

LB e. V. Herford, Lilienthalstraße 1 a, 32052 Herford

An unsere  
Mitglieder

Ihr Zeichen:  
Unser Zeichen:

Sachbearbeiter: Herr Wieskus  
Telefon: 05221 5974-21  
Telefax: 05221 5974-24  
E-Mail: [info@buchstelle-herford.de](mailto:info@buchstelle-herford.de)

Im Dezember 2022

## Mandantenrundschriften

## 04/2022

Sehr geehrte Damen und Herren,

hier wieder aktuelle Informationen aus Steuer- und Wirtschaftsrecht für die grüne Branche:

### [Fristverlängerung für die Grundsteuer-Feststellungserklärung bis 31.01.2023](#)

Die Abgabefrist für die Grundsteuer-Feststellungserklärung wird bundesweit einmalig von Ende Oktober bis Ende Januar 2023 verlängert. Das haben die Finanzminister der Länder Mitte Oktober entschieden.

Dazu erklärte Bayerns Finanzminister Albert Füracker, mit der Verlängerung der Abgabefrist bei der Grundsteuererklärung um drei Monate würden die Bürger, die Wirtschaft sowie die Steuerberater deutlich entlastet. Seit dem 1.7.2022 nehmen die Finanzbehörden die Erklärungen zur Feststellung der Grundsteuerwerte auf den 1.1.2022 elektronisch entgegen. Bis Mitte Oktober hatte nicht einmal jeder dritte Haus- und Wohnungsbesitzer seine Unterlagen online abgegeben.

Im Rahmen der Erklärungen für die wirtschaftlichen Einheiten der land- und forstwirtschaftlichen Betriebe, sind noch diverse Abgrenzungsfragen offen, die die Abgabe dieser Erklärungen noch hinauszögern. Das betrifft z.B. die teilweisen, außerlandwirtschaftlichen Nutzungen der Hofstelle. Davon können die Betriebsleiter- und/oder Altenteilerwohnung, Wohnungen von Arbeitnehmern, sowie Sammelunterkünfte z.B. für Saisonarbeitskräfte, zu fremden Wohnzwecken vermietete Gebäude oder Gebäudeteile, für fremde betriebliche Zwecke überlassene Gebäude- oder Gebäudeteile betroffen sein.

## Absenkung der Umsatzsteuerpauschale auf 9,0 % ab 01.01.2023 beschlossen

Der Bundesrat hat zahlreichen Änderungen bei den so genannten Verbrauchsteuern (Achstes Gesetz zur Änderung von Verbrauchsteuergesetzen) zugestimmt. Das Gesetz wird nun dem Bundespräsidenten zur Unterzeichnung zugeleitet und kann anschließend wie geplant in Kraft treten. Zu den Regelungsinhalten gehören u.a. die beiden folgenden Maßnahmen:

Die Anwendung des reduzierten Umsatzsteuersatzes von 7 % auf Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen wird bis Ende 2023 verlängert. Ausgenommen sind weiterhin Getränke. Eigentlich wäre die in der Corona-Pandemie eingeführte Stützungsmaßnahme für die Gastronomie Ende 2022 ausgelaufen. Die Verlängerung ist entsprechend bei Hofcafes und Straußwirtschaften zu berücksichtigen.

Der Umsatzsteuerpauschalsatz für Landwirte wird ab dem 1.1.2023 von 9,5 % auf 9 % abgesenkt. Das von der Bundesregierung auf den Weg gebrachte Gesetz diente ursprünglich eigentlich der Umsetzung von EU-Vorgaben im Biersteuerrecht, wurde allerdings im Laufe des Bundestagsverfahrens um zahlreiche weitere Maßnahmen ergänzt - unter anderem die Absenkung der Vorsteuerpauschale für Landwirte ab 1. Januar 2023 von 9,5, auf 9 Prozent. Einwendungen gegen die Höhe der Absenkung, die während des Gesetzgebungsverfahrens vorgetragen wurden, hatten keinen Erfolg.

## Gesetzgebungsverfahren zum Jahressteuergesetz 2022

Nachfolgend erhalten Sie einige Anmerkungen zum Gesetzgebungsverfahren des Jahressteuergesetzes 2022, die insbesondere auch für land- und forstwirtschaftliche Unternehmer von Bedeutung sind.

