



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

Ihr Zeichen:

Unser Zeichen:

An unsere Mitglieder

Sachbearbeiter: Herr Wieskus

Telefon: 05221 5974-10

Telefax: 05221 5974-24

E-Mail: info@buchstelle-herford.de

07.10.2016

Mandantenrundschriften 04 - 2016

Sehr geehrte Damen und Herren,

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

Kompromiss zur Erbschaftsteuer

Die zum 30. Juni 2016 bereits überfällige Reform der Erbschaftsteuer hat eine wichtige Hürde genommen. Im Vermittlungsausschuss haben sich Bundestag und Bundesrat am 22.09.2016 auf einen Kompromiss verständigt, der zwischenzeitlich am 29.09.2016 vom Bundestag angenommen wurde. Nunmehr fehlt noch die Zustimmung des Bundesrates.

Die Neuregelung ist nötig, nachdem das Bundesverfassungsgericht Ende 2014 wesentliche Teile der bislang gültigen Steuervergünstigungen für Betriebsübernehmer und -erben gekippt hatte. Die Landwirtschaft war bei diesen Diskussionen von Anfang an wenig betroffen, bis aus einem redaktionellen Versehen heraus plötzlich die Saisonarbeitskräfte in die sogenannte Lohnsummenregelung einbezogen wurden. Dieses Problem wurde jedoch relativ schnell auf Drängen der Berufsverbände gelöst.

Die künftige steuerliche Begünstigung von Erben oder Übernehmern landwirtschaftlicher Betriebe sieht hierzu nunmehr vor, dass die Hürden der Lohnsummenregelung für Betriebe bzw. Unternehmen mit maximal fünf Beschäftigten (bisher lag die Grenze bei 20 Beschäftigten) nicht gelten. Nicht ganzjährig Beschäftigte, bzw. die im Gesetzeswortlaut explizit genannten Saisonarbeitskräfte, werden bei dieser Grenze nicht mitgezählt. Damit ist für die große Masse der landwirtschaftlichen Betriebe die Sicherung der Arbeitsplätze weiterhin keine Voraussetzung für die Befreiung von Erbschaft- und Schenkungsteuer.

Von den Änderungen beim sogenannten Verwaltungsvermögen war die Landwirtschaft von vornherein nicht betroffen, weil hier kein schädliches Verwaltungsvermögen vorliegen kann, da zum begünstigten land- und forstwirtschaftlichen Vermögen nur Vermögensgegenstände gehören, die dauerhaft der Landwirtschaft zu dienen bestimmt sind.

Die neuen Verschonungsregelungen für Großerverwerbe dürften die Landwirtschaft auch eher selten betreffen. Danach kommen bei Großerverwerben von mehr als 26 Millionen Euro alternativ zwei Verschonungsmodelle infrage. Das sogenannte Abschmelzmodell sieht für den Erwerb oberhalb der Schwelle von 26 Millionen Euro eine schrittweise Verringerung des Verschonungsabschlages um einen Prozentpunkt je 750.000 Euro vor. Das vom Bundestag beschlossene Gesetz sieht keine Sockel-Verschonung mehr vor. Stattdessen kann die Begünstigung bis auf null sinken. Das ist bei Erwerben von 90 Millionen Euro (Optionsverschonung) beziehungsweise bei 89,75 Millionen Euro (Regelverschonung) der Fall.

Bildung eines Investitionsabzugsbetrags auch zur Kompensation von Mehrergebnissen zulässig

Die Bildung eines Investitionsabzugsbetrags (IAB) im Anschluss an eine Betriebsprüfung ist nach zwei aktuellen Entscheidungen des BFH (IV R 9/14 und I R 31/15) – entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung – auch zulässig, wenn der Abzugsbetrags der Kompensation von Mehrergebnissen einer Betriebsprüfung dienen soll.

In den beiden Urteilen fand in den Streitjahren 2007 bis 2009 eine Betriebsprüfung statt, die zu einer Erhöhung der Gewinne führte. Im Anschluss an die Prüfung machten die Kläger für das letzte Prüfungsjahr einen IAB geltend. Das Finanzamt lehnte den IAB ab. Nach Auffassung des Finanzamtes fehlte es u.a. auch an dem erforderlichen Finanzierungszusammenhang, da die Anschaffung des jeweiligen Wirtschaftsgutes bereits erfolgt war. Die Einsprüche wurden jeweils damit begründet, dass die Bildung eines IAB auch dann erfolgen dürfe, wenn die Anschaffung des jeweiligen Wirtschaftsgutes bereits erfolgt sei. In beiden Fällen hatten die Finanzgerichte den Klägern nach erfolglosem Einspruchsverfahren Recht gegeben. Die Finanzverwaltung legte jeweils Revision ein.

Der BFH bestätigte jedoch die Finanzgerichtsentscheidungen insoweit, als er feststellte, dass die verfahrensrechtlichen Voraussetzungen für die Bildung eines IAB vorgelegen hatten. Das Wahlrecht sei jeweils ordnungsgemäß für die Streitjahre ausgeübt worden, da die Inanspruchnahme eines IAB zu den Wahlrechten gehöre, die bis zum Eintritt der Bestandskraft der Steuerfestsetzung ausgeübt werden dürfen. Deswegen stand der Inanspruchnahme des Wahlrechts auch nicht entgegen, dass es erst nachträglich im Anschluss an die Betriebsprüfung und nicht bereits bei Erstellung der Steuererklärung ausgeübt wurde.

Die Vorschrift des § 7g EStG ermöglicht kleinen und mittleren Betrieben die Vorverlagerung von Abschreibungspotenzial in ein Wirtschaftsjahr vor Anschaffung des Wirtschaftsguts und dadurch die Verbesserung der Wettbewerbssituation des Betriebs. Dieser Zweck ist laut BFH auch bei der Zulassung von IAB im Anschluss an eine Betriebsprüfung erfüllt, da die durch die Ausübung des Wahlrechts freigewordenen liquiden Mitteln produktiv durch den Betrieb verwendet werden können.

Zu prüfen sei jedoch ergänzend, ob die materiellen Voraussetzungen für die Inanspruchnahme des IAB erfüllt waren. Der Steuerpflichtige musste, bei Geltendmachung des IAB die Absicht haben, das begünstigte Wirtschaftsgut voraussichtlich innerhalb des 3-jährigen Investitionszeitraumes anzuschaffen. Von dieser Absicht kann jedoch nur aufgrund von äußeren Umständen ausgegangen werden. Eine Unterstellung der Absicht ist nicht zulässig. Vielmehr bedarf es einer Gesamtwürdigung der Umstände. Eine im Investitionszeitraum tatsächlich vorgenommene Investition kann dabei ein Beweisanzeichen für die zum maßgeblichen Bilanzstichtag bestehende Investitionsabsicht sein. Die Beweislast für die Investitionsabsicht trägt der Steuerpflichtige. In einem der Streitfälle konnte die Investitionsabsicht unstrittig festgestellt werden, in dem anderen nicht, weshalb dieses Verfahren an das FG zurückverwiesen wurde, damit das FG die fehlenden Feststellungen nachholen konnte.

Mit diesen Urteilen hat sich der BFH ausdrücklich gegen die gegenteilige Auffassung der Finanzverwaltung gewandt. Außerdem ist zu beachten, dass aufgrund der gesetzlichen Änderungen durch das Steueränderungsgesetz 2015 für die Bildung eines IAB keine Investitionsabsicht mehr nachgewiesen werden muss. Somit kann ab dem Wirtschaftsjahr 2015/2016 bzw. Wirtschaftsjahr = Kalenderjahr 2016, der IAB ohne weitere Voraussetzungen zur Kompensation von Mehrergebnissen genutzt werden.

Investitionsabzugsbetrag bei unentgeltlicher Betriebsübertragung

Der Inanspruchnahme eines Investitionsabzugsbetrags (IAB) steht es nicht entgegen, wenn im Zeitpunkt seiner Geltendmachung feststeht, dass die Investition nicht mehr vom Steuerpflichtigen selbst, sondern aufgrund einer unentgeltlichen Betriebsübertragung von dem Betriebsübernehmer vorgenommen werden soll.

Im Streitfall war der Kläger Eigentümer eines Iuf Betriebs. Er übertrug seinem Sohn den Betrieb unentgeltlich im Wege der vorweggenommenen Erbfolge. Der Einkommensteuererklärung des Klägers war eine Anlage über die Inanspruchnahme von IAB's beigefügt. Das FA erkannte die IAB's nicht an, da diese nicht mehr in Anspruch hätten genommen werden dürfen, da festgestanden habe, dass der Kläger die Investitionen wegen der bereits erfolgten Übergabe des Betriebs nicht mehr selbst werde durchführen können. Nach erfolglosem Einspruchsverfahren folgte das FG der Auffassung des FA. Der BFH (IV R 14/12) hob jedoch das Urteil des FG auf und verwies die Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das FG zurück.

Im Streitfall stand es der Inanspruchnahme eines IAB nicht entgegen, dass im Zeitpunkt der Bildung des IAB bereits feststand, dass die Investition nicht mehr vom Steuerpflichtigen selbst, sondern aufgrund einer bereits durchgeführten oder feststehenden unentgeltlichen Betriebsübertragung vom Betriebsübernehmer vorgenommen werden sollte. Es entspricht nach Ansicht des BFH sowohl dem Förderzweck des § 7g EStG als auch dem Zweck der Buchwertverknüpfung bei unentgeltlicher Betriebsübertragung, einen IAB auch dann zu gewähren, wenn die beabsichtigte Investition erst von dem Betriebsübernehmer durchgeführt werden kann. Denn der Zweck des IAB, die Liquidität des Betriebes im Hinblick auf zukünftige Investitionen zu erhalten, werde bei der unentgeltlichen Übertragung regelmäßig erreicht. Typischerweise erfolge die unentgeltliche Betriebsübergabe, wie auch im Streitfall, im Rahmen der Generationennachfolge. Der Rechtsvorgänger werde die durch die Gewährung des IAB gewonnene Liquidität weiterhin in Gestalt geringerer Entnahmen zur Finanzierung der Einkommensteuer im Betrieb belassen. Der Liquiditätsvorteil komme daher regelmäßig dem

Betriebsübernehmer, der die Investition tätigen soll, zu Gute. Insofern unterscheide sich der Streitfall von Fällen betrieblicher Umstrukturierungsmaßnahmen, bei denen ein bisheriges Einzelunternehmen gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten in eine Personen- oder Kapitalgesellschaft eingebracht werde.

Die Sache war jedoch nicht spruchreif, da das FG keine Feststellungen dazu getroffen hatte, ob der Kläger zum maßgeblichen Bilanzstichtag die erforderliche Investitionsabsicht hatte. Voraussetzung dafür sei, dass der Steuerpflichtige bei Fortführung des Betriebs die von ihm benannten Wirtschaftsgüter selbst angeschafft oder hergestellt hätte und er zum maßgeblichen Bilanzstichtag anhand objektiver Kriterien erwarten konnte, dass die Investition nach Übertragung des Betriebs fristgemäß von seinem Rechtsnachfolger zur Nutzung in dem übertragenen Betrieb vorgenommen werden würde. Dieses Erfordernis ist jedoch für Wirtschaftsjahre die nach dem 31.12.2015 enden entfallen.

Gebäudesanierung: Anschaffungsnahe Herstellungskosten anstelle Sofortabzug

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit drei Urteilen vom 14.06.2016 (IX R 25/14, IX R 15/15 und IX R 22/15) den Begriff der „Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen“ für die Fälle konkretisiert, in denen in zeitlicher Nähe zur Anschaffung neben sonstigen Sanierungsmaßnahmen reine Schönheitsreparaturen durchgeführt werden. Der BFH bezieht auch diese Aufwendungen in die anschaffungsnahe Herstellungskosten ein, so dass insoweit kein sofortiger Werbungskostenabzug möglich ist.

In den Streitfällen hatten die Kläger Immobilienobjekte erworben und in zeitlicher Nähe zur Anschaffung umgestaltet, renoviert und instandgesetzt, um sie anschließend zu vermieten. Dabei wurden z.B. Wände eingezogen, Bäder erneuert, Fenster ausgetauscht und energetische Verbesserungsmaßnahmen sowie Schönheitsreparaturen durchgeführt. Die Kläger machten sofort abziehbare Werbungskosten geltend. Da die gesamten Nettokosten der Renovierungen jeweils 15 % der Anschaffungskosten des Gebäudes überstiegen, ging das Finanzamt von sog. „anschaffungsnahe“ Herstellungskosten aus, die nur im Wege der Absetzungen für Abnutzung (AfA) über die Nutzungsdauer des Gebäudes verteilt steuerlich geltend gemacht werden können. Nach dieser Vorschrift gehören die Aufwendungen für Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen zu den Herstellungskosten eines Gebäudes, wenn diese innerhalb von drei Jahren nach dessen Anschaffung durchgeführt werden und wenn die Nettokosten (ohne Umsatzsteuer) 15 % der Anschaffungskosten des Gebäudes übersteigen.

Die Steuerpflichtigen machten in den finanzgerichtlichen Verfahren geltend, dass jedenfalls die Aufwendungen für reine Schönheitsreparaturen (wie etwa für das Tapezieren und das Streichen von Wänden, Böden, Heizkörpern, Innen- und Außentüren sowie der Fenster) nicht unter den Begriff der „Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen“ fallen könnten, sondern isoliert betrachtet werden müssten. Kosten für Schönheitsreparaturen seien mithin auch nicht - zusammen mit anderen Kosten der Sanierung - als „anschaffungsnahe“ Herstellungskosten anzusehen, sondern dürften als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abgezogen werden.

Dem widerspricht der BFH in seinen neuen Urteilen. Danach gehören auch reine Schönheitsreparaturen sowie Maßnahmen, die das Gebäude erst betriebsbereit (d.h. vermietbar) machen oder die es über den ursprünglichen Zustand hinaus wesentlich verbessern (Luxussanierung) zu den „Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen“, die zu Anschaffungsnahe Herstellungsaufwand führen können. Dies begründet er mit dem vom Gesetzgeber mit der Regelung verfolgten Zweck, aus Gründen der Rechtsvereinfachung und -sicherheit eine typisierende Regelung zu schaffen.

Nach dieser Rechtsprechung müssen nunmehr grundsätzlich sämtliche Kosten für bauliche Maßnahmen, die im Rahmen einer im Zusammenhang mit der Anschaffung des Gebäudes vorgenommenen Sanierung anfallen, zusammengerechnet werden; eine Segmentierung der Gesamtkosten ist nicht zulässig. Übersteigt die Gesamtsumme der innerhalb von drei Jahren angefallenen Renovierungskosten sodann 15 % der Anschaffungskosten des Gebäudes, kann der Aufwand nur nach den AfA-Regelungen abgeschrieben werden.

Keine Feststellungsklage für die Zuordnung eines Grundstücks zum Privat- oder Betriebsvermögen

Die Feststellung, ob ein geerbtes Grundstück zum landwirtschaftlichen Betriebsvermögen oder zum Privatvermögen gehört, kann nach einer aktuellen Entscheidung des FG Münster (10 K 584/16 E) nicht mittels einer Feststellungsklage geklärt werden.

Im Streitfall war der Kläger Eigentümer eines Grundstücks, das der Vater des Klägers zuvor von einem Landwirt erworben hatte. Durch den Tod des Vaters wurde das Grundstück an dessen Ehefrau vererbt, die das Grundstück 1982 dem Kläger übertragen hatte. Der Kläger verpachtete das Grundstück und erklärte die Einnahmen aus der Verpachtung immer als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Das Finanzamt veranlagte den Kläger insoweit erklärungsgemäß. Im Streitjahr 2013 veranlagte das Finanzamt den Kläger dann abweichend zu Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft.

Als Begründung führte das Finanzamt an, dass in der Vergangenheit keine schriftliche Betriebsaufgabeerklärung von den Rechtsvorgängern des Klägers eingereicht worden wäre. Der landwirtschaftliche Betrieb sei deswegen im Ganzen durch den Kläger verpachtet worden. Das Grundstück befände sich daher im ertragsteuerlichen Sinne immer noch im landwirtschaftlichen Betriebsvermögen. Der Kläger erhob gegen den Einkommensteuerbescheid keinen Einspruch, da er durch die Umqualifizierung der Einkünfte nicht beschwert war. Mit der Klage begehrte er festzustellen, ob das Grundstück dem Privatvermögen oder dem land- und forstwirtschaftlichen Betriebsvermögen zuzuordnen sei. Das Feststellungsinteresse des Klägers ergäbe sich aus einer beabsichtigten Grundstücksveräußerung und damit der Klärung der Frage, ob das Grundstück steuerverstrickt sei.

Dazu hat das Finanzgericht Münster entschieden, dass die Klage unzulässig war. Zwar könne durch eine Klage die Feststellung eines Bestehens oder Nichtbestehens eines Rechtsverhältnisses begehrt werden, wenn der Kläger ein berechtigtes Interesse an der baldigen Feststellung hat. Allerdings fehlte es im Streitfall an einem Rechtsverhältnis. Ein Rechtsverhältnis in diesem Sinne ist ein Steuerrechtsverhältnis als Gesamtsrechtsverhältnis. Die vom Kläger begehrte Feststellung ist jedoch keine Feststellung eines Rechtsverhältnisses, sondern die Feststellung einer Besteuerungsgrundlage. Die Zuordnung des Grundstücks zum Betriebs- oder Privatvermögen ist eine unselbständige Vorfrage bei der Entscheidung über

das Entstehen oder Nichtentstehen des Steuerschuldverhältnisses. Darüber hinaus umfasst die Feststellungsklage grundsätzlich nur das Bestehen oder Nichtbestehen eines gegenwärtigen Rechtsverhältnisses. Die Feststellung eines zukünftigen Rechtsverhältnisses ist nur zulässig, wenn ohne die Klage ein endgültiger Rechtsverlust erlitten würde. Diese Voraussetzungen wurden im Streitfall jedoch nicht erfüllt. Für das Finanzgericht war nicht ersichtlich, inwiefern der Kläger, ohne die Feststellung, einen endgültigen Rechtsverlust erleiden hätte.

Im Ergebnis stellte das FG Münster fest, dass der falsche Verfahrensweg ergriffen wurde. Der Kläger hat stattdessen die Möglichkeit nach Erlass des Einkommensteuerbescheides, die Zuordnung des Grundstücks im Rahmen des Einspruchsverfahrens anzufechten. Darüber hinaus kann er, beim Finanzamt eine verbindliche Auskunft beantragen, die auf evidente Rechtsfehler gerichtlich überprüfbar ist. Wäre eine vorbeugende Feststellungsklage zulässig, würde diese das Institut der verbindlichen Auskunft unterlaufen.

Umsatzbesteuerung von Jagdgenossenschaften

Die umsatzsteuerliche Beurteilung der Jagdverpachtung durch Jagdgenossenschaften ändert sich zum 1.1.2017. Eine Übergangsregelung ermöglicht jedoch die Weiteranwendung des bisherigen Rechts bis 31.12.2020. Der Antrag hierzu muss bis 31.12.2016 gestellt werden.

Hintergrund: Eigentümer der Grundflächen, die zu einem gemeinschaftlichen Jagdbezirk gehören, bilden eine Jagdgenossenschaft. Einen gemeinschaftlichen Jagdbezirk bilden alle Grundflächen einer Gemeinde oder abgesonderten Gemarkung, die nicht zu einem Eigenjagdbezirk gehören, wenn sie im Zusammenhang eine bestimmte Mindestfläche umfassen. Die Jagdgenossenschaft entsteht kraft Gesetzes. Die Jagdgenossenschaft stellt eine Körperschaft des öffentlichen Rechts (= juristische Person des öffentlichen Rechts - jPdöR) dar. Die Jagdgenossenschaften verpachten i.d.R die Jagd. Teils schütten sie den Reinertrag aus der Jagdnutzung an ihre Mitglieder aus, teils verwenden sie ihn zum Wirtschaftswegebau oder zur Bekämpfung von Wildschäden.

Umsatzbesteuerung bis einschließlich 2016

Die Verpachtung der Jagd wird derzeit als Vermögensverwaltung beurteilt. Die Jagdgenossenschaft wird mit der Vermögensverwaltung