

LB e. V. Herford, Ravensberger Str. 6, 32051 Herford

An unsere  
Mitglieder

Ihr Zeichen:  
Unser Zeichen:

Sachbearbeiter:  
Telefon: 05221 5974-10  
Telefax: 05221 5974-24  
E-Mail: [info@buchstelle-herford.de](mailto:info@buchstelle-herford.de)

im April 2019

## Mandantenrundschriften Nr. 2/2019

Sehr geehrte Damen und Herren,

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

### Arbeit auf Abruf – wesentliche Änderung seit 2019

Nicht selten werden Minijobs auf Abruf ausgeübt und sind nicht an feste Arbeitszeiten gebunden. Für diese Beschäftigungen gelten besondere arbeitsrechtliche Regeln, die sich seit Beginn des Jahres verschärft haben.

„Arbeit auf Abruf“ liegt vor, wenn Arbeitgeber und Arbeitnehmer vereinbart haben, dass der Arbeitnehmer die Arbeitsleistung je nach Arbeitsanfall zu erbringen hat. Diese Definition von „Arbeit auf Abruf“ findet sich im Teilzeit- und Befristungsgesetz (§ 12 TzBfG). Da Minijobber arbeitsrechtlich als Teilzeitbeschäftigte gelten, haben sie grundsätzlich die gleichen Rechte und Pflichten wie Vollzeitbeschäftigte. Dies gilt somit auch für „Arbeit auf Abruf“.

Wenn Arbeitgeber und Minijobber eine Vereinbarung für „Arbeit auf Abruf“ geschlossen haben, müssen gesetzlich festgelegte Vorgaben zur Dauer der täglichen oder wöchentlichen Arbeitszeit beachtet werden. Wird die Dauer der wöchentlichen Arbeitszeit nicht festgelegt, gilt zum Schutz der Arbeitnehmer seit dem 01.01.2019 eine Arbeitszeit von 20 Stunden pro Woche als vereinbart. Sie lag zuvor bei 10 Stunden.

Vereinbaren Arbeitgeber und Minijobber keine konkrete Arbeitszeit, hat dies Auswirkungen auf die sozialversicherungsrechtliche Beurteilung der Beschäftigung. Da in diesen Fällen eine Arbeitszeit von 20 Stunden pro Woche gilt, ergibt sich schnell ein durchschnittlicher Monatsver

dienst von mehr als 450 Euro. Es liegt somit kein 450-Euro-Minijob mehr vor. Dies gilt selbst dann, wenn nur der Mindestlohn in Höhe von 9,19 Euro pro Stunde gezahlt wird.

Wenn die „Arbeit auf Abruf“ ein Minijob bleiben soll, müssen Arbeitgeber mit dem Minijobber die Dauer der wöchentlichen Arbeitszeit festlegen. Wie eine rechtssichere Abruf-Vereinbarung aussehen muss, erfahren Sie zum Beispiel bei einem Anwalt für Arbeitsrecht. Weitere Informationen zur „Arbeit auf Abruf“ erteilt auch das Bürgertelefon des Bundesministeriums für Arbeit und Soziales.

## **Aktueller Stand zur Grundsteuerreform**

Das Bundesverfassungsgericht hatte mit seinem Urteil vom 10.04.2018 die Bemessung der Grundsteuer auf Basis der Einheitswerte von 1964 (alte Bundesländer) und 1935 (neue Bundesländer) für verfassungswidrig erklärt. Dem Gesetzgeber wurde eine Frist bis Ende des Jahres 2019 eingeräumt, um eine Neuregelung zu treffen.

Die Bundesregierung hat nunmehr die Vorlage eines Gesetzentwurfs zur Reform der Grundsteuer angekündigt. Das Gesetzgebungsverfahren soll bis zum Ende dieses Jahres abgeschlossen sein. Ein am 01.02.2019 zwischen Bund und Ländern ausgehandelter Kompromiss sieht bei der Grundsteuer-Reform eine Mischung aus der Besteuerung von Flächen und Wert der Grundstücke und Gebäude vor. Dabei sollen die Steuerpflichtigen vor einem zu bürokratischen Modell bewahrt werden.