Im Jahressteuergesetz ist u.a. vorgesehen, mehrere Freibeträge zu erhöhen und Immobilien-Abschreibungen zu verbessern. Außerdem soll die wegen der Corona-Pandemie eingeführte sogenannte Homeoffice-Pauschale von fünf Euro pro Tag dauerhaft entfristet und der maximale Abzugsbetrag von 600 Euro auf 1.000 Euro pro Jahr angehoben werden. Der Sparer-Pauschbetrag soll von derzeit 801 Euro auf 1.000 Euro für Alleinstehende und das Doppelte für Ehegatten beziehungsweise Lebenspartner steigen. Auf folgende Maßnahmen wird besonders hingewiesen.

### Ertragssteuerbefreiung für bestimmte Photovoltaikanlagen, § 3 Nr. 72 EStG-E ab 2022

Es soll eine Ertragssteuerbefreiung eingeführt werden für Einnahmen aus dem Betrieb von Photovoltaikanlagen:

- auf, an oder in Einfamilienhäusern (einschließlich Nebengebäuden) oder nicht Wohnzwecken dienenden Gebäuden mit einer installierten Bruttoleistung **lt. Marktstammdatenregister** von bis zu 30 kW (peak)

und

- auf, an oder in sonstigen Gebäuden mit einer installierten Bruttoleistung **lt. Marktstammregister** von bis zu 15 kW (peak) je Wohn- oder Gewerbeeinheit

Die Steuerbefreiung soll dabei für den Betrieb einer einzelnen Anlage oder mehrerer Anlagen bis max. 100 kW (peak) gelten. Die 100-kW (peak)-Grenze soll dabei pro Steuerpflichtigem bzw. Mitunternehmerschaft zu prüfen sein. Die Steuerbefreiung soll unabhängig von der Verwendung des erzeugten Stroms sein.

Werden in einem Betrieb nur steuerfreie Einnahmen aus dem Betrieb von begünstigten Photovoltaikanlagen erzielt, soll hierfür kein Gewinn mehr ermittelt werden müssen. Bei vermögensverwaltenden Personengesellschaften (z. B. Vermietungs-GbR) soll der Betrieb von Photovoltaikanlagen, die die begünstigten Anlagengrößen nicht überschreiten, nicht zu einer gewerblichen Inflation der Vermietungseinkünfte führen.

Ursprünglich sollte § 3 Nr. 72 EStG-E nach dem ersten Entwurf auf Einnahmen und Entnahmen anzuwenden sein, die nach dem 31. Dezember 2022 erzielt oder getätigt werden. Nach dem aber zwischenzeitlich am 02.12.2022 vom Bundestag verabschiedeten Jahressteuergesetz 2022 soll dies bereits für das Besteuerungsjahr 2022 gelten! Der Bundesrat muss dem noch zustimmen (voraussichtlich am 16.12.2022). Wohlgemerkt bezieht sich die Regelung ausschließlich auf die ertragsteuerliche (einkommensteuerliche) Gewinnermittlung ohne Auswirkung auf die umsatzsteuerliche Behandlung!

Zu beachten ist, dass selbst wenn keine ertragsteuerlichen Aufzeichnungen mehr geführt werden müssen (Gewinnermittlung) trotzdem umsatzsteuerliche Aufzeichnungspflichten gelten: Der Unternehmer ist verpflichtet, zur Feststellung der Steuer und der Grundlagen ihrer Berechnung Aufzeichnungen zu machen (§ 22 Abs. 1 UStG). Umsatzsteuererklärungen sind also für diese Anlagen weiterhin abzugeben, Umsatzsteuer ist abzuführen (falls nicht schon bisher aufgrund Kleinunternehmerregelung gem. § 19 UStG keine Umsatzsteuer anfiel). Ggf. ist zu prüfen, ob die Kleinunternehmerregelung für die Zukunft angewendet werden kann.

### **Lieferung und Installation von Photovoltaikanlagen, § 12 Abs. 3 UStG-E ab 2023**

Die Neuregelung sieht vor, dass auf die Lieferung, die Einfuhr und den innergemeinschaftlichen Erwerb sowie die Installation von Photovoltaikanlagen einschließlich der Stromspeicher ein Nullsteuersatz anzuwenden ist. Der Vorsteuerabzug als Grund für einen Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung soll damit entfallen, weil die Lieferung von Photovoltaikanlagen ohnehin nicht mehr mit Umsatzsteuer belastet ist.

