

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

11.04.2016

## Mandantenrundschriften 02 – 2016

Sehr geehrte Damen und Herren,

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

### Gesetzentwurf zur steuerlichen Förderung des Mietwohnungsbaus

Das Bundeskabinett hat am 03.02.2016 den Gesetzentwurf der Bundesregierung zur Einführung einer steuerlichen Förderung des Mietwohnungsneubaus gebilligt. Der Gesetzentwurf sieht die Einführung einer zeitlich befristeten, degressiv ausgestalteten Sonderabschreibung für die Anschaffung oder Herstellung neuer Mietwohngebäude in Gebieten mit angespanntem Wohnungsmarkt vor, die auch für mittlere und untere Einkommensgruppen bezahlbar sind. Wohnungen mit hohem Standard bedürfen keiner steuerlichen Förderung und werden daher von der Maßnahme ausgeschlossen. Die begünstigten Flächen müssen mindestens zehn Jahre für die Vermietung zu Wohnzwecken dienen.

Wesentliche Inhalte der Förderregelung sind:

- Die Sonderabschreibung soll im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und in dem darauf folgenden Jahr bis zu 10 Prozent, im dritten Jahr bis zu 9 Prozent betragen.
- Für die Förderung wird die Einhaltung einer Baukostenobergrenze von 3.000 Euro je Quadratmeter Wohnfläche vorausgesetzt, von der maximal 2.000 Euro je Quadratmeter Wohnfläche gefördert werden.
- Förderfähig sind nur die Anschaffungs- oder Herstellungskosten, die anteilig auf die Fläche entfallen, die zu Wohnzwecken verwendet werden. Nicht begünstigt sind z.B. betrieblich genutzte Gebäudeteile.
- Die Sonderabschreibung kommt nur in Betracht, wenn Gebäude neu hergestellt oder als

neues Gebäude angeschafft werden. Ein Gebäude ist zum Zeitpunkt der Anschaffung neu, wenn es bis zum Ende des Jahres der Fertigstellung angeschafft wird.

- Die Regelung wird zeitlich befristet auf solche Herstellungsvorgänge beschränkt, für die der Bauantrag/die Bauanzeige in den Jahren 2016 bis Ende 2018 gestellt wird. Auch für Fälle der Anschaffung eines neuen Gebäudes wird auf das Datum des Bauantrages abgestellt. Auf den Zeitpunkt der Fertigstellung kommt es für die Inanspruchnahme der Sonderabschreibung grds. nicht an. Allerdings kann die Sonderabschreibung erstmals im Jahr der Fertigstellung bzw. Anschaffung in Anspruch genommen werden.
- Die begünstigten Flächen müssen mindestens 10 Jahre nach Fertigstellung der entgeltlichen Überlassung zu Wohnzwecken dienen. Ein Verstoß gegen die Nutzungsvoraussetzung führt insoweit zur rückwirkenden Versagung der Sonderabschreibung.
- Die Sonderabschreibung soll nicht flächendeckend, sondern nur in Gebieten mit angespannten Wohnungsmärkten gelten. Die Förderung ist daher auf ein ausgewiesenes Fördergebiet beschränkt, das an die Mietstufen des Wohngelds angeknüpft (Anlage zu § 1 Abs. 3 der Wohngeldverordnung). Gemeinden mit Mietstufen IV bis VI, deren Mietenniveau um mindestens 5 Prozent oberhalb des Bundesdurchschnitts liegt, sollen zum Fördergebiet gehören. Zusätzlich werden auch Gebiete mit Mietpreisbremse (auf Grund des § 556d BGB) und Gebiete mit abgesenkter Kappungsgrenze (auf Grund des § 558 Abs. 2 Satz 2 und 3 BGB) in das förderfähige Gebiet einbezogen.
- Die Inanspruchnahme der Sonderabschreibung ist letztmalig im Jahr 2022 möglich.

Die Neuregelung unterliegt dem Genehmigungsvorbehalt der Europäischen Kommission. Sie darf daher nicht vor Genehmigungserteilung in Kraft treten.

### **Gesetzes zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen**

Das Bundesministerium der Finanzen der Finanzen (BMF) hat am 18.03.2016 einen Referentenentwurf eines Gesetzes zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen sowie den Referentenentwurf einer Technischen Verordnung zur Durchführung des Gesetzes zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen veröffentlicht. Zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen, z. B. Kassenaufzeichnungen, soll die Unveränderbarkeit von digitalen Grundaufzeichnungen sichergestellt und Manipulationen ein Riegel vorgeschoben werden.

Die Maßnahmen bestehen im Wesentlichen aus drei Komponenten:

1. Verpflichtender Einsatz einer technischen Sicherheitseinrichtung bei Nutzung eines elektronischen Aufzeichnungssystems
2. Einführung einer Kassen-Nachschau
3. Sanktionierung von Verstößen

Das Konzept ist technologieoffen, um den besonderen Verhältnissen verschiedenartiger Wirtschaftsbereiche Rechnung tragen zu können sowie zu gewährleisten, dass im Zuge technischer Innovationen Weiterentwicklungen erfolgen können.

Eine Haftung für den Inhalt kann trotz sorgfältiger Bearbeitung nicht übernommen werden. Insbesondere wird eine Beratung im Einzelfall nicht ersetzt.

Elektronische Aufzeichnungssysteme müssen künftig über eine zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung verfügen. Das Bundesamt für Sicherheit in der Informationstechnik soll die technischen Anforderungen an die technische Sicherheitseinrichtung bestimmen und zertifizieren.

Es soll eine Kassen-Nachschau eingeführt werden. Diese kann unangekündigt erfolgen und stellt ein besonderes Verfahren zur zeitnahen Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Kassenaufzeichnungen und der ordnungsgemäßen Übernahme der Kassenaufzeichnungen in die Buchführung dar.

Werden Verstöße gegen die neuen Verpflichtungen zur ordnungsgemäßen Nutzung der technischen Sicherheitseinrichtung festgestellt, können diese als Steuerordnungswidrigkeit mit einer Geldbuße von bis zu 25 000 Euro geahndet werden, unabhängig davon, ob ein steuerlicher Schaden entstanden ist.

### **Stellen landwirtschaftliche Teilflächen einen Teilbetrieb dar?**

Das FG Münster bestätigt in einer aktuellen Entscheidung seine Auffassung, wonach es die Übertragung von landwirtschaftlichen Teilflächen aus einem ruhenden, verpachteten landwirtschaftlichen Betrieb als Teilbetriebsübertragung wertet.

Der Entscheidung lag der nachfolgende Sachverhalt zugrunde. Die Klägerin ist die Ehefrau E ihres verstorbenen Ehemannes V. Ihre Familie war seit Ende der 1930er Jahre Landwirte und Ziegeleibesitzer. Das Ziegeleigelände und die Gebäude wurden nach Aufgabe des Ziegeleibetriebs für landwirtschaftliche Zwecke genutzt. Ende der 1980er Jahre betrug die im Eigentum des V stehenden regelmäßig genutzten Flächen 4,5 ha. Einen Teil der Fläche verpachtete er weiter. 0,5 ha wurden von ihm selbst bewirtschaftet. Eine Teilfläche von 1,7444 ha übertrug V 1996 unentgeltlich auf seine Ehefrau E, die 2008 daraus eine Teilfläche verkaufte. Das FA behandelte den Verkauf der E in den Einkommensteuerbescheiden als steuerpflichtige Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft. Hiergegen legte die E Einspruch ein. Sie trug vor, dass das veräußerte Grundstück bei ihr nicht zum Betriebsvermögen eines landwirtschaftlichen Betriebes gehört habe. Der Einspruch wurde als unbegründet zurückgewiesen.

Die daraufhin erhobene Klage der E ist nach Ansicht des FG unbegründet. Das FA hat die Veräußerung des Grundstücks zu Recht im Rahmen der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft besteuert. Zur Begründung geht das FG zunächst auf die sogenannten Verpachtungsgrundsätze ein. Wird ein luf Betrieb verpachtet, so kann der Verpächter wählen, ob er den Vorgang als Betriebsausgabe im Sinne des § 14 Abs. 1 EStG behandeln will und damit die Gegenstände seines Betriebes in sein Privatvermögen überführt oder ob er das Betriebsvermögen während der Verpachtung fortführen will. Das Wahlrecht entfällt aber, wenn anlässlich der Verpachtung die wesentlichen Betriebsgrundlagen so umgestaltet werden, dass sie nicht mehr in der bisherigen Form genutzt werden können. In diesem Fall stellt der Verpächter die unternehmerische Tätigkeit endgültig ein. Eine parzellenweise Verpachtung der bisher vom Landwirt selbst bewirtschafteten Ländereien steht einer Betriebsverpachtung nicht entgegen, wenn der Verpächter die Absicht hat, den Betrieb selbst oder durch seine Erben wiederaufzunehmen und dies nach den gegebenen Verhältnissen als möglich erscheint. Die Absicht der dauernden Betriebseinstellung kann nur bei einer entsprechenden unmissverständlichen Betriebsaufgabeerklärung des Verpächters gegenüber dem FA angenommen werden. Früher landwirtschaftlich genutzte

Eine Haftung für den Inhalt kann trotz sorgfältiger Bearbeitung nicht übernommen werden. Insbesondere wird eine Beratung im Einzelfall nicht ersetzt.

Grundstücke bleiben ohne ausdrückliche Entnahmehandlung landwirtschaftliches Betriebsvermögen, sofern sie nicht infolge einer Nutzungsänderung zu notwendigen Privatvermögen werden.

Nach diesen Grundsätzen handelt es sich nach Ansicht des FG bei dem von der Ehefrau veräußerten Grundstück um landwirtschaftliches Betriebsvermögen. Der 2011 verstorbene V hatte den landwirtschaftlichen Betrieb zunächst noch selbst bewirtschaftet und hat nach Einstellung seiner Tätigkeit als Landwirt keine Betriebsaufgabenerklärung abgegeben. Durch die unentgeltliche Übertragung der Teilfläche auf die E sei dieses Grundstück auch nicht aus dem luf Betriebsvermögen entnommen worden. Es fehle insofern zum einen an der nach der Rechtsprechung erforderlichen unmissverständlichen, von einem entsprechenden Entnahmewillen getragenen Entnahmehandlung sowie an der Erklärung eines entsprechenden Entnahmegewinns. Vor allem sei das Grundstück, das deutlich über 3.000qm groß war und damit einen landwirtschaftlichen Teilbetrieb dargestellt habe, gemäß § 6 Abs. 3 EStG zu Buchwerten als Teilbetrieb auf die E übertragen worden, die damit einen Betrieb übernommen habe.

Hinweis: Mit dieser Entscheidung bestätigt das FG seine Rechtsauffassung, die es bereits im Urteil vom 24.04.2015 - 14 K 4172/12 vertreten hat. Die Revision gegen das aktuelle Verfahren wurde wegen der grundsätzlichen Bedeutung der Rechtssache zugelassen, insbesondere auch wegen des beim BFH unter dem Aktenzeichen IV R 27/15 bereits anhängigen Revisionsverfahrens des FG Münster. Es darf mit Spannung erwartet werden, wie sich der BFH in diesen beiden Fällen positioniert, da die dort geäußerte Rechtsauffassung der bisherigen BFH-Rechtsprechung widerspricht.

### **Anerkennung einer Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen**

Der Kläger L erzielte 2010 Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft. Der Betrieb wurde im Juli 2006 von seinem Vater im Wege der vorweggenommenen Erbfolge übertragen. Im Übergabevertrag wurde ein Altenteilsrecht vereinbart. Der L schuldete seinem Vater freie Kost und Wohnung und zahlte ihm einen monatlichen Baranteil. Der Übergeber nahm bis zum Tod seiner Ehefrau die geschuldete Vollverköstigung nicht in Anspruch. Der L führte nach der Übergabe die Art der Bewirtschaftung des Betriebs zunächst fort. Im Wirtschaftsjahr 2009/2010 stellte der L die Schweinmast ein und verkaufte den gesamten Tierbestand. Die Ackerfläche verpachtete er. In der Einkommensteuererklärung für 2010 machte L Baranteilsleistungen als Sonderausgaben geltend. Das Finanzamt berücksichtigte diese Aufwendung bei der Einkommensteuerfestsetzung nicht, weil mit dem übergebenen Betrieb mehrjährige Verluste erwirtschaftet worden seien und der korrigierte Ertrag der Jahre 2004 – 2008 zur Erbringung der vereinbarten Versorgungsleistungen nicht ausreichte. Die nicht erbrachte Beköstigungsleistung spielte für die Entscheidung keine Rolle. Die nach erfolglosem Einspruchsverfahren erhobene Klage hatte jedoch Erfolg. Das FG urteilte, nach dem Beschluss des Großen Senats des BFH gelte auch bei der Übertragung landwirtschaftlicher Betriebe die nur in seltenen Ausnahmefällen widerlegliche Vermutung, die Beteiligten seien im Zeitpunkt der Übertragung des Betriebs davon ausgegangen, der Betrieb werde auf Dauer ausreichende Gewinne zur Deckung der wiederkehrenden Leistungen erwirtschaften. Dies gelte jedenfalls dann, wenn der Erwerber den Betrieb tatsächlich fortführe. Dagegen legte das FA Revision ein.

Zunächst stellte der BFH fest, dass aus der Tatsache, dass der Vermögensübergeber bis zum Tod seiner Frau die laut Übergabevertrag geschuldete Vollverköstigung nicht in Anspruch ge-

Eine Haftung für den Inhalt kann trotz sorgfältiger Bearbeitung nicht übernommen werden. Insbesondere wird eine Beratung im Einzelfall nicht ersetzt.

nommen hat, nicht auf einen fehlenden Rechtsbindungswillen des L geschlossen werden könne. Der Versorgungsvertrag und damit die wiederkehrenden Leistungen als Sonderausgaben seien anzuerkennen, obwohl Vermögensübergeber und Vermögensübernehmer nach Abschluss des Vertrages einvernehmlich vereinbart hätten, die Sachleistungen angesichts des geringeren Bedarfs der Eltern zu reduzieren. Es liegt nach Ansicht des BFH insoweit keine willkürliche, sondern eine einvernehmliche, am Vertragszweck orientierte Reduzierung der Versorgungsleistungen vor. Am Rechtsbindungswillen des Übernehmers bestünden keine Zweifel, und deshalb sei es nicht gerechtfertigt, dem Vermögensübernehmer den Sonderausgabenabzug der vertragsgerecht geleisteten Barzahlungen zu verwehren.

Allerdings bestehen nach Ansicht des BFH Zweifel an der Anerkennung als begünstigter Vermögensübergabevertrag. Die steuerrechtliche Behandlung der Versorgungsleistungen als dauernde Last/wiederkehrende Bezüge "beruht auf dem Umstand, dass sich der Vermögensübergeber in Gestalt der Versorgungsleistungen typischerweise Erträge seines Vermögens vorbehält, die nunmehr allerdings vom Vermögensübernehmer erwirtschaftet werden müssen". Dem liegt nach dem Beschluss des Großen Senats die normleitende Vorstellung zugrunde, dass der Übergeber das Vermögen ohne die vorbehaltenen Erträge, die ihm nunmehr als Versorgungsleistungen zufließen, übertragen hat. Die Vermögensübergabe muss sich so darstellen, dass die vom Übernehmer zugesagten Leistungen –obwohl sie von ihm erwirtschaftet werden müssen-- als zuvor vom Übergeber vorbehaltene Nettoerträge vorstellbar sind. Im Streitfall hat der von ihm übernommene landwirtschaftliche Betrieb im Jahr der Vermögensübergabe und in den beiden Vorjahren auch bei Hinzurechnung der Abschreibungen und des Nutzungswerts der Wohnung des Vermögensübergebers durchgehend Verluste erwirtschaftet. Die generelle Vermutung nach dem Beschluss des Großen Senats, der Betrieb werde auf Dauer ausreichende Gewinne erwirtschaften, um die vereinbarten wiederkehrenden Leistungen abzudecken, ist deshalb im Streitfall durch konkrete Zahlen widerlegt. Auch die tatsächliche Entwicklung des Betriebs in den beiden Jahren nach der Vermögensübergabe kann nicht als Beweisanzeichen dafür herangezogen werden, die Vertragsparteien hätten im Zeitpunkt der Vermögensübergabe davon ausgehen können, die Erträge des übergebenen Vermögens würden die zugesagten Versorgungsleistungen abdecken. Dem L bleibt es jedoch nach den Feststellungen des BFH unbenommen, ohne Rückgriff auf Vermutungen allein anhand der konkreten Umstände des Falles nachzuweisen, dass im Zeitpunkt der Vermögensübergabe – als maßgeblichen Zeitpunkt der Ertragsprognose - für die Zukunft ausreichend hohe Nettoerträge zu erwarten waren. Zur Klärung dieser Frage, wurde das Verfahren an das FG zurücküberwiesen.

Hinweis: Bei scheinbar nicht ausreichend ertragbringenden Wirtschaftseinheiten kann somit nicht allein aufgrund der fortgeführten Bewirtschaftung durch den Übernehmer, auf die Anerkennung als begünstigtem Vermögensübergabevertrag geschlossen werden.

### **Keine Verlängerung der Reinvestitionsfrist für Anschaffungsvorgänge**

Der BFH führt in einem Nichtzulassungsbeschluss aus, dass die Verlängerung der Reinvestitionsfrist in § 6b Abs. 3 Satz 3 EStG nur für vom Steuerpflichtigen selbst neu hergestellte Gebäude gilt und nicht für angeschaffte noch fertigzustellende Gebäude.

Im Streitfall führte L einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb. Im Wirtschaftsjahr 1999/2000 erzielte L bei der Veräußerung betrieblicher Grundstücke einen Gewinn. Sie bildete daraufhin in der Bilanz zum 30.06.2000 eine Rücklage nach § 6b Abs. 3 EStG. Zum 30.06.2004 bestand

Eine Haftung für den Inhalt kann trotz sorgfältiger Bearbeitung nicht übernommen werden. Insbesondere wird eine Beratung im Einzelfall nicht ersetzt.

noch ein Teil der Rücklage. In den Bilanzen zum 30.06.2005 und zum 30.06.2006 löste die L Teilbeträge der Rücklage auf und übertrug diese Rücklagebeträge auf die Anschaffungskosten von Eigentumswohnungen. Die Eigentumswohnungen erwarb die L mit notariellen Kaufverträgen jeweils von Bauträger-Gesellschaften, welche die Wohnungen errichteten. Das Finanzamt vertrat die Auffassung, dass die Anschaffungskosten der L für die Eigentumswohnungen keine nach § 6b Abs. 3 Satz 3 EStG begünstigten Reinvestitionen seien. Die Rücklage sei daher nach § 6b Abs. 3 Satz 5 EStG in der Bilanz zum 30.06.2005 gewinnerhöhend aufzulösen. Der Einspruch und die Klage vor dem FG der L blieben ohne Erfolg. Da das FG die Revision nicht zugelassen hatte, legte L Nichtzulassungsbeschwerde ein, die jedoch vom BFH abgelehnt wurde.

Der BFH hält die Frage "ob die Verlängerung der Reinvestitionsfrist in § 6b Abs. 3 Satz 3 EStG von 4 auf 6 Jahre nur für vom Steuerpflichtigen ... selbst hergestellte Wirtschaftsgüter gilt, oder ob auch Anschaffungsvorgänge begünstigt sind" für grundsätzlich nicht klärungsbedürftig, da sie offensichtlich so zu beantworten ist, wie es das Finanzgericht getan hat. § 6b Abs. 3 EStG regelt die Bildung und Auflösung einer Rücklage, die nur der Steuerpflichtige bilden kann. Satz 2 der Vorschrift unterscheidet für den Rücklagebetrag, den der Steuerpflichtige von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten abziehen kann, ausdrücklich zwischen Wirtschaftsgütern, die angeschafft oder hergestellt worden sind. § 6b Abs. 3 Satz 3 EStG nennt für die Möglichkeit der Fristverlängerung demgegenüber nur "neu hergestellte" Gebäude und schließt damit "angeschaffte" Gebäude aus seinem Anwendungsbereich aus. Daraus, dass § 6b Abs. 3 Satz 3 EStG --anders als § 6b Abs. 3 Sätze 1 und 2 EStG-- nicht nochmals den Steuerpflichtigen eigens erwähnt, kann nicht geschlossen werden, es genüge die Neuherstellung des Gebäudes durch einen Dritten. Zudem ergibt sich die vom FG zu Recht für zutreffend erachtete Auslegung jedenfalls aus § 6b Abs. 3 Satz 5 EStG. Nach dieser Regelung ist eine nach vier Jahren noch vorhandene Rücklage aufzulösen, soweit nicht ein Abzug von den Herstellungskosten von Gebäuden in Betracht kommt, mit deren Herstellung durch den Steuerpflichtigen bis zu diesem Zeitpunkt begonnen worden ist. Das ist nicht der Fall, wenn er ein von einem Dritten herzustellendes Gebäude anschafft.

### **Keine Verteilung außergewöhnlicher Belastungen für behindertengerechten Wohnungsumbau**

Hohe außergewöhnliche Belastungen können nach Ansicht des FG Baden-Württemberg nicht im Billigkeitswege auf mehrere Jahre verteilt werden, auch wenn sie sich im Kalenderjahr, in dem sie verausgabt worden sind, steuerlich nur sehr eingeschränkt auswirken können.

Der Entscheidung lag folgender Fall zugrunde. Die Kläger E sind verheiratet und werden zur Einkommensteuer zusammen veranlagt. Ihre Tochter ist schwer- und mehrfachbehindert. Sie wird in ihrem Elternhaus gepflegt und betreut. Im Veranlagungszeitraum 2011 haben die E ihre selbstgenutzte Doppelhaushälfte für insgesamt ca. 165.000 Euro behindertengerecht umgebaut, um ihre Tochter in ihren eigenen Räumlichkeiten weiter betreuen und pflegen zu können. Hiervon wurden ihnen ca. 2.500 Euro von der Pflegeversicherung erstattet. Dazu hatten die E unter anderem einen Lastenaufzug und einen mobilen Lifter eingebaut und das Pflegezimmer mit einem Spezialbett und einer Spezialbadewanne ausgestattet. In ihrer Einkommensteuererklärung machen die E einen Teilbetrag der Umbaukosten in Höhe von 60.000 Euro als außergewöhnliche Belastung geltend und beantragten den Restbetrag auf die folgenden zwei Veranlagungszeiträume zu verteilen. Das Finanzamt erkannte die Aufwendungen für die Errichtung des Anbaus, des behindertengerechten Bades und Lastenaufzug in vollem Umfang als außergewöhnliche Belastung an. Eine Haftung für den Inhalt kann trotz sorgfältiger Bearbeitung nicht übernommen werden. Insbesondere wird eine Beratung im Einzelfall nicht ersetzt.

ßergewöhnliche Belastung an. Es vertrat jedoch die Ansicht, dass der Gesamtbetrag steuerlich nur im Kalenderjahr 2011 Berücksichtigung finden könne, und stellte die Einkommensteuer für das Jahr 2011 auf 0 Euro fest. Der Einspruch der E blieb ohne Erfolg.

Das FG folgte der Auffassung der Finanzverwaltung. Das FA hat nach Auffassung des FG zu Recht eine Verteilung der im Veranlagungszeitraum 2011 aufgewandten außergewöhnlichen Belastung aus Billigkeitsgründen auf mehrere Veranlagungszeiträume verneint. Zutreffend hat das FA angenommen, dass die Voraussetzungen für eine abweichende Festsetzung von Steuern aus Billigkeitsgründen gemäß § 163 Satz 2 AO, das Vorliegen einer persönlichen oder sachlichen Unbilligkeit der Erhebung der Steuern im Streitfall nicht vorliegen. Eine für den Steuerpflichtigen ungünstige Rechtsfolge, die der Gesetzgeber bewusst angeordnet oder in Kauf genommen hat, rechtfertigt dagegen keine Billigkeitsmaßnahme. Die begrenzte steuerliche Auswirkung der im Veranlagungszeitraum 2011 von den E getragenen Aufwendungen für den behindertengerechten Umbau liegt darin begründet, dass diese den Gesamtbetrag der Einkünfte um ca. 25.000 EUR überstiegen. Der Gesetzgeber hat es für den Bereich der außergewöhnlichen Belastungen nicht für notwendig erachtet, Ausnahmeregelungen vom Abflussprinzip vorzusehen. Die dem subjektiven Nettoprinzip zuordnenbaren Abzugsbeträge sollen dem Steuerpflichtigen ermöglichen, aus seinem Einkommen einen aus seinen subjektiven Lebensumständen erwachsenden Aufwand vorrangig vor einer Steuerzahlung zu decken. Die Regelungen über außergewöhnliche Belastungen sind keine positiven Subventionen, sondern bezwecken eine am Jahresprinzip auszurichtende Steuerentlastung. Im Streitfall führten die anerkannten außergewöhnlichen Belastungen im Veranlagungszeitraum 2011 immerhin zu einer Steuerermäßigung von rd. 22.000 EUR.

Es sei nicht das Ziel der gesetzlichen Regelung, dem Steuerpflichtigen darüber hinaus die größtmögliche Steuerentlastung zu gewähren.

Hinweis: Die Revision wurde wegen grundsätzlicher Bedeutung und im Hinblick auf das Urteil des FG Saarland vom 06.08.2013 - 1 K 1308/12, EFG 2013, 1927, welches in einem vergleichbaren Fall eine Verteilung auf fünf Jahre billigte, zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung zugelassen.

### **Umsatzsteuer bei Verpachtung von landwirtschaftlichen Flächen mit Zahlungsansprüchen**

Das FG Münster nimmt Stellung, nach welchem Maßstab das Entgelt aus der Verpachtung landwirtschaftlichen Flächen in Kombination mit der Überlassung der Zahlungsansprüche aufzuteilen ist.

Der Kläger L bewirtschaftete seine landwirtschaftlichen Flächen nicht selbst, sondern verpachtete sie. In diesem Zusammenhang übertrug er seine Zahlungsansprüche auf die Pächter, die sich verpflichteten, die Zahlungsansprüche durch Nutzung der an sie verpachteten Flächen zu erhalten. Das Finanzamt stellte im Rahmen einer Außenprüfung fest, dass die Verpachtung wie auch der Verkauf der Zahlungsansprüche der Regelbesteuerung unterläge, so dass der für die Verpachtung der landwirtschaftlichen Flächen einschließlich Nutzung der Zahlungsansprüche bezogene Pachtzins

aufzuteilen sei. Der Pachtanteil der Zahlungsansprüche unterläge dem Regelsteuersatz von 19 %. Der Einspruch des L, der sich gegen den angewendeten Aufteilungsschlüssel richtete, blieb Eine Haftung für den Inhalt kann trotz sorgfältiger Bearbeitung nicht übernommen werden. Insbesondere wird eine Beratung im Einzelfall nicht ersetzt.

ohne Erfolg. Auch die Klage hatte keinen Erfolg. Das FG bestätigte die Auffassung des FA, dass zwar der Pachtanteil der Fläche steuerfrei der Pachtanteil der Zahlungsansprüche jedoch umsatzsteuerpflichtig sei. Als Folge sei die einheitliche Pacht aufzuteilen.

Nach der Rechtsprechung des BFH ist ein einheitlich vereinbarter Preis (Entgelt) auf die jeweils selbständig ausgeführten Hauptleistungen nach der einfachsten möglichen Berechnungs- oder Bewertungsmethode aufzuteilen, sofern der Unternehmer für einen Gesamtpreis zwei unterschiedlich zu besteuernde Leistungen ausführt. Das FG beanstandete es daher nicht, dass das FA die Bemessungsgrundlage für die vom L an die Pächter erbrachte Leistung der Nutzungsüberlassung der Zahlungsansprüche nach § 162 AO nach dem Wert der Zahlungsansprüche ermittelte. Der L kannte den sich nach den GAP-Regelungen ergebenden Wert für die ihm zugewiesenen Zahlungsansprüche, d.h. er kannte den Einzelpreis, der auf die Nutzungsüberlassung der Zahlungsansprüche entfiel. Wirtschaftlich betrachtet waren die Zahlungsansprüche nach Ansicht des FG für den L im Vergleich zur Verpachtungsmöglichkeit seiner landwirtschaftlichen Flächen angesichts ihrer nach Maßgabe der Rechtsprechung des BGH flexiblen Verwendbarkeit das wirtschaftlich wertvollere Element.

Hinweis: Dieses Urteil ist rechtskräftig geworden. Das FG kommt zu dem Ergebnis, dass in einer Gesamtpacht von 480 €/ha ein Pachtanteil von 263,84 € (Aufteilung nach Ertragsanteil des ZA) auf den Zahlungsanspruch und ein Pachtanteil von 216,16 € auf die Fläche entfällt. Mit der u.a. vom Kläger angeführten Argumentation der Aufteilung nach dem Verhältnis von Einzelpachten, hat sich das FG gar nicht weiter auseinandergesetzt. Der vom FG gefundene Aufteilungsmaßstab wird in der Praxis für fehlerhaft erachtet.

### **Bewertung von Tierhaltungskooperationen**

Das FG Münster bestätigt die BFH-Rechtsprechung, wonach der land- und forstwirtschaftliche Betrieb bei gemeinschaftlicher Tierhaltung durch eine Tierhaltungskooperation i.S.d. § 51a BewG auch dann im vergleichenden Verfahren zu bewerten ist, wenn die Eigenfläche ausschließlich als Hof- und Gebäudefläche genutzt wird.

Im Streitfall war die Klägerin T eine Tierhaltungsgemeinschaft ohne regelmäßig landwirtschaftlich genutzte Eigentumsflächen. Sie betrieb eine Sauenhaltung und Ferkelaufzucht. Der Komplementär der T überlies dieser die für den Betrieb notwendigen Wirtschaftsgüter, insbesondere die Stallungen. Auf der Grundlage der von der T eingereichten Erklärung über die Tierhaltung stellte das Finanzamt den Einheitswert für den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb der T auf den 01.01.2011 fest. Es ermittelte den Zuschlag für die Tierhaltung ausgehend von einem Wert in Höhe von 500 DM pro Vieheinheit und halbierte diesen Wert unter Anwendung des § 41 Abs. 2a BewG. Für Feststellungszeitpunkte ab dem 01.01.2012 vertrat das FA die Auffassung, dass die Bewertung von Tierhaltungen ohne selbstbewirtschaftete Eigentumsflächen im Einzelertragswertverfahren und demgemäß ohne Berücksichtigung der in § 41 BewG geregelten Zu- und Abschläge zu erfolgen habe. Der Einspruch gegen den erlassenen Bescheid blieb ohne Erfolg, sodass die T Klage erhob.

Die Klage ist begründet. Da im vorliegenden Fall gegenüber dem Feststellungszeitpunkt 01.01.2011 keine Änderung der tatsächlichen Verhältnisse stattgefunden hat und auch die Voraussetzungen für eine fehlerbeseitigende Wertfortschreibung nicht vorliegen. Denn die Feststellung auf den 01.01.2011 war nicht fehlerhaft. Der festgestellte Einheitswert war zutreffend

Eine Haftung für den Inhalt kann trotz sorgfältiger Bearbeitung nicht übernommen werden. Insbesondere wird eine Beratung im Einzelfall nicht ersetzt.



ermittelt worden. Nach der Rechtsprechung des BFH ist ein Betrieb der Land- und Forstwirtschaft bei gemeinschaftlicher Tierhaltung nicht nur dann im vergleichenden Verfahren zu bewerten, wenn der der Tierhaltungsgemeinschaft zuzurechnende Grund und Boden keine natürliche Ertragsfähigkeit aufweist, da ihn die Tierhaltungsgemeinschaft ausschließlich als Hof- und Gebäudefläche nutzt, sondern auch dann, wenn die Tierhaltungsgemeinschaft nicht Eigentümerin des für ihre Zwecke genutzten Grund und Bodens ist, ihr dieser aber für Zwecke der Einheitsbewertung zuzurechnen ist. Der für den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb der T benötigte Grund und Boden nebst den aufstehenden Stallungen wird ihr von ihrem Komplementär zur Nutzung überlassen und ist ihr demzufolge zuzurechnen. Die auf den 01.01.2011 vorgenommene Bewertung unter Minderung des Zuschlags wegen verstärkter Tierhaltung um die Hälfte gemäß § 41 Abs. 2a BewG erweist sich danach als zutreffend.

Hinweis: Damit übernimmt das FG die Rechtsauffassung des BFH in seinem Urteil vom 09.03.2015 – II R 23/13. Bisher hat sich die Finanzverwaltung noch nicht dazu geäußert inwieweit sie beabsichtigt, ihren gegenläufigen Ländererlass vom 01.09.2011 zu ändern. Da aktuell noch Bescheide mit der abweichenden Verwaltungsauffassung ergehen, ist gegen diese Bescheide Einspruch einzulegen.

Mit freundlichen Grüßen

Landwirtschaftliche Buchstelle e. V. Herford

Erwin Wieskus  
Dipl.-Kfm., Steuerberater LB