Das BMF hat hierzu folgende Eckpunkte veröffentlicht:

- (1) Bei Wohngrundstücken wird zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage an die aus dem Mikrozensus des Statistisches Bundesamtes abgeleiteten durchschnittlichen Nettokaltmieten (Mieten aus dem Mikrozensus, nach Mietstufen gestaffelt) angeknüpft. Anstelle der durchschnittlichen Nettokaltmiete wird die tatsächlich vereinbarte Nettokaltmiete angesetzt, wenn der Eigentümer dem Mieter Grundstücke oder Grundstücksteile zu einer Nettokaltmiete überlässt, die bis zu 30 Prozent unterhalb der durchschnittlichen Nettokaltmiete liegt. Überlässt der Eigentümer dem Mieter Grundstücke oder Grundstücksteile zu einer Nettokaltmiete, die über 30 Prozent unterhalb der durchschnittlichen Nettokaltmiete liegt, ist die um 30 Prozent geminderte durchschnittliche Nettokaltmiete anzusetzen.
- (2) Das Baujahr ist für die Ermittlung des Grundstückswerts ein notwendiger Bewertungsparameter. Für Gebäude, die vor 1948 erbaut wurden, genügt aus Vereinfachungsgründen in der Erklärung die Angabe "Gebäude erbaut vor 1948".
- (3) Ausgangspunkt für die Bewertung von Grund- und Boden sind die Bodenrichtwerte. Die Finanzverwaltung kann ergänzende Vorgaben zur Bestimmung der Bodenrichtwertzonen (Größe) machen, § 196 Abs. 1 BauGB. Die Gutachterausschüsse können Bodenrichtwertzonen zu noch größeren Zonen (Lagen) zusammenfassen. Für Kommunen, deren mittleres Bodenwertniveau unter dem Landesdurchschnitt Wohnen liegt, kann optional das für die Kommune jeweils ermittelte "mittlere Bodenwertniveau" als "Ortsdurchschnittswert" angesetzt werden (De-minimis-Regelung).
- (4) Soweit für gemischt genutzte Grundstücke sowie Geschäftsgrundstücke weder tatsächlich vereinbarte Mieten vorliegen noch ortsübliche Mieten ermittelt werden können, ist anstelle des Ertragswertverfahrens ein gegenüber dem geltenden Recht vereinfachtes Sachwertverfahren anzuwenden (statt über 30 Angaben sind dann nur 8 erforderlich).

- (5) Die Reform wird aufkommensneutral gestaltet. Die Steuermesszahl für die Neuregelung des Grundsteuer- und Bewertungsrechts unter Berücksichtigung der Punkte 1 bis 4 beträgt bei konstanten Hebesätzen nach erster grober Schätzung 0,325 ‰. Die Steuermesszahl wird nach Grundstücksarten differenziert. Für die jeweiligen Grundstücksarten wird die Steuermesszahl regelmäßig überprüft und gegebenenfalls angepasst.
- (6) Für die Grundsteuer A für die Land- und Forstwirtschaft ist ein Ertragswertverfahren, nach einem Gesetzentwurf des Bundesrats aus 2016 (BR-Drs. 515/16) vorgesehen. Nach diesem Entwurf ist vorgesehen die Betriebsleiter-, Altenteiler- und Arbeitnehmerwohnungen nicht mehr – wie bisher – dem land- und forstwirtschaftlichen Vermögen, sondern dem Grundvermögen zuzuordnen und entsprechend zu bewerten. Für die unterschiedlichen land- und forstwirtschaftlichen Nutzungen wird es pauschalierte, standardisierte Ertragswerte geben.
- (7) Die Kommunen erhalten die Option, eine Grundsteuer C auf unbebaute baureife Grundstücke zu erheben.
- (8) Es wird eine Lösung hinsichtlich der Auswirkungen für den Länderfinanzausgleich erarbeitet.