Voraussetzung ist, dass die Photovoltaikanlage auf und in der Nähe von Privatwohnungen, Wohnungen sowie öffentlichen oder anderen Gebäuden, die für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten genutzt werden, installiert wird. Davon soll ausgegangen werden können, wenn installierte Bruttoleistung der Photovoltaikanlage nicht mehr als 30 kW (peak) beträgt. Die Regelung soll ab dem 01.01.2023 gelten.

### **Gebäude-AfA, § 7 Abs. 4 EStG-E**

Der lineare AfA-Satz für neue Wohngebäude soll von 2 Prozent auf 3 Prozent angehoben werden (§ 7 Abs. 4 S. 1 Nr. 2 EStG-E).

Die Anhebung des linearen AfA-Satzes für neue Wohngebäude auf 3 Prozent wurde im Koalitionsvertrag vereinbart. Die Anhebung der linearen AfA für neue Wohngebäude ist eine politisch motivierte Förderung zur Unterstützung einer klimagerechten Neubauoffensive. Die aus dem Ansatz des höheren pauschalen AfA-Satzes resultierende kürzere Abschreibungsdauer von 33 Jah

en hat keinen Einfluss auf die Beurteilung der tatsächlichen Nutzungsdauer von Wohngebäuden. Diese wird regelmäßig auch mehr als 50 Jahre betragen. Die Neuregelung soll für nach dem 30.6.2023 erstellte Wohngebäude gelten.

Die bisherige Regelung des § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG wird aufgehoben. Nach dieser Regelung kann die Gebäude-AfA bisher in begründeten Ausnahmefällen - abweichend zu dem typisierten AfA-Satz - nach einer tatsächlich kürzeren Nutzungsdauer bemessen werden. Diese Ausnahmeregelung soll aufgehoben werden. Begründung ist der damit verbundene erhebliche Bürokratieaufwand.

### **Pauschalversteueroption, § 40a Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 EStG-E**

Die Arbeitslohngrenze bei kurzfristiger Beschäftigung soll von 120 auf 150 € je Arbeitstag angehoben werden, damit die Pauschalversteueroption ihre bisherige praktische Bedeutung auch in Zukunft behält. Sie soll für den Lohnsteuerabzug ab 2023 gelten.

### **Änderungen im Bewertungsgesetz**

Im Bewertungsgesetz sollen insbesondere das Ertrags- und Sachwertverfahren zur Bewertung bebauter Grundstücke sowie die Verfahren zur Bewertung in Erbbaurechtsfällen und Fällen mit Gebäuden auf fremdem Grund und Boden an die geänderte Immobilienwertermittlungsverordnung (ImmoWertV) vom 14. Juli 2021 (BGBl. I S. 2805) angepasst werden.

Dabei soll sichergestellt werden, dass die von den Gutachterausschüssen für Grundstückswerte auf der Grundlage der ImmoWertV ermittelten, sonstigen für die Wertermittlung erforderlichen Daten unter Berücksichtigung des Grundsatzes der Modellkonformität weiterhin bei der Grundbesitzbewertung für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer sowie Grunderwerbsteuer sachgerecht angewendet werden können. Die Neuregelungen sollen für Bewertungsstichtage nach dem 31.12.2022 gelten.

**Hinweis:** Die vorgesehenen Änderungen des BewG können dazu führen, dass Grundstücke mit höheren Werten bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer zu berücksichtigen sind, so dass aus der unentgeltlichen Übertragung des Grundstücks selbst oder eines Anteils an einer grundbesitzenden Gesellschaft höhere Steuerbelastungen folgen können. In der Praxis ist daher zu empfehlen, zu prüfen, ob bereits angedachte unentgeltliche Übertragungen von dieser Gesetzesänderung wesentlich betroffen sind und daher noch vor Inkrafttreten der Gesetzesänderung zum 01.01.2023 umgesetzt werden sollten.

Das weitere Gesetzgebungsverfahren bleibt abzuwarten.

### **24 UStG: Umsatzsteuerliche Pauschalierung**

Mit dem Jahressteuergesetz 2020 wurde das Gesetz angepasst und eine Umsatzobergrenze eingeführt. Danach dürfen künftig nur noch Unternehmen bis zu 600.000 € Jahresumsatz von der Möglichkeit der Umsatzsteuerpauschalierung für ihre landwirtschaftlichen Umsätze Gebrauch machen. Erstmals anzuwenden sind die neuen Regelungen auf Umsätze nach dem 31.12.2021.

Die Überprüfung dieser Grenze ist alljährlich durchzuführen:

Wenn Sie also in 2022 noch die umsatzsteuerliche Pauschalierung anwenden konnten, so müssen Sie für 2023 erneut die Umsätze des Vorjahres, also 2022 prüfen. Liegen Ihre gesamten Umsätze als Unternehmer in 2022 über € 600.000,00, so ist ab dem 01.01.2023 die Regelbesteuerung anzuwenden.

Auch diejenigen, die in 2021 die Umsatzgrenze überschritten haben und daher in 2022 in die Regelbesteuerung mussten, sind nun erneut in der Verpflichtung, die Umsätze des Jahres 2022 zu überprüfen: Eventuell sind die Umsätze erneut unter die € 600.000,00-Grenze gerutscht, dann wäre die Pauschalierung wieder möglich.

Im Zweifel sprechen Sie uns an!

## **Steuerliche Behandlung von Grundstücken des Privat- und Betriebsvermögens im Umlegungsverfahren**

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat seine Rechtsprechung zur steuerlichen Behandlung von Grundstücken im Umlegungsverfahren weiterentwickelt (BFH-Urteil vom 12.4.2022 – VI R 22/20).

Im Streitfall war die Klägerin eine GbR, die landwirtschaftliche Flächen (Ackerflächen und Weinberge) verpachtet. Gesellschafter sind A, B und C. Deren Eltern (V und M) bewirtschafteten in den 1960er-Jahren neben anderen Ackerflächen die Flurstücke 1, 2 und 3 sowie mehrere Weinberge. Später wurden die landwirtschaftlichen Flächen und Weinberge verpachtet. Im Jahr 2000 schlossen V und M mit A, B und C einen notariell beurkundeten Übertragungsvertrag, in dem sie diesen die Flurstücke 3 und 2 unentgeltlich zu gleichen Teilen übertrugen. 2001 schlossen V und M mit A, B und C einen weiteren notariellen Übergabevertrag, in dem sie A, B und C als Gesellschafter einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts zwei weitere zum landwirtschaftlichen Betrieb gehörende und im Alleineigentum des V stehende Weinberg-Grundstücke mit sofortiger Wirkung unentgeltlich übertrugen, welche sodann verpachtet wurden. Zudem vereinbarten die Vertragsparteien einen Übergabevertrag auf den Ablebensfall, in dem sich V und M verpflichteten, die weiteren in ihrem Gemeinschafts- bzw. Alleineigentum stehenden Grundstücke, bei denen es sich um Acker- und sonstige landwirtschaftliche Flächen handelte (u.a. das Flurstück 1), mit Wirkung zum Todestag des (letzten) Übergebers unentgeltlich an A, B und C als Gesellschafter einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts zu übertragen.

Nach dem Tod des V im Jahr 2004 vereinbarten M und A, B sowie C mit notariellem Vertrag, dass die im Übergabevertrag von 2001 genannten Acker- und sonstigen landwirtschaftlichen Flächen mit sofortiger Wirkung auf A, B und C als Gesellschafter einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts übergehen sollten.

Die Flurstücke 3, 2 und 1 wurden in ein baurechtliches Umlegungsverfahren eingeworfen. A, B und C erhielten im Zuge der Umlegung hierfür im Jahr 2012 eine Landabfindung im Umfang von 13 Bauplätzen (u.a. die Flurstücke 5, 6, 7, 8, 9, 10 und 11) sowie eine zusätzliche Barabfindung.

In den Streitjahren (2012 bis 2014) veräußerten A, B und C die zum Veräußerungszeitpunkt teilweise erschlossenen Flurstücke 5, 6, 7, 8, 9, 10 und 11 und erhielten die entsprechenden Veräußerungserlöse. Im Einspruchsverfahren stellte das FA Einkünfte der Klägerin aus Land- und Forstwirtschaft (LuF) mit geänderten Bescheiden über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen (Gewinnfeststellungsbescheide) für 2012 bis 2014 fest. Soweit die GbR geltend gemacht hatte, dass die Flächen teilweise dem Privatvermögen zuzuordnen waren, folgte das FA dieser Argumentation nicht. Das Finanzgericht (FG) gab der Klage jedoch teilweise statt.

Auf die Revision des FA hat der BFH die Vorentscheidung aufgehoben und die Sache zur Ermittlung des anteiligen betrieblichen Veräußerungsgewinns aus dem Umlegungsverfahren sowie aus den Veräußerungen der Bauplätze an das FG zurückverwiesen.

Werden Grundstücke des Privat- und des Betriebsvermögens in das Umlegungsverfahren eingeworfen, sind die zugeteilten Surrogationsgrundstücke, wenn diese den eingeworfenen Grundstücken nicht individuell zugeordnet werden können, entsprechend dem Flächen- oder Wertverhältnis dem Privat- und Betriebsvermögen zuzuordnen. Insoweit wird der sogenannte Einheitlichkeitsgrundsatz ausnahmsweise durchbrochen (Fortentwicklung der Rechtsprechung).

Die in das Umlegungsverfahren eingeworfenen Flurstücke 3, 2 und 1 gehörten ursprünglich zum (notwendigen) Betriebsvermögen des von V und M zunächst selbst bewirtschafteten land- und forstwirtschaftlichen Eigentumsbetriebs.

V und M haben diesen Betrieb zu ihren Lebzeiten nicht aufgegeben. Eine (Teil-)Betriebsaufgabe ist weder durch die (parzellenweise) Verpachtung der landwirtschaftlichen Flächen noch durch die sukzessive Verpachtung der Weinberge erfolgt. Nach der Rechtsprechung des BFH hat der Steuerpflichtige im Fall der Verpachtung seines Betriebs ein Wahlrecht, ob er den Vorgang als Betriebsaufgabe i.S.d. § 16 Abs. 3 EStG behandeln und damit die Wirtschaftsgüter seines Betriebs unter Auflösung der stillen Reserven in sein Privatvermögen überführen oder (ob und wie lange er) das Betriebsvermögen während der Verpachtung fortführen und daraus betriebliche Einkünfte erzielen will. Das gilt auch für die (parzellenweise/sukzessive) Verpachtung land- und forstwirtschaftlicher Betriebe.

Die mit der Gesetzeslage nicht in Einklang stehenden, norminterpretierenden Erlasse der Finanzverwaltung vermögen nach den Feststellungen des BFH an diesem Ergebnis nichts zu ändern; sie können insbesondere keinen Vertrauenstatbestand begründen (Hinweis: Entgegen der Rechtsprechung hat die Finanzverwaltung eine Weitergeltung ihrer Billigkeitsregelungen verfügt, LfSt Bayern v. 21.12.2021). Soweit die Finanzverwaltung aus Gründen des Vertrauensschutzes in den Fällen, in denen die parzellenweise Verpachtung vor der Veröffentlichung der BFH-Urteile vom 15.10.1987 erfolgte, unter bestimmten Voraussetzungen vom Vorliegen einer Betriebsaufgabe ausgeht bzw. ausgegangen ist, handelt es sich um eine Billigkeitsmaßnahme, über die nicht im Festsetzungsverfahren, sondern ggf. in einem gesonderten Billigkeitsverfahren nach Maßgabe der §§ 163, 227 AO zu entscheiden ist. Eine ausdrückliche Betriebsaufgabeerklärung haben V und M nicht abgegeben.

Die unentgeltlichen Übertragungen der Flurstücke 3 und 2 mit Vertrag vom 11.2.2000 an A, B und C sowie zweier Weinberge mit Vertrag vom 19.10.2001 an diese als Gesellschafter einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts haben jedoch jeweils zur Entnahme dieser Grundstücke aus dem land- und forstwirtschaftlichen Betriebsvermögen geführt. Eine Aufgabe des verkleinerten Verpachtungsbetriebs ging damit jedoch nicht einher.

Schließlich hat auch der Erwerb des (verbliebenen) ruhenden Verpachtungsbetriebs von Todes wegen durch M im Jahr 2004 nicht zu einer Betriebsveräußerung oder Betriebsaufgabe geführt. Der Betrieb wurde vielmehr von M als Erbin des V zu Buchwerten fortgeführt.

Mit der unentgeltlichen Übertragung der im Eigentum der M verbliebenen landwirtschaftlichen Flächen einschließlich des Flurstücks 1 auf A, B und C als Gesellschafter einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts aufgrund des Vertrags vom 4.11.2011 hat M ihren ruhenden Verpachtungsbetrieb im Ganzen auf die A, B, C GbR (Klägerin) übertragen. Die landwirtschaftlichen Grundstücke einschließlich des Flurstücks 1 haben mit der Übertragung ihre Eigenschaft als Betriebsvermögen damit nicht verloren. Hinsichtlich des Flurstücks 1 ist das FG somit zu Unrecht von einer Entnahme ausgegangen.

Die unentgeltliche Übertragung des ruhenden Verpachtungsbetriebs auf die GbR führte entgegen der Ansicht des FA nicht dazu, dass die zuvor entnommenen und von A, B und C im Privatvermögen gehaltenen Flurstücke 3 und 2 (Sonder-)Betriebsvermögen der GbR wurden. Insbesondere war die Übertragung der Flurstücke 3 und 2 seinerzeit nicht auf A, B und C als Gesellschafter der GbR erfolgt. A, B und C bildeten mit ihren diesbezüglichen Anteilen vielmehr eine neben der GbR (Klägerin) bestehende Eigentümergemeinschaft.

Tatsächlich hätte es einer entsprechenden (unmissverständlichen) Einlage durch A, B und C in das (Sonder-)Betriebsvermögen der GbR bedurft, um die Flurstücke wieder als Betriebsvermögen zu behandeln. Dass dies erfolgt wäre, hat das FG weder festgestellt noch ist eine solche aus den Akten ersichtlich. Soweit das FA der Ansicht ist, der übertragene land- und forstwirtschaftliche Restbetrieb sei um die vorab übertragenen Flächen (automatisch) erweitert worden, da seit der Übertragung des landwirtschaftlichen Restbetriebs eine Verpachtung sämtlicher Ackerflächen an einen Pächter erfolgt sei (Pächteridentität), vermochte das FG dem nicht zu folgen.

Mit dem Einwurf des nach den vorstehenden Ausführungen zum Betriebsvermögen der GbR gehörenden Flurstücks 1 sowie der zum Privatvermögen von A, B und C rechnenden Flurstücke 3 und 2 in das Umlegungsverfahren u.a. auch gegen Geldausgleich wurden diese Grundstücke anteilig veräußert. Die Veräußerung der seit Februar 2000 im Privatvermögen von A, B und C befindlichen Flurstücke war jedoch im Jahr 2012 nicht mehr steuerbar, da die 10 jährige Halte-dauer des § 23 EStG abgelaufen war.

Das Umlegungsverfahren (§§ 45 ff. BauGB) ist ein gesetzlich geregelter Grundstückstausch, der von dem Grundsatz der wertgleichen Abfindung und Erhaltung des Eigentums beherrscht wird. Die zugeteilten Grundstücke sind "Surrogat" der eingebrachten Grundstücke. Dies hat die einkommensteuerrechtliche Folge, dass zum einen keine Gewinnrealisierung nach Tauschgrundsätzen eintritt und zum anderen sich die etwaige Betriebsvermögenseigenschaft des eingebrachten Grundbesitzes an den erlangten Grundstücken unverändert fortsetzt. Neben der an den vorgenannten Tauschgrundsätzen orientierten Grundstücksverteilung eröffnet das Umlegungsverfahren aber auch die Möglichkeit, Grundstücke gegen Geldleistung ohne gleichwertige Einbringung von Grundstücken zu erhalten. Für eine solche überobligatorische Zuteilung oder eine den Sollanspruch unterschreitende Zuteilung sehen § 59 Abs. 2 und Abs. 4 BauGB einen Ausgleich in Geld vor. Durch derartige einvernehmliche Regelungen wird das dem Umlegungsverfahren innewohnende Tauschelement durch ein Element des Kaufs bzw. des Hinzuerwerbs erweitert.

Bei Heranziehung dieser Grundsätze liegt vorliegend nicht lediglich ein Grundstückstausch ohne Gewinnrealisierung vor, sondern eine teilweise Veräußerung der eingebrachten Flurstücke. Entsprechend ist die Grundstückszuteilung im Streitfall in ein Tausch- und ein Verkaufsgeschäft zu zerlegen. Dabei ist zu berücksichtigen, dass in das Umlegungsverfahren sowohl zum Privatvermögen von A, B und C (Flurstücke 3 und 2) als auch zum Betriebsvermögen (Flurstück 1) der Klägerin gehörende Grundstücke eingebracht wurden. Denn das insoweit bestehende Flächen- bzw. Wertverhältnis ist für die weitere Behandlung sowohl des anteilig veräußerten Flurstücks 1 als auch der im Umlegungsverfahren erhaltenen Surrogationsgrundstücke relevant.

Soweit es sich bei den im Tauschweg erhaltenen Bauplätzen anteilig um Surrogate des in das Umlegungsverfahren eingebrachten Flurstücks 1 handelt, sind sie an dessen Stelle im Betriebsvermögen der GbR zu erfassen. Der sog. Einheitlichkeitsgrundsatz, nach dem ein fremdbetrieblich genutztes Grundstück nicht von vornherein teilweise dem Betriebs- und teilweise dem Privatvermögen zugeordnet werden kann, steht dem nicht entgegen. Denn dieser Grundsatz setzt weder die Regelungen über Entnahmen und Einlagen noch – wie hier – über die Surrogation von sowohl aus dem Betriebs- als auch aus dem Privatvermögen eingebrachten Tauschgrundstücken außer Kraft.

Die Veräußerung der Bauplätze 5, 6, 7, 8, 9, 10 und 11 hat im Umfang ihrer Zugehörigkeit zum Betriebsvermögen der GbR damit zu weiteren Veräußerungsgewinnen geführt. Mangels Feststellung des Buchwerts nach § 55 EStG des ursprünglichen Flurstücks 1 kann das FG die insoweit in den Streitjahren erzielten Gewinne aber ebenfalls nicht selbst berechnen.

Im zweiten Rechtsgang wird das FG zunächst den Buchwert des Flurstücks 1 und anschließend die anteiligen Veräußerungsgewinne aus dem Umlegungsverfahren sowie aus den Veräußerungen der Bauplätze zu ermitteln haben. Die Ermittlung erfolgt grundsätzlich im Wege der Schätzung nach § 4 Abs. 1 EStG, es sei denn, die Klägerin optiert durch Vorlage entsprechender Einnahmenüberschussrechnungen noch zu einer Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG.

## **Steuerliche Begünstigung der Flächenüberlassung für Agri-Photovoltaikanlagen**

Die obersten Finanzbehörden der Länder haben festgelegt, dass für die Zurechnung und Bewertung der Flächenüberlassung für sog. Agri-Fotovoltaik-Anlagen für Zwecke der Grundsteuer, der Erbschaft- und Schenkungsteuer sowie der Grunderwerbsteuer Steuerverschonungen gelten.

Danach sind Flächen, auf denen Fotovoltaik-Anlagen stehen, die nach der DIN SPEC 91434 Agri-Fotovoltaik-Anlagen der Kategorie I oder II sind, dem land- und forstwirtschaftlichen Vermögen zuzurechnen. Die Bewertung dieser Flächen richtet sich nach der jeweils prägenden Nutzung der zu Grunde liegenden (Kategorie I) bzw. im Umgriff befindlichen (Kategorie II) land- und forstwirtschaftlicher Flächen.

Flächen, auf denen Fotovoltaik-Anlagen stehen, die nach der DIN SPEC 91434 keine Agri-Fotovoltaik-Anlagen der Kategorie I oder II sind (insbesondere Freiflächen-Fotovoltaik-Anlagen), sind demgegenüber dem Grundvermögen zuzurechnen. Für deren Umfang ist die gesamte Fläche maßgeblich, die dem Betrieb der Fotovoltaik-Anlage dient (insbesondere Aufstellfläche und überdeckte Fläche der Fotovoltaik-Anlage sowie Aufstellflächen der dazugehörigen Betriebsvorrichtungen wie Stromeinspeiseanlagen). Bei der Bewertung der Flächen sind, vorbehaltlich abweichenden Länderrechts bei der Grundsteuer, grundsätzlich die Bodenrichtwerte heranzuziehen, die von den Gutachterausschüssen ermittelt worden sind.

**Hinweis:** Die Zuordnung zum Grundvermögen hat in der Regel eine wesentlich höhere Bewertung als beim land- und forstwirtschaftlichen Vermögen zufolge. Teilweise legt die Finanzverwaltung den halben Bodenrichtwert nahegelegener Gewerbegebiete zugrunde. Durch Beteiligung des Grundstückseigentümers an der Betreibergesellschaft kann hier eine erbschaftsteuerliche Verschonung erreicht werden. Sprechen Sie ihren Berater hierauf rechtzeitig an.

## **Grunderwerbsteuer bei Erwerb eines Grundstücks mit Weihnachtsbaumbepflanzung oder forstwirtschaftlichem Aufwuchs**

Wer ein Grundstück mit aufstehender Weihnachtsbaumkultur erwirbt, hat für den Teil des Kaufpreises, der auf die Bäume entfällt, keine Grunderwerbsteuer (GrESt) zu entrichten. Dies hat der Bundesfinanzhof (BFH) mit Urteil vom 23.02.2022 – II R 45/19 entschieden. Im Streitfall erwarb der Kläger Grundbesitz mit angepflanzten Weihnachtsbäumen, die zu gegebener Zeit gefällt werden sollten. Die Gegenleistung für den Aufwuchs war im Vertrag gesondert ausgewiesen. Das Finanzamt setzte für den gesamten Kaufpreis GrESt fest. Die Klage hatte Erfolg. Das Finanzgericht (FG) hielt die Bäume für sog. Scheinbestandteile und bezog den entsprechenden Kaufpreisananteil nicht in die Bemessungsgrundlage der GrESt ein. Der BFH hat das Urteil des FG bestätigt

Zwar gehören alle Leistungen des Erwerbers für das „Grundstück“ zur Bemessungsgrundlage. Der Grundstücksbegriff umfasst auch dessen wesentliche Bestandteile, nämlich die mit dem Grund und Boden fest verbundenen Sachen. Dazu zählen grundsätzlich auch aufstehende Gehölze. Keine wesentlichen Bestandteile eines Grundstücks sind jedoch die sog. Scheinbestandteile, die nur zu einem vorübergehenden Zweck mit dem Grund und Boden verbunden und von Anfang an dazu bestimmt sind, wieder von dem Grundstück entfernt zu werden. Bei Gehölzen kommt es auf die Zweckbestimmung bei Aussaat oder Pflanzung an. Unschädlich ist es, wenn eine lange Verweildauer zu erwarten ist oder das Gehölz bei Entfernung als lebender Organismus zerstört wird.

Bereits mit Urteil v. 25.01.2022 - II R 36/19 hatte der BFH über die Höhe der Grunderwerbsteuer bei Erwerb forstwirtschaftlich genutzter Waldflächen entschieden, dass Gehölze Scheinbestandteile eines Grundstücks sind, wenn bereits zum Zeitpunkt von Aussaat oder Pflanzung vorgesehen war, sie wieder von dem Grundstück zu entfernen. Unter dieser Voraussetzung unterliegt der Kaufpreisanteil für den forstwirtschaftlichen Aufwuchs nicht der GrESt. Wie viel Zeit bis zur planmäßigen Entfernung der Bäume verstreicht, ist unbeachtlich.

**Hinweis:** Ebenso ist in Kaufverträgen über Ackerflächen darauf zu achten, dass auch das Feldinventar nicht der GrESt unterliegt.

**Die Landwirtschaftliche Buchstelle e.V. Herford wünscht Ihnen allen ein frohes und besinnliches Weihnachtsfest und ein gutes neues Jahr 2023!**

Mit freundlichen Grüßen

Landwirtschaftliche Buchstelle e. V. Herford

Erwin Wieskus  
Dipl.-Kfm., Steuerberater LB