leistungsempfänger der landwirtschaftlichen Erzeugung dienen muss. Bei der Abholung von Klärschlamm zum Ausbringen auf eigenen Flächen (BFH v. 23.01.2013 – XI R 27/11) oder bei der Abholung von Küchenabfällen zum Verfüttern an die eigenen Tiere (BFH v. 24.01.2013 – V R 34/11), lehnt der BFH die Durchschnittsatzbesteuerung ab, da es sich bei den Entsorgungsleistungen nicht um landwirtschaftliche Dienstleistungen handelt.

Verpächterwahlrecht bei Erbauseinandersetzung/Realteilung einer Mitunternehmerschaft

Der BFH (Urteil v. 17.05.2018, VI R 66/15) hatte zu entscheiden, ob eine Mitunternehmerschaft, die nach Aufgabe des land- und forstwirtschaftlichen Verpachtungsbetriebs ihre wesentlichen Betriebsgrundlagen den Mitunternehmern zu Alleineigentum überträgt, das Verpächterwahlrecht ausüben kann oder alle stillen Reserven im Rahmen einer Betriebsaufgabe versteuern muss.

Im Streitfall waren die Großeltern ES und WS des Steuerpflichtigen Inhaber eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs. Dieser wurde im Jahr 1954 auf die Tochter KH übertragen. Die Großeltern behielten u.a. das Grundstück 11, welches in der Folge für sie weiter bewirtschaftet wurde, zurück. Das im Mai 1977 vereinbarte Testament der Großmutter ES setzte die Töchter KH und EH zu gleichen Teilen zu Erben ein. Gemäß dem Testament erhielten die Erben zwei Teilflächen des Flurstücks 11 sowie die Grundstücke 22/2, 22/3 und 33, die zuvor im Rahmen der Übertragung des Betriebes auf KH zurückbehalten wurden. Nachdem ES im Jahr 1979 verstorben war, übertrug die Erbengemeinschaft, bestehend aus KH und EH, im Jahr 1981 die Grundstücke 22/2, 22/3 und 33 der KH zum Alleineigentum. Alleinerbe der 1981 verstorbenen EH war deren Sohn, der mit dem Tode von EH in die Erbengemeinschaft nach ES eintrat. Das Grundstück 11 wurde in der Folgezeit entsprechend der im Testament der ES angeordneten

Aufteilung zerlegt. Mit Vertrag aus 1983 wurde verfügt, dass die neu entstandenen Flurstücke 11/3 und 11/4 aufgeteilt und den Steuerpflichtigen das Flurstück 11/4 zu Alleineigentum zugeteilt wurde. Im Rahmen eines Umlegungsverfahrens erhielt der Kläger 1999 für das Flurstück 6 Bauplätze, die er in den Jahren 2001 und 2010 veräußerte.

Das Finanzamt erließ einen gesondert und einheitlichen Feststellungsbescheid für das Streitjahr 1999, in dem es neben laufenden Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft ebenfalls ein Veräußerungsgewinn in Höhe von 477.946 DM festsetzte. Denn nach Auffassung des FA habe das Flurstück 11/4 einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb des Steuerpflichtigen dargestellt. Mit dem Untergang des Flurstücks und der Zuteilung der Bauplätze im Streitjahr läge eine Zwangsbetriebsaufgabe vor. Der dagegen eingelegte Einspruch blieb erfolglos, sodass der Steuerpflichtige Klage erhoben hat. Das FG gab dem Steuerpflichtigen recht, woraufhin das Finanzamt Revision gegen das Urteil einlegte.

Der BFH hat entschieden, dass die Revision des Finanzamtes unbegründet ist. Nach Auffassung des BFH hat das FG zutreffend entschieden, dass das Flurstück 11/4 im Streitjahr nicht zu einem land- und forstwirtschaftlichen Betriebsvermögen des Steuerpflichtigen gehörte, so dass die Flurstücke, die der Steuerpflichtige im Rahmen des Umlegungsverfahrens zum Ausgleich erhalten hat, kein Betriebsvermögen des Steuerpflichtigen darstellen konnten.

Der BFH ist zudem der Ansicht, dass die Erbengemeinschaft ihren land- und forstwirtschaftlichen Betrieb nicht im Jahr 1981 mit der Übertragung der Flurstücke 22/2, 22/3 und 33 auf KH zum Alleineigentum aufgegeben hat. Ein landwirtschaftlicher Betrieb wird mit der Übertragung sämtlicher landwirtschaftlicher Nutzflächen an Dritte aufgegeben. Denn der Grund und Boden ist für dessen Betriebsfortführung unerlässlich. Die bloße Verkleinerung eines Eigentumsbetriebs führe demgegenüber nicht zu einer Betriebsaufgabe. Unter Berücksichtigung dieser Grundsätze ist der BFH der Ansicht, dass im Streitfall nicht davon ausgegangen werden kann, dass die Erbengemeinschaft ihren land- und forstwirtschaftlichen Betrieb bereits im Jahr 1981 aufgegeben hat. Durch die Übertragung auf KH hatte die Erbengemeinschaft ihre betriebliche Tätigkeit noch nicht eingestellt. Da die Erbengemeinschaft nach den Feststellungen des FG weder ausdrücklich noch konkludent eine Betriebsaufgabe erklärt hatte, führte sie den landwirtschaftlichen Betrieb folglich auch nach Übertragung der Flurstücke 22/2, 22/3 und 33 auf KH als Verpachtungsbetrieb fort.

Die Erbengemeinschaft hat ihren Betrieb aber mit der Übereignung der Flurstücke 11/3 und 11/4 an KH und den Steuerpflichtigen aufgegeben. Nach der Rechtsprechung des BFH wird ein landwirtschaftlicher Betrieb aufgegeben, wenn die landwirtschaftlichen Flächen nach dem Tod des Betriebsinhabers auf die Erben aufgeteilt werden. Mit der Übertragung der Flurstücke 11/3 und 11/4, bei denen es sich um die letzten zum Betriebsvermögen der Erbengemeinschaft gehörenden Grundstücke handelte, wurde der landwirtschaftliche Betrieb der Erbengemeinschaft als selbständiger Organismus des Wirtschaftslebens aufgelöst. Mit der Aufgabe des Betriebs der Erbengemeinschaft haben die landwirtschaftlichen Grundstücke ihre Eigenschaft als Betriebsvermögen verloren.

Es gibt nach Ansicht des BFH keine Rechtsgrundlage dafür, dass das Flurstück 11/4 auch nach der Betriebsaufgabe weiterhin als Betriebsvermögen des Steuerpflichtigen zu behandeln sei. Zudem stand ihm auch kein Verpächterwahlrecht zu. Dieses setzt voraus, dass alle wesentlichen Betriebsgrundlagen verpachtet werden. Der Steuerpflichtige hat im Streitfall aber lediglich ein Grundstück der Erbengemeinschaft übernommen und verpachtet. Im Ergebnis wurden daher nicht alle wesentliche Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens übertragen, weil das Flurstück 11/3 ebenfalls eine wesentliche Betriebsgrundlage darstellt. Dem BFH zufolge ändert die Tatsache, dass ein Verpächter die Zusammensetzung seines Betriebsvermögens ändern kann, nichts daran, dass der Steuerpflichtige kein Verpächterwahlrecht ausüben konnte. Maßgeblich für die Ausübung des Wahlrechts ist, ob im Zeitpunkt des Beginns der Verpachtung der Betrieb in seinem Wesen unverändert weiterbestand. Nach Ansicht des BFH war dies im Streitfall nicht gegeben. Da nur das Flurstück 11/4 und nicht zusätzlich 11/3, das eine wesentliche Betriebsgrundlage darstellt, zum Betriebsvermögen des Steuerpflichtigen gehört hat.

Die Grundsätze der sogenannten Realteilung führen nach Ansicht des BFH zu keinem anderen Ergebnis. Das Flurstück 11/4 stelle kein Betriebsvermögen dar, weil der Steuerpflichtige dieses weder in einen neuen noch in einen bestehenden Betrieb übertrug. Voraussetzung für eine Realteilung ist jedoch die Aufgabe einer Mitunternehmerschaft durch die Aufteilung des Gesellschaftsvermögens, bei der zumindest ein bisheriger Mitunternehmer Wirtschaftsgüter der Mitunternehmerschaft in ein anderes Betriebsvermögen überführt. Da der Steuerpflichtige das Grundstück nach der Übertragung weder selbstbewirtschaftet hatte, noch beabsichtigt hatte, dieses selber zu bewirtschaften, kann nach Ansicht des BFH keine Realteilung gegeben sein. Die bloße Verpachtung landwirtschaftlicher Flächen führe nicht zu einem landwirtschaftlichen Betrieb.

Hinweis:

Der BFH hat in einem weiteren Fall entsprechend entschieden (BFH v. 17.05.2018 - VI R 73/15). In diesem Fall ging es um die Auseinandersetzung einer Miteigentümergeinschaft, auf die die Eltern ihren Betrieb (Gütergemeinschaft) übertragen hatten. Die Söhne führten zunächst den von den Eltern bereits parzellenweise verpachteten Betrieb als Verpachtungsbetrieb fort. 1996 setzten sie die Miteigentümergeinschaft durch Aufteilung der Grundstücke untereinander auf. Keiner der Söhne überführte die ihm zugeteilten Flächen in einen bereits bestehenden Betrieb. Wie im Fall der Erbauseinandersetzung kommt der BFH zu dem Ergebnis, dass durch Zuteilung von Einzelflächen und Fortsetzung der Verpachtung kein Verpächterwahlrecht begründet werden kann. Weshalb die Auseinandersetzung zwingend zur Betriebsaufgabe unter Aufdeckung aller stillen Reserven führt.

Auch die von der Miteigentümergeinschaft zurückbehaltene Teilfläche von 2.250 qm Wiese, war in dem Aufgabegewinn mit einzubeziehen, weil diese für sich gesehen keinen landwirtschaftlichen Betrieb darstellen könne (Hinweis auf 3.000 qm Grenze).

In beiden Fällen kommt der BFH zu dem Ergebnis, dass seine Entscheidung auch nicht den Wortlaut des Realteilungserlasses (BFM v. 20.12.2016, BStBl 2016 I, S. 36, Tz. IV. 2) widersprechen. Da die Finanzverwaltung auch bei Zuteilung von Einzelwirtschaftsgütern aus einem Verpachtungsbetrieb die Begründung des Verpächterwahlrechtes bisher für möglich hielt, bleibt abzuwarten wie und mit welcher Übergangsregelung die Finanzverwaltung diese Rechtsprechung umsetzt.

Mit freundlichen Grüßen

Landwirtschaftliche Buchstelle e. V. Herford

Erwin Wieskus
Dipl.-Kfm., Steuerberater LB