Mit dem neuen Konzept des Bundesfinanzministers soll die Grundsteuer im Einklang mit der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts auf eine rechtssichere Basis gestellt werden und für die Gemeinden als wichtige Einnahmequelle dauerhaft gesichert bleiben. Zudem sollen die Steuerzahlerinnen und Steuerzahler nicht wesentlich stärker belastet werden. Das Gesamtaufkommen aus der Grundsteuer soll mit dem Vorschlag auf dem jetzigen Niveau stabil bleiben. Die Neuregelung muss bis Ende 2019 gesetzlich umgesetzt werden.

## **Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung bei Verlegung eines Regenwasserkanals in luf Flächen**

Das FG Niedersachsen (Urteil v. 19.09.2018, 9 K 325/17) hatte zu entscheiden, ob Geldleistungen im Zusammenhang mit der Verlegung eines Regenwasserkanals und der Einräumung einer beschränkten Dienstbarkeit zu den Einkünften aus land- und Forstwirtschaft gehört und daher bei Anwendung der Durchschnittsatzgewinnermittlung mit dem Grundbetrag abgegolten sind.

Der Steuerpflichtige war Eigentümer eines landwirtschaftlichen Betriebs, dessen Gewinn nach Durchschnittssätzen gem. § 13a EStG ermittelt wurde. Im Jahr 2014 wurde ein Vertrag mit der Gemeinde O geschlossen, im Rahmen dessen der Steuerpflichtige der Gemeinde gestatte auf einem Flurstück einen Regenwasserkanal zu verlegen. Die Kosten für die Instandhaltung und Reinigung sowie die Pflege des Regenwasserkanals sollte die Gemeinde tragen. Gleichzeitig verpflichtete sich der Steuerpflichtige eine beschränkt persönliche Dienstbarkeit im Grundbuch einzutragen. Als Gegenleistung erhielt der Steuerpflichtige einen Barbetrag i.H.v. 20.000 € sowie ein Flurstück mit einem Wert i.H.v. 46.420 €. In der Einkommensteuererklärung 2014 behandelte der Steuerpflichtige die mit der Eintragung der Grunddienstbarkeit in Zusammenhang stehenden Leistungen und Gegenleistungen als gem. § 13a EStG mit dem Grundbetrag abgegolten.

Das Finanzamt sah hingegen in der Barzahlung sowie der Übertragung des Grundstücks einen Tausch bzw. tauschähnlichen Vorgang, der nicht mit dem Grundbetrag abgegolten sei. Vielmehr handele es sich um vereinnahmte Miet- und Pachteinahmen nach § 13a Abs. 3 Satz 1

Nr. 4 EStG, die den land- und forstwirtschaftlichen Gewinn erhöhen würden. Gegen den Einkommensteuerbescheid 2014 legte der Steuerpflichtige erfolglos Einspruch ein, woraufhin Klage erhoben wurde.

Das FG gab dem Kläger recht. Die Einnahmen stellen, entgegen der Auffassung des FA, nach Ansicht des FG nicht Einnahmen aus Land- und Forstwirtschaft dar, weil Betriebseinnahmen nur solche Zugänge von Wirtschaftsgütern in Form von Geld oder Geldeswert sein können, die betrieblich veranlasst sind. Nach Ansicht des FG fehlt es jedoch im Streitfall hieran. Denn der Regenwasserkanal wurde in einer Tiefe von 3 bis 4 m verlegt, sodass die landwirtschaftliche Bewirtschaftung keine Beeinträchtigung erfuhr. Hierdurch fehle es aber an einem unmittelbaren oder mittelbaren Veranlassungszusammenhang zum landwirtschaftlichen Betrieb. Nach Auffassung des FG besteht der betroffene unterirdische Grundstücksteil im Privatvermögen und nicht im Betriebsvermögen des Steuerpflichtigen.

Für die Abgrenzung ob land- und forstwirtschaftliches Betriebsvermögen oder Privatvermögen vorliegt, ist nach Ansicht des FG nach neuerer BFH-Rechtsprechung von entscheidender Bedeutung, bis zu welcher Tiefe der land- und forstwirtschaftliche Betrieb in den Erdboden reicht. Unstreitig hierbei sei, dass die Erdschichten unmittelbar unterhalb der Erdoberfläche zusammen mit der Erdkrume (Ackerkrume oder Grasnarbe) Bestandteil des land- und forstwirtschaftlichen Grund und Bodens sind. Ungeklärt ist jedoch, wie die weiteren Bodenschichten einzuordnen sind. Das FG schließt sich im Streitfall der BFH- Rechtsprechung (Urteil v. 21.07.2009, X 10 R 10/07) an, wonach Betriebsvermögen bis zu einer Tiefe, zu der die Bodenarbeiten und die Wurzelverflechtungen reichen, dem landwirtschaftlichen Betriebsvermögen zuzuordnen sind. Weitere Schichten seien hingegen dem Privatvermögen zuzurechnen.

Im Streitfall ist die Vergütung daher aufgrund der Tiefe des Regenwasserkanals dem Privatvermögen und damit den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zuzuordnen. Ein Entgelt, das für die Belastung eines Grundstücks mit einer Grunddienstbarkeit gezahlt wird, kann grundsätzlich auch Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung darstellen. Denn durch die Belastung des Grundstücks mit einer persönlichen Dienstbarkeit kann der Eigentümer dem Berechtigten die Befugnis einräumen, das Grundstück zu nutzen. Sofern eine Belastung keinen endgültigen Rechtsverlust zur Folge hat, kann das Entgelt hierfür Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung darstellen, wenn nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise das Entgelt als Gegenleistung für die Nutzung anzusehen ist. Im Streitfall hat die Belastung zu keinem endgültigen Rechtsverlust geführt. Denn durch die Einräumung eines dinglichen Rechts zur Verlegung eines Regenwasserkanals wird keine Grundstückssubstanz an die Gemeinde abgegeben. Vielmehr wird der Gemeinde das Grundstücksteil zum Gebrauch überlassen. Dabei verliert der Steuerpflichtige aber weder die Sachherrschaft über das Grundstück noch die Nutzungsmöglichkeit. Die Einnahmen stellen daher Mietzins im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung dar. Eine Verteilung der Einnahmen nach § 11 EStG über die Laufzeit des Rechts ist nicht vorzunehmen. Hierfür muss von vornherein die Dauer der Nutzungsüberlassung feststehen. Diese Voraussetzung liegt nicht vor, denn der zwischen den Parteien abgeschlossene Vertrag enthält keine Laufzeitregelung. Eine unbefristete Nutzungsüberlassung steht jedoch einer Aufteilung des Nutzungsentgelts nach § 11 EStG entgegen.

**Hinweis:** Die Revision wurde zur Fortbildung des Rechts zugelassen und ist beim BFH unter dem Aktenzeichen VI R 49/18 anhängig.

## Kein privates Veräußerungsgeschäft bei Grundstücksenteignung

Das FG Münster (Urteil vom 28.11.2018, 1 K 71/16E) hatte sich mit der Frage zu beschäftigen, ob eine Grundstücksenteignung die Voraussetzungen eines privaten Veräußerungsgeschäfts i.S.d. § 23 EStG erfüllt.

Im Streitfall hatte der Steuerpflichtige Anfang der 1990er Jahre einen hälftigen Miteigentumsanteil an einem unbebauten Grundstück, das ursprünglich mit einem Bürogebäude bebaut und anschließend vermietet werden sollte, erworben. Da der Miteigentümer in finanzielle Schwierigkeiten geriet, erwarb der Steuerpflichtige dessen Anteil im Zwangsversteigerungsverfahren, sodass er Alleineigentümer des Grundstücks geworden ist. Im Jahr 2008 führte die Stadt ein Bodensonderungsverfahren durch und erließ für das Grundstück einen Sonderungsbescheid. Als Entschädigung für den Übergang des Eigentums an dem Grundstück erhielt der Steuerpflichtige Anfang 2010 470.000 €.

Im Jahr 2013 wurde eine Betriebsprüfung für die Jahre 2009 bis 2011 durchgeführt, die zu dem Ergebnis kam, dass im Jahr 2010 ein steuerpflichtiges Veräußerungsgeschäft nach § 23 EStG aufgrund der Enteignung des Grundstücks gegeben sei. Der Veräußerungsgewinn hieraus betrug unstreitig 175.244,97 €. Gegen den geänderten Einkommensteuerbescheid 2010 legte der Steuerpflichtige Einspruch ein, da eine Enteignung seines Erachtens nicht die Voraussetzungen eines privaten Veräußerungsgeschäfts erfüllen würde und die Entschädigung dem Steuerpflichtigen nicht erst in 2010, sondern bereits in 2009 zugeflossen sei. Daraufhin wurde der Einkommensteuerbescheid 2010 erneut geändert und ohne Berücksichtigung des Veräußerungsgewinns erlassen, der Einkommensteuerbescheid 2009 wurde allerdings gemäß § 174 AO unter Berücksichtigung des Veräußerungsgewinns geändert. Hiergegen legte der Steuerpflichtige ebenfalls Einspruch ein, weil die Änderungstatbestände nach § 174 AO nicht gegeben seien. Der Einspruch wurde vom Finanzamt als erfolglos abgewiesen. Zwischenzeitlich wurde die Einkommensteuerveranlagung für das Jahr 2012 durchgeführt, in der im Einkommensteuerbescheid ein Veräußerungsgewinn nach § 23 EStG für eine weitere Entschädigungszahlung i.H.v. 43.500 € für das streitige Grundstück zugrunde gelegt wurde. Gegen den Einkommensteuerbescheid 2012 wurde ebenfalls Einspruch mit der Begründung eingelegt, dass eine Enteignung kein privates Veräußerungsgeschäft darstellt. Da die Einsprüche erfolglos blieben, hat der Steuerpflichtige Klage erhoben.

Das FG gab dem Kläger recht. Die an den Steuerpflichtigen gezahlten Entschädigungen sind gemäß § 22 Nr. 2 EStG nicht steuerbar. Die Einkommensteuerbescheide sind deswegen um die jeweiligen Veräußerungsgewinne (175.244 € und 43.500 €) zu korrigieren. Private Veräußerungsgeschäfte i. S. des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG sind Veräußerungsgeschäfte, bei denen der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung bei Grundstücken und grundstücksgleichen Rechten nicht mehr als zehn Jahre beträgt. Nach ständiger Rechtsprechung ist unter Anschaffung oder Veräußerung i. S. des § 23 EStG die entgeltliche Übertragung eines Wirtschaftsguts auf einen anderen Rechtsträger zu verstehen. Ungeklärt ist bisher, ob die Veräußerung eines Wirtschaftsguts darüber hinaus erfordert, dass der Eigentumsübergang auf dem Willen des Veräußernden beruht und daher bei einer Enteignung ausscheidet.

Das FG ist der Auffassung, dass ein steuerpflichtiges Veräußerungsgeschäft i. S. des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG voraussetzt, dass die Eigentumsübertragung auf eine wirtschaftliche Betätigung des Veräußernden zurückzuführen ist und dass hierzu grundsätzlich ein auf die Veräußerung gerichteter rechtsgeschäftlicher Wille des Veräußernden vorhanden sein muss. Zudem vertritt das FG die eher enge Auslegung des Veräußerungsbegriffs im Rahmen des § 23 EStG deshalb, weil nach der Konzeption des EStG Wertveränderung von Wirtschaftsgütern des Privatvermögens, anders als Wertzuwächse bei Wirtschaftsgütern eines Betriebsvermögens, grundsätzlich nicht der Besteuerung unterliegen.

**Hinweis:** Das Urteil wurde wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache zur Revision zugelassen. Das Verfahren ist beim BFH unter dem Aktenzeichen IX R 28/18 anhängig.

## **Keine Steuerfreiheit nach § 13a ErbStG bei einem Nießbrauchrecht an einem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb**

Dem FG Münster (Urteil v. 29.11.2018, 3K 3014/16 Erb) lag die Frage vor, ob der Erwerb eines Nießbrauchrechts an einem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb der Steuerfreiheit nach § 13a ErbStG unterliegen kann.

Die Steuerpflichtige war mit dem Erblasser verheiratet, der am 02.05.2014 verstorben war. Zum Nachlass gehörte u.a. ein Nießbrauchrecht an den Kommanditanteilen der H-GmbH & Co. KG und der H-GmbH sowie am Sonderbetriebsvermögen und am land- und forstwirtschaftlichen Betrieb. Mit Vertrag vom 12.10.2013 wurde der Hof an den Sohn des Verstorbenen übertragen, ebenso die Kommanditbeteiligung sowie die Anteile an der H-GmbH und das Sonderbetriebsvermögen. Dabei räumte sich der zwischenzeitlich Verstorbene ein unentgeltliches Nießbrauchrecht am übergebenen Vermögen ein. Es wurde vertraglich vereinbart, dass nach seinem Ableben das Nießbrauchrecht auf die Ehefrau des Verstorbenen übergeht.

Die Ehefrau setzte in der Erbschaftsteuererklärung das Nießbrauchrecht als nach § 13a, 13b ErbStG begünstigtes Vermögen an. Das Finanzamt hingegen erfasste die Nießbrauchrechte an dem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb mit 1.800.739 € und dem Grundvermögen in Höhe von 45.666 €. Hiergegen legte die Steuerpflichtige Einspruch mit der Begründung ein, dass land- und forstwirtschaftliches Vermögen ganz oder teilweise zu verschonen sei, wenn die Lohnsummengrenzen sowie die Behaltefristen i.S.d. § 13a ErbStG eingehalten würden. Die Steuerpflichtige vertrat die Auffassung, dass ein lebenslanges Nießbrauchrecht einen Betrieb i.S.d. § 12 Abs. 5 ErbStG und kein sonstiges Vermögen nach § 12 Abs. 1 ErbStG darstellt. Eine Begünstigung nach § 13a ErbStG könne demnach in Anspruch genommen werden.

Das FG wies die Klage als unbegründet ab. Nach Auffassung des FG stellt ein Nießbrauchrecht kein begünstigtes land- und forstwirtschaftliches Vermögen i.S.d. § 13b ErbStG dar. Nach dem Gesetz ist die Entscheidung, ob land- und forstwirtschaftliches Vermögen vorliegt aufgrund bewertungsrechtlicher Grundsätze zu treffen. Ertragsteuerliche Grundsätze seien hingegen nicht heranzuziehen. Auch wenn dem Nießbraucher aus ertragsteuerlicher Sicht auf Einkünfte zugerechnet werden, hat aus erbschaftsteuerlicher Sicht kein Übergang von land- und forstwirtschaftlichen Vermögen stattgefunden. Das FG vertritt darüber hinaus, die Ansicht, dass entgegen der Auffassung der Klägerin, § 13a ErbStG nicht die Absicht hat einkunftsartenunabhängig die verschiedenen Quellen der Gewinneinkunftsarten einheitlich bei der erbschaft- und schenkungssteuerlichen Betrachtung zu behandeln. Die Übertragung des Nießbrauchrechts an dem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb wird nach den gesetzlichen Vorschriften anders als bei Personengesellschaften nicht als privilegiert nach § 13a ErbStG behandelt, sodass eine unterschiedliche Behandlung der Vermögensarten gegeben ist. Das FG ist der Ansicht, dass der Gesetzgeber verfassungsrechtlich nicht gehalten ist, unterschiedliche Vermögensarten gleich zu behandeln.

**Hinweis:** Die Revision wurde jedoch wegen Fortbildung des Rechts zugelassen, da diese Rechtsfrage bisher noch nicht höchstrichterlich entschieden ist.

## **Grunderwerbsteuerbefreiung für Erwerb eines Grundstücks unter Geschwistern**

Der BFH (Urteil vom 07.11.2018, II R 38/15) hatte sich mit der Frage zu befassen, ob ein unentgeltlicher Erwerb eines Grundstücks zwischen Geschwistern von der Grunderwerbsteuer befreit sein kann.

Im Streitfall war der Steuerpflichtige zusammen mit seiner Schwester Miteigentümer des Grundstücks 1, das die Mutter 2002 unter Vorbehalt eines Nießbrauchs an die beiden übertragen hatte. Im Jahr 2010 übertrug die Mutter das Grundstück 2 auf die Schwester, ebenfalls unter Vorbehalt eines lebenslangen Nießbrauchs. Dabei verpflichtete sich die Schwester ihren hälftigen Anteil am Grundstück 1 unentgeltlich auf den Bruder, unter Übernahme des Nießbrauchs an die Mutter sowie einer Rückauflassungsvormerkung, zu übertragen.

Für den Erwerb des Miteigentumsanteils am Grundstück 1 setzte das Finanzamt ausgehend von einem hälftigen Verkehrswert des Grundstücks i.H.v. 144.000 € Grunderwerbsteuer i.H.v. 5.040 € fest. In der

Einspruchsentscheidung wurde die Grunderwerbsteuer auf 2.665 € herabgesetzt. Begründung hierfür war, dass durch die Übernahme der grundbuchrechtlichen Belastungen eine Schenkung unter Auflage vorliege, deren Wert die Bereicherung nach § 10 Abs. 1 Satz 1 ErbStG mindere. Dem Finanzamt zufolge unterliegt das Grundstück in Höhe des Werts der Auflage (dem Nießbrauch) der Grunderwerbsteuer. Als Bemessungsgrundlage zog das Finanzamt, basierend auf den hälftigen Jahreswert des Nießbrauchs, einen Betrag i.H.v. 76.163 € heran. Nach erfolgreichem Einspruchsverfahren gab das Finanzgericht (FG) der Klage des Steuerpflichtigen mit der Begründung statt, dass aufgrund einer Zusammenschau grunderwerbsteuerrechtlicher Befreiungsvorschriften die Übertragung grunderwerbsteuerfrei sei. Das Finanzamt legte daraufhin Revision ein.

Der BFH hat entschieden, dass die Revision des Finanzamtes unbegründet ist. Nach Auffassung des BFH hat das FG zu Recht entschieden, dass der Erwerb des Miteigentums am Grundstück 1 von der Grunderwerbsteuer befreit ist. Dem BFH zufolge kann die unentgeltliche Übertragung eines Miteigentumsanteils an einem Grundstück unter Geschwistern, die ein Elternteil in einem Schenkungsvertrag durch Auflage gegenüber dem beschenkten Kind angeordnet hat, aufgrund einer Zusammenschau grunderwerbsteuerrechtlicher Befreiungsvorschriften nach ihrem Sinn und Zweck von der Grunderwerbsteuer befreit sein.

Gemäß § 3 Nr. 2 Satz 1 GrEStG sind Grundstückserwerbe von Todes wegen und Grundstücksschenkungen unter Lebenden von der Besteuerung ausgenommen. Nach § 3 Nr. 6 Satz 1 GrEStG ist weiterhin der Erwerb eines Grundstücks durch Personen in gerader Linie von der Grunderwerbsteuer ausgenommen. Die beiden Vorschriften finden im Streitfall nach Ansicht des BFH keine Anwendung. § 3 Nr. 2 GrEStG kommt nicht zum Tragen, weil die Übertragung zwischen den Geschwistern unter Auflage nicht freigebig erfolgt, sondern aufgrund einer Verpflichtung der Mutter. Schenker des Grundstücks ist nicht das Geschwisterkind, sondern der Elternteil. Schenkungssteuerrechtlich ist der Elternteil daher als Zuwendender i.S.d. § 7 Abs. 1 Nr. 2 ErbSt zu sehen. Grunderwerbsteuerlich vollzieht sich aber der Grundstückserwerb nicht zwischen dem Schenker und dem Bedachten, da die unentgeltliche Übertragung zwischen den Geschwistern erfolgt. § 3 Nr. 6 Satz 1 GrEStG kann ebenfalls nicht angewendet werden, weil der Erwerb nicht in gerade Linie, sondern in Seitenlinie stattfindet.

Dem BFH zufolge kann eine Steuerbefreiung aber aufgrund einer Zusammenschau von grunderwerbsteuerrechtlichen Befreiungsvorschriften nach ihrem Sinn und Zweck über ihren Geset

zeswortlaut hinaus dann gewährt werden, wenn sich der tatsächlich verwirklichte Grundstückserwerb als abgekürzter Übertragungsweg darstellt und die unterbliebenen Zwischenerwerbe, wenn sie durchgeführt worden wären, ebenfalls steuerfrei wären (BFH-Beschluss vom 11.08.2014, Az.: II B 131/13). Die Steuerfreiheit der unterbliebenen Zwischenerwerbe kann sich dabei auch aus der mehrfachen Anwendung derselben Befreiungsvorschrift ergeben. Die Steuerbefreiung darf jedoch immer nur an einen real verwirklichten, nicht aber an einen fiktiven Sachverhalt anknüpfen. Sie darf nicht zu einer Erweiterung des Anwendungsbereichs einer Befreiungsvorschrift über ihren Zweck hinausführen und zudem darf kein Gestaltungsmissbrauch i.S. des § 42 AO vorliegen. Dabei wäre der erste unterbliebene Zwischenerwerb (die Übertragung des Grundstücks von dem mit der Auflage beschwerten Kind auf den Elternteil) nach § 3 Nr. 6 Satz 1 GrEStG steuerfrei. Der zweite unterbliebene Zwischenerwerb (die unentgeltliche Übertragung des Grundstücks von der Mutter auf das erwerbende Kind) wäre ebenfalls nach § 3 Nr. 6 Satz 1 GrEStG steuerfrei.

**Hinweis:** An der bisherigen Rechtsauffassung (vgl. BFH Beschluss vom 11.08.2014, II B 131/13, BFH/NV 2015), wobei bei einem ähnlichen Sachverhalt die Grunderwerbsteuerfreiheit verneint wurde, hält der BFH nicht mehr fest.

## **Kein ermäßigter Steuersatz für Holzhackschnitzel**

Welcher Steuersatz ist für die Lieferung von Holzhackschnitzeln anzuwenden? Mit dieser Frage hatte sich in letzter Instanz der Bundesfinanzhof (BFH) zu befassen (Urteil v. 26.06.2018 - VII R 47/17). Aus dem bei Waldarbeiten angefallenem Holz stellte eine Unternehmerin sog. Holzhackschnitzel als Brennstoff für Heizungen her. Sie berechnete die Umsatzsteuer nach dem ermäßigten Satz, das Finanzamt hingegen bestand auf der Anwendung des Regelsteuersatzes. Der BFH stimmte zu: Selbst wenn die Holzhackschnitzel als Brennstoff verwendet werden, unterliegt ihre Lieferung deshalb gemäß Nr. 48 Buchst. a der Anlage 2 zu § 12 Abs. 2 Nr. 1 des Umsatzsteuergesetzes nicht dem ermäßigten Steuersatz. Auch EU-rechtlich sind ermäßigte Steuersätze auf Hackschnitzel in jeglicher Form nicht anwendbar (Art. 98 Abs. 2 Mehrwertsteuersystemrichtlinie).

**Hinweis:** Hierzu wurde zwischenzeitlich Verfassungsbeschwerde beim Bundesverfassungsgericht eingereicht (Az.: 1 BvR 2400/18).

## **Keine Vorsteuer aus der Errichtung eines BHKW zur Wärmenutzung in Vermietungsobjekt**

Die Immobilienvermietung und die gleichzeitige Lieferung von Wärme stellt nach Ansicht des Finanzgerichts Schleswig-Holstein (Urteil v. 17.05.2018 - 4 K 15/17, rechtskräftig) eine einheitliche (Vermietungs-)Leistung dar. Die Heizung wurde danach zur Erbringung steuerfreier Ausgangsumsätze verwendet. Damit scheidet der Vorsteuerabzug aus der Errichtung der Heizungsanlage aus.

Mit freundlichen Grüßen

Landwirtschaftliche Buchstelle e. V. Herford

Erwin Wieskus  
Dipl.-Kfm., Steuerberater LB