

Ihr Zeichen:
Unser Zeichen:
Sachbearbeiter:
Telefon: 05221 5974-10
Telefax: 05221 5974-24
E-Mail: info@buchstelle-herford.de

25.07.2018

Mandantenrundschriften Nr. 3/2018

Sehr geehrte Damen und Herren,

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

Bundesregierung plant derzeit keine Änderung der Umsatzsteuerpauschalierung bei Landwirten

Die Bundesregierung teilt mit, dass sie derzeit, trotz Kritik des Bundesrechnungshofes und eines möglichen Vertragsverletzungsverfahrens der EU-Kommission, keine Änderung der Umsatzsteuerpauschalierung plant.

Die Bundesregierung hat in ihrer Antwort (BT-Drs. 19/2062) auf eine Kleine Anfrage der Fraktion der FDP mitgeteilt, dass sie die Regelung aufgrund einer Kritik des BRH und vor dem Hintergrund eines möglichen Vertragsverletzungsverfahrens der EU-Kommission überprüft hat. Sie erachtet die Pauschalierungsregelung nach wie vor als EU-rechtskonform. Eine Änderung sei nicht geplant.

Da die Umsatzsteuer-Pauschalierung in Deutschland nicht nur für landwirtschaftliche Kleinbetriebe, sondern für alle Betriebsgrößen möglich ist, rügte die EU-Kommission Deutschland mit Schreiben vom 08.03.2018 hinsichtlich des zu weiten Anwendungsbereichs der Pauschalierungsregelung. Deutschland hat zwei Monate Zeit zu den Rügen Stellung zu nehmen. Parallel hat die FDP-Fraktion eine kleine Anfrage mit Fragen zur Umsatzsteuerpauschalierung an die BReg gerichtet. In ihrer Antwort auf diese Anfrage führte die BReg u.a. aus, dass es nach den veröffentlichten Daten der Agrarstrukturerhebung (Gewinnermittlung und Umsatzbesteuerung) des Statistischen Bundesamtes 2016 rund 275 Tsd. landwirtschaftliche Betriebe gab, von denen rund 181 Tsd. – also rund 66 Prozent – die Umsatzsteuerpauschalierung angewendet haben.

Die Pauschalregelung des § 24 UStG geht auf das Jahr 1968 zurück. Die deutsche Rechtslage gründet auf Artikel 295 ff. der Richtlinie 2006/EG und ist aus Sicht der Bundesregierung EU-rechtskonform. Diese Auffassung wird die Bundesregierung gegenüber der EU-Kommission vertreten. Die Bundesregierung hat angesichts der von der Kommission angesprochenen Kritik des deutschen Bundesrechnungshofes die Methode zur Berechnung der Vorsteuerbelastung der Pauschallandwirte überprüft und erachtet sie nach wie vor als rechtskonform.

Die Bundesregierung plant daher derzeit keine Änderungen an der umsatzsteuerlichen Sonderregelung für land- und forstwirtschaftliche Betriebe. Sie sieht keine Veranlassung, Merkmale für Kleinbetriebe zu definieren oder Kriterien für eine Klassifizierung nach Betriebsgrößen festzulegen.

Billigkeitserlass bei parzellenweiser Verpachtung

Das FG Münster hat sich dazu geäußert, ob die Steuer aufgrund eines Veräußerungsgewinns eines parzellenweise verpachteten landwirtschaftlichen Betriebs erlassen werden kann.

Im Streitfall haben die Klägerinnen 2005 jeweils zur Hälfte von ihrer Mutter L1 einen ruhenden (verpachteten) landwirtschaftlichen Betrieb vererbt bekommen. Die Mutter hatte den Betrieb von ihrem zuvor verstorbenen Ehemann L2 übernommen. Eine Aufgabeerklärung für den Betrieb ist nicht abgegeben worden. Bis zum Wirtschaftsjahr 1976/1977 bewirtschaftete der verstorbene L2 den Betrieb, ab Oktober 1979 wurden, mit Ausnahme der Wirtschaftsgebäude, Flächen an S verpachtet und spätestens ab 1986 wurden weitere Flächen an E verpachtet. Der Betrieb ging 1987 im Wege der Gesamtrechtsnachfolge auf L1 über. L1 veräußerte ein Grundstück des Betriebs an die Stadt (Übergang Besitz, Nutzen und Lasten 2001), der Kaufpreis für das Grundstück ist in den Jahren 1999 bis 2002 zugeflossen.

Die Erbinnen der L1 beantragten im Jahr 2012 die Steuer aufgrund der am 01.08.2008 ergangenen bestandskräftigen Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1999 bis 2001 zu erlassen. Nach Auffassung der Steuerpflichtigen sei keine Steuer zu erheben, weil die Billigkeitsregelung der OFD Münster vom 07.01.1991 eingreife. Die Steuerpflichtigen waren der Auffassung, dass die erforderliche parzellenweise Verpachtung vor dem 15.04.1988, durch die Verpachtung an S seit 1979 vorlag. Darüber hinaus wurden spätestens ab 1986 alle landwirtschaftlichen Flächen an verschiedene Pächter überlassen. Der Antrag wurde von der Finanzverwaltung im Jahr 2013 abgelehnt. Der daraufhin von den Steuerpflichtigen eingelegte Einspruch blieb erfolglos.

Dem Finanzamt zu Folge habe die Finanzverwaltung aufgrund des BFH Urteils vom 15.10.1987 eine Vertrauensschutz- und Billigkeitsregelung getroffen. Nach Auffassung der Finanzverwaltung sei alleine ausschlaggebend dafür, ob der Vertrauensschutz als Billigkeitsmaßnahme greife, zu welchem Zeitpunkt tatsächlich eine Verpachtung erfolgt ist. Sofern die Verpachtung nach 1980 (aus der Sicht des 15.04.1988 noch nicht festsetzungsverjährt) stattgefunden habe, sei nicht mehr aus Billigkeitsgründen von einer Betriebsaufgabe auszugehen. Die Finanzverwaltung vertrat die Ansicht, dass anhand der Aktenlage keine eindeutige Aussage zum Beginn der parzellenweisen Verpachtung getroffen werden konnte. Die Steuerpflichtigen hatten keine Nachweise über erhaltene Pachtzahlungen oder weitere Unterlagen, die eine Verpachtung ab 1979 hinreichend darlegen, vorbringen können. Daraufhin erhoben die Steuerpflichtigen gegen die Ablehnung auf Erlass der Steuer Klage.

Dazu hat das FG Münster entschieden, dass die Klage im Wesentlichen begründet ist. Nach Auffassung des FG hat das FA zu Unrecht die niedrigere Festsetzung der Steuer nach § 163 AO abgelehnt.

Der Verwaltungserlass sieht vor, dass bei einer Verpachtung von landwirtschaftlichen Vermögen an mehrere Pächter eine Zwangsbetriebsaufgabe vorliegt. Nur wenn der Steuerpflichtige durch Willensäußerung erklärt, dass der Betrieb fortgeführt wird, liegt keine Betriebsverpachtung vor. Eine Erklärung über die Betriebsaufgabe sowie eine Fortführungserklärung wurde der Finanzverwaltung nicht erteilt. Die Verpachtung an S erfolgte unstreitig ab 1979, die Verpachtung an E ab 1986 und damit vor Veröffentlichung des BFH Urteils IV R 66/86 vom 15.10.1987 am 15.04.1988. Danach gehörte der Streitfall zu den sogenannten Altfällen, für die wegen der parzellenweisen Verpachtung ohne Betriebsfortführungserklärung, die Betriebsaufgabe anzunehmen war. Darüber hinaus kann nach Auffassung des FG der bestehende Vertrauenstatbestand nicht rückwirkend beseitigt werden und ein zwangsweise durch parzellenweise Verpachtung aufgegebenen Betrieb wieder aufleben, sodass die Steuer für die Streitjahre zu erlassen ist.

Hinweis: Das Urteil wurde nicht zur Revision zugelassen. Die Nichtzulassungsbeschwerde hatte jedoch Erfolg, die Revision gegen das Urteil ist beim BFH unter dem Az: VI R 35/17 anhängig.

Berücksichtigung von Investitionsabzugsbeträgen im Rahmen einer Mitunternehmerschaft

Der BFH (Urteil v. 15.11.2017, VI R 44/16) hat entschieden, dass eine Investition, für die ein Investitionsabzugsbetrag (IAB) im Gesamthandsvermögen gebildet wurde, steuerunschädlich auch im Sonderbetriebsvermögen eines Mitunternehmers erfolgen kann.

Die Steuerpflichtige ist eine Weinbau-GbR, an der A zu 80 % und B zu 20 % beteiligt sind. Für das Wirtschaftsjahr 2007/2008 bildete die GbR einen IAB in Höhe von 40.000 für Investitionen in ihre Kellereiausstattung sowie einen IAB für einen Schraubverschluss in Höhe von 4.000 €. Im Jahr 2010 schaffte der Gesellschafter den Schraubverschluss aus eigenen Mitteln an und aktivierte diesen in seiner Sonderbilanz. Den geltend gemachten IAB rechnete A außerbilanziell seinem Sonderbilanzgewinn hinzu.

Das Finanzamt löste im Jahr 2012 die IABs in den Feststellungsbescheiden für die Jahre 2007 und 2008 rückwirkend auf. Die Finanzverwaltung vertrat die Ansicht, dass eine Anschaffung im Sonderbetriebsvermögen nicht möglich sei, wenn der IAB im Gesamthandsvermögen gebildet wurde. Der Einspruch gegen die Feststellungsbescheide blieb erfolglos, sodass die GbR Klage erhoben hat. Die Klage war erfolgreich, woraufhin die Finanzverwaltung Revision einlegte.

Der BFH hat jedoch entschieden, dass die Revision der Finanzverwaltung unbegründet ist. Nach § 7g Abs. 1 Satz 1 EStG können Steuerpflichtige für künftige Anschaffungen einen IAB in Anspruch nehmen. Bei Personengesellschaften tritt an die Stelle des Steuerpflichtigen die Gesellschaft, denn gemäß § 7g Abs. 7 EStG sind die Absätze 1 bis 6 ebenfalls für Personengesellschaften anzuwenden. Dabei gehört zum Betriebsvermögen einer Personengesellschaft nicht nur das Gesamthandsvermögen, sondern ebenfalls das Sonderbetriebsvermögen. Dem zu Folge ist es für die Prüfung, ob die Investition, für die ein IAB gebildet wurde, ohne Bedeutung, in welchem Bereich des Betriebsvermögens einer Personengesellschaft die Investition vorgenommen wird. Nach Auffassung des BFH ist an keiner Stelle des Gesetzestexts vorgesehen, dass bereits bei Antragsstellung festzulegen ist, ob die Investition von der Gesamthand oder dem Gesellschafter finanziert wird.

Der Sinn und Zweck der Vorschrift, die Liquidität und die Eigenkapitalausstattung kleinerer und mittlerer Unternehmen zu verbessern, steht dem nicht entgegen. Die Investitionskraft solcher Unternehmen soll durch zusätzliches Abschreibungspotenzial gestärkt werden. Dieses Ziel wird

auch erreicht, wenn ein Gesellschafter die Investition alleine finanziert. Darüber hinaus beeinflusst die Zugehörigkeit des Wirtschaftsguts zum Sonderbetriebsvermögen nicht die Funktion des Wirtschaftsguts innerhalb des Betriebs, sodass der erforderliche Funktionszusammenhang nicht durch die Zuordnung zum Sonderbetriebsvermögen gelöst wird.

Nach Auffassung des BFH ist der von der Steuerpflichtigen in Anspruch genommene IAB auch nicht rückgängig zu machen, weil der IAB gewinnerhöhend dem Sonderbetriebsvermögen des A zugerechnet wurden. Denn nach Auffassung des BFH ist der IAB nicht korrespondierend zu seiner Inanspruchnahme hinzuzurechnen. Vielmehr muss der IAB in dem Vermögensbereich angesetzt werden, in dem die Investition vorgenommen wird.

Hinweis: Damit ist die gegenteilige Rechtsauffassung, die von Seiten der Finanzverwaltung vertreten wurde, überholt.

Behandlung der Milchkühe als sofortabschreibbare Wirtschaftsgüter

Seit 01.01.2018 gilt die neue Grenze für die Sofortabschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter, kurz GWG. Sie wurde von 410 Euro auf 800 Euro erhöht. Unabhängig von der Nutzungsdauer des jeweiligen Wirtschaftsguts können dessen Anschaffungs- oder Herstellungskosten sofort und in voller Höhe als Betriebsausgaben abgesetzt werden.

In Tierhaltungsbetrieben zählen die Viehbestände entweder zum Anlagevermögen (Milchkühe oder Zuchtsauen) oder zum Umlaufvermögen (Mastschweine, Mastbullen). Während Masttiere als Umlaufvermögen regelmäßig keiner Abschreibung unterliegen, sind Tiere des Anlagevermögens auf ihre Nutzungsdauer abzuschreiben. Als Bewertungsmethoden kommt entweder die Einzel- oder die Gruppenbewertung in Frage. Bei der Gruppenbewertung werden die Abschreibungen pauschal eingerechnet. Dabei wird regelmäßig der von der Finanzverwaltung vorgegebene Gruppenwert von 675 € berücksichtigt. Die Sofortabschreibung ist nur im Rahmen der Einzelbewertung möglich.

Bei Anwendung der Einzelbewertung kann der Betriebsinhaber seine Milchkühe mit den individuellen Anschaffungs- und Herstellungskosten, Werten aus vergleichbaren Musterbetrieben oder den Richtwerten der Finanzverwaltung ansetzen. In der Regel wird der Einfachheit halber die Bewertung nach dem Richtwert der Finanzverwaltung vorgenommen, das sind 800 € pro Kuh. Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer der Kühe wird mit drei Jahren angenommen.

Will man die Bewertung nunmehr umstellen, um die Sofortabschreibung ab dem 01.01.2018 geltend zu machen, ist zu beachten, dass ein Wechsel der Bewertungsmethode jeweils nur zu Beginn eines Wirtschaftsjahres für Neuzugänge möglich ist. Für bereits am vorangegangenen Bilanzstichtag vorhandene Bestände kann keine Änderung erfolgen.

Sind die Milchkühe im Rahmen der Einzelbewertung mit dem Richtwert von 800 Euro angesetzt, dürfen Neuzugänge ab dem 01.01.2018 sofort in voller Höhe abgeschrieben werden. Die bis zum 31.12.2017 im Wirtschaftsjahr angeschafften Tiere sind jedoch über die Nutzungsdauer abzuschreiben.

Im Rahmen der Einzelbewertung kann außerdem die Abschreibung um Investitionsabzugsbeträge (IAB) erhöht werden. Kleinere und mittlere Betriebe, die die Grenzen des Paragraphen 7g des Einkommensteuergesetzes erfüllen, können vorweg 40 Prozent der späteren Kosten gewinnmindernd abschreiben. Werden im Betrieb höhere Anschaffungs- oder Herstellungskosten angesetzt, kann bei Einzelbewertung die GWG-Abschreibung durch Investitionsabzugsbeträge erreicht werden, solange die Anschaffungs-/Herstellungskosten unter 1.333 € netto liegen.

Kein Verzicht auf Steuerfreiheit bei Vermietung an Pauschallandwirt

Für die Verpachtung von Grundbesitz an einen Pauschallandwirt kann nach einer aktuellen Entscheidung des Bundesfinanzhofes (BFH) der Verpächter die Option für den Verzicht auf die Umsatzsteuerfreiheit nach § 4 Nr. 12 UStG gemäß § 9 Abs. 2 UStG nicht ausüben.

Im Streitfall hatte der Steuerpflichtige im Streitjahr 2005 einen Rinderboxenlaufstall mit Melkkarussell sowie einen Kälberaufzuchtstall errichtet und diese ab November 2005 an seine GbR verpachtet. An der GbR waren der Steuerpflichtige sowie seine Ehefrau beteiligt. Die GbR versteuerte die Umsätze ihres landwirtschaftlichen Betriebes nach § 24 UStG. Für die Vermietung verzichtete der Steuerpflichtige auf die Steuerfreiheit und machte aus der Errichtung der Wirtschaftsgüter die Vorsteuer geltend.

Die Außenprüfung des Finanzamtes (FA) vertrat die Auffassung, dass der Steuerpflichtige zwar zum Vorsteuerabzug berechtigt sei, aber ein unübliches Entgelt zwischen dem Steuerpflichtigen und der GbR vereinbart worden sei. Aufgrund dessen müsste die umsatzsteuerliche Mindestbemessungsgrundlage gemäß § 10 Abs. 5 UStG angewendet werden. Der vom Steuerpflichtigen eingelegte Einspruch sowie die Klage hatten keinen Erfolg. Der Steuerpflichtige habe nach Ansicht des FG nicht auf die Steuerfreiheit verzichten können, weil der leistungsempfangenden GbR als pauschalierender Landwirt kein Recht auf Vorsteuerabzug zustehe. Die Revision des Steuerpflichtigen stützte sich darauf, dass auch Pauschallandwirte zum Vorsteuerabzug berechtigt seien, sodass die Möglichkeit des Verzichts auf die Umsatzsteuerfreiheit gegeben sei.

Der BFH hat jedoch entschieden, dass das FG zutreffend den Verzicht auf die Steuerbefreiung nach § 9 Abs. 2 UStG versagt hat. § 9 Abs. 2 UStG sieht den Verzicht auf Steuerfreiheit bei der Vermietung an einen anderen Unternehmer vor, wenn dieser Leistungen oder Lieferung ausführt, für die ihm ein Vorsteuerabzug zusteht. Nach Auffassung des BFH trifft dies nicht auf Pächter zu, die ihre Umsätze nach § 24 UStG versteuern, weil der „weitere“ Vorsteuerabzug nach § 24 Abs. 1 Satz 4 UStG ausgeschlossen wird. Dem BFH zufolge schließt das Gesetz damit einen leistungsbezogenen Vorsteuerabzug, der in § 9 Abs. 2 Satz 1 UStG gefordert ist, bei pauschalierenden Landwirten aus. Nach Ansicht des BFH wurde § 9 Abs. 2 UStG zur Verhinderung von sog. Vorschaltmodelle in das Gesetz aufgenommen. Hierzu zählen nach Ansicht des BFH auch Landwirte, die ihre Umsatzsteuer nach § 24 UStG berechnen.

Für den BFH ist unerheblich, dass § 24 Abs. 1 Satz 3 UStG pauschale Vorsteuerbeträge festsetzt, die der Höhe nach regelmäßig der geschuldeten Steuer entsprechen. Dem BFH zufolge handelt es sich hierbei nicht um einen Vorsteuerabzug i.S.d. § 15 UStG aus konkret bezogenen Leistungen, sondern um eine pauschalierte Form der Steuerberechnung.

Die Sache wurde an das FG Niedersachsen zurückverwiesen, da das FG nicht geprüft hat, ob die Vermietung an die GbR nach § 4 Nr. 12 UStG insgesamt steuerfrei ist. Denn Gemäß § 4 Nr. 12 Satz 2 UStG ist die Vermietung von Maschinen und sonstigen Vorrichtungen, die zu einer Betriebsanlage gehören, nicht steuerfrei, wenn sie wesentliche Bestandteile eines Grundstücks sind. Hierrunter fällt ebenfalls die Vermietung von Betriebsvorrichtungen (z.B. Melkkarussell). Da das FG im Streitfall noch keine Ausführungen zur Steuerpflicht bei Vorliegen einer Betriebsvorrichtung getätigt hat, muss dies in einem zweiten Rechtsgang nachgeholt werden.

Hinweis: Ungeklärt ist, ab wann das Urteil anzuwenden ist. Denn es wird auf jeden Fall eine Übergangsregelung der Finanzverwaltung geben müssen, da Abschnitt 9.2 Abs. 2 UStAE in seiner aktuellen Fassung noch die Möglichkeit zum Verzicht auf die Steuerbefreiung auch bei Leistungsempfängern, die ihre Umsätze nach § 24 UStG versteuern, vorsieht.

Interessant wird auch sein, ob sich das FG im zweiten Rechtsgang mit der Frage auseinandersetzen wird, ob es unionsrechtlich überhaupt zulässig ist, eine einheitliche Verpachtungsleistung in die steuerfreie Grundstücksvermietung und die steuerpflichtige Verpachtung der Betriebsvorrichtungen aufzuteilen. Hintergrund ist hier das Urteil des EuGH v. 18.01.2018 – C-463/16.

Gewinnvorab ist kein umsatzsteuerbares Entgelt

Das FG Münster hat in einem aktuellen Streitfall entschieden (Urteil v. 27.03.2018, 5 K 3718/17 U, dass der sogenannte Gewinnvorab für die Überlassung von Vieheinheiten eines Gesellschafters an seine Gesellschaft kein umsatzsteuerbares Entgelt darstellt.

Im Streitfall ist der Steuerpflichtige als Komplementär an einer KG, deren Unternehmenszweck der Erwerb, die Aufzucht und die Veräußerung von Schweinen und sonstigen landwirtschaftlichen Tätigkeiten ist, beteiligt. Die Gewinn- und Verlustverteilung laut Gesellschaftsvertrag sieht vor, dass dem Steuerpflichtigen eine Haftungsvergütung in Höhe von 1.500 € und einen Gewinnvorab in Höhe von 80.000,00 € zusteht. Darüber hinaus ist in § 6 des Gesellschaftsvertrags geregelt, dass der Gesellschafter der Gesellschaft Vieheinheiten zur Nutzung zur Verfügung stellt. Hierfür erhält der Steuerpflichtige einen jährlichen Gewinnvorab in Höhe von 10 € pro Vieheinheit, der dem Gewinnvorab nach § 6 des Gesellschaftsvertrags vorgeht. Die Umsatzsteuer-Sonderprüfung im Jahr 2017 behandelte das Entgelt für die überlassenen Vieheinheiten als umsatzsteuerbares und umsatzsteuerpflichtiges Entgelt und erließ für die Jahre 2011 bis 2015 geänderte Umsatzsteuerbescheide. Der Einspruch des Steuerpflichtigen hiergegen wurde damit begründet, dass die Überlassung der Vieheinheiten keine umsatzsteuerpflichtige Vergütung, sondern einen Gewinnvorab darstellte. Im Verlustfall würde der Gewinnvorab nicht gezahlt. Der Einspruch des Steuerpflichtigen blieb erfolglos. Daraufhin wurde vom Steuerpflichtigen Klage erhoben.

Die Klage hatte Erfolg. Nach Auffassung des FG wurde die Überlassung der Vieheinheiten vom Steuerpflichtigen an die KG zu Unrecht als steuerbarer und steuerpflichtiger Umsatz behandelt.

Gewinnanteile und Gewinnausschüttungen stellen dem FG zufolge umsatzsteuerlich kein Entgelt für Leistungen des Gesellschafters dar. Sofern der Gesellschafter seiner Gesellschaft Gegenstände und Kapital zur Nutzung überlässt, oder für sie Dienste erbringt und dafür nur einen höheren Gewinnanteil erhält, fehlt es an einem Entgelt und daher an einer Tätigkeit mit Einnahmenerzielungsabsicht. Erhält der Gesellschafter aber ein gewinnunabhängiges Sonderentgelt, wird hierdurch die umsatzsteuerliche Unternehmereigenschaft begründet. Ein Vorabgewinn oder eine als Gewinnvorab bezeichnete Vergütung stellt dann ein Sonderentgelt dar, wenn dies unabhängig von der Höhe des Gewinns und ohne Verlustbeteiligung gewährt wird.

Ein steuerpflichtiger Leistungsaustausch soll dann gegeben sein, wenn die Vergütung für die Leistung des Gesellschafters als Aufwand behandelt wird, oder wenn die Vergütung des Gesellschafters nicht im Rahmen der Ergebnisermittlung als Aufwand behandelt wird, sich jedoch ergebnismindernd auswirkt.

Im Streitfall erhielt der Steuerpflichtige einen festen jährlichen Gewinnvorab in Höhe von 10 € pro Vieheinheit und damit keinen prozentualen Gewinnanteil. Vertraglich wurde jedoch nicht geregelt, dass der Betrag gewinnunabhängig im Sinne einer Festvergütung zu zahlen ist. Nach Auffassung des FG ist der Begriff des Gewinnvorab derart auszulegen, dass der Betrag nur gezahlt wird, wenn der Gewinn der Gesellschaft dafür ausreichend ist. Sofern der Gewinn für die Aus

zahlung nicht ausreicht, ist der Gewinn anteilig zu kürzen. Da im Streitfall für das Verlustjahr 2013/2014 kein Gewinnvorab gezahlt wurde, ist nach Auffassung des FG im Streitfall die Vereinbarung im Sinne eines echten Gewinnvorab durchgeführt worden.

Hinweis: Mit seiner Entscheidung vertritt das FG Münster, unter Bezugnahme auf den Umsatzsteueranwendungserlass, die Auffassung, dass auch ein fester jährlicher Gewinnvorab (hier 10 €/ Vieheinheit), der jedoch gewinnabhängig ausgestaltet ist, kein Sonderentgelt und damit keinen steuerbaren und umsatzsteuerpflichtigen Umsatz darstellt. Hiergegen hat die Finanzverwaltung Nichtzulassungsbeschwerde eingereicht (Az.: XI B 41/18).

Dem gegenüber hat das FG Düsseldorf mit Urteil vom 19.01.2018 bei vergleichbarem Sachverhalt die Auffassung vertreten, dass der feste Betrag (5 €/ Vieheinheit), der als Gewinnvorab gewinnabhängig gestaltet wurde, ein umsatzsteuerpflichtiges Sonderentgelt darstelle. Die Tatsache, dass bei geringeren Gewinnen ein geringerer Betrag oder bei Verlust 0 €/ Vieheinheit zu gewähren sei, beurteilte das FG Düsseldorf lediglich als Minderung der Bemessungsgrundlage. Auch gegen die Entscheidung des FG Düsseldorf wurde Nichtzulassungsbeschwerde (Az.: V B 19/18) eingelegt.

Umsatzsteuerliche Zusammenrechnung von mehreren ertragsteuerlich getrennten landwirtschaftlichen Betrieben für § 24 UStG

Das FG Münster (Urteil v. 20.02.2018, 15 K 180/15 U) hat sich aktuell dazu geäußert, ob mehrere ertragsteuerlich getrennte landwirtschaftliche Betriebe für die Durchschnittssatzbesteuerung nach § 24 UStG zusammengerechnet werden müssen.

Im Streitfall bewirtschaftete der Steuerpflichtige in den Streitjahren 2007 bis 2009 die zunächst von seinen Eltern gepachtete und später übertragende Schweinemast (mit 85,85 ha LN). Darüber hinaus hat er einen weiteren nahegelegenen Schweinemaststall mit ca. 900 Mastplätzen und der dazugehörigen Nutzfläche (30,39 ha LN) gepachtet.

Die Betriebsprüfung kam zu dem Ergebnis, dass die bisher getrennt geführten Betriebe aus umsatzsteuerlicher Sicht als einheitlicher Betrieb zu beurteilen seien. Bei einer landwirtschaftlichen Nutzfläche von insgesamt 116,24 ha ergab sich eine mögliche Vieheinheit in Höhe von 564,36. Die tatsächliche Vieheinheit von beiden Betrieben des Steuerpflichtigen zusammen betrug 708,96 und damit mehr als 564,36 Vieheinheiten. Betrachtet man hingegen die einzelnen Hofstellen sowie deren landwirtschaftliche Nutzfläche, unterschritten die tatsächlichen Vieheinheiten die möglichen Vieheinheiten.

Nach Auffassung des FG lag aufgrund der Inpachtnahme des weiteren Betriebs ein sofortiger Strukturwandel vor, sodass die Umsätze des gewerblichen Schweinemastbetriebes der Regelbesteuerung unterlägen. Die Durchschnittssatzbesteuerung nach § 24 UStG sei nicht anzuwenden. Die Finanzverwaltung unterwarf sämtliche Umsätze aus der Schweinemast der Regelbesteuerung. Gegen die Umsatzsteuerbescheide 2007 bis 2009 legte der Steuerpflichtige Einspruch ein, der als unbegründet zurückgewiesen wurde. Daraufhin legte der Steuerpflichtige Klage ein, die er darauf stütze, dass ertragsteuerlich zwei getrennt zu behandelnde Schweinemastbetriebe gegeben seien, sodass auch die umsatzsteuerliche Würdigung getrennt vorzunehmen sei.

Das FG hat jedoch entschieden, dass die Klage unbegründet ist. Die Finanzverwaltung habe zu Recht die Umsätze des Steuerpflichtigen der Regelbesteuerung unterworfen. Das FG ist der Ansicht, dass im Gegensatz zur ertragsteuerlichen Behandlung, landwirtschaftliche Betriebe

umsatzsteuerlich nicht getrennt zu behandeln sind. Denn gemäß § 2 Abs. 1 Satz 2 UStG umfasst das Unternehmen, die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmens, sodass die landwirtschaftlich genutzten Flächen und Tierbestände für das gesamte Unternehmen zusammenzurechnen sind. Das FG folgt nicht der Auffassung des Steuerpflichtigen, dass durch den Verweis in § 24 Abs. 2 Nr. 2 UStG auf das Bewertungsgesetz nur der jeweilige land- und forstwirtschaftliche Betrieb für die Ermittlung der Vieheinheiten heranzuziehen sei. Nach Auffassung des FG wurde der Verweis in § 24 Abs. 2 Nr. 2 UStG nur aus Vereinfachungsgründen, um eine Wiederholung des Wortlauts zu verhindern, aufgeführt.

Hinweis: Wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache wurde die Revision zugelassen, die unter dem Aktenzeichen V R 11/18) beim BFH anhängig ist.

Bewertung des Nutzungsvorteils eines unverzinslichen oder niedrig verzinslichen Darlehens für Schenkungsteuer

Das Finanzministerium Schleswig-Holstein hat sich mit Erlass vom 28.02.2018 zur Bewertung des Nutzungsvorteils aufgrund eines unverzinslichen oder niedrig verzinslichen Darlehens für schenkungssteuerliche Zwecke geäußert.

Nach den gesetzlichen Vorgaben des § 15 Abs. 1 BewG beträgt der Jahreswert für die Nutzung einer Geldsumme 5,5 % der überlassenen Geldsumme, wenn kein anderer Wert feststeht. Abweichend hiervon braucht für die Bewertung des Nutzungsvorteils der Zinssatz von 5,5 nicht angewendet werden, wenn der Steuerpflichtige nachweist, dass der marktübliche Zinssatz für die Aufnahme eines vergleichbaren Darlehens unter dem Zinssatz von 5,5 % liegt. Für die Berechnung der Schenkungsteuer auf den Nutzungsvorteil ist bei einem niedrig verzinslichen Darlehen die Differenz zwischen dem nachgewiesenen marktüblichen Zinssatz und dem vereinbarten Zinssatz heranzuziehen. In den Fällen, in denen der vereinbarte Zinssatz lediglich unwesentlich unter dem marktüblichen Zinssatz liegt, kann nach Auffassung des Finanzministeriums keine freigebige Zuwendung vorliegen. Bei einem unverzinslichen Darlehen ist entsprechend zu verfahren. Der Nutzungsvorteil ergibt sich dabei aus der Höhe der nachgewiesenen marktüblichen Darlehenszinsen.

Mit freundlichen Grüßen

Landwirtschaftliche Buchstelle e. V. Herford

Erwin Wieskus
Dipl.-Kfm., Steuerberater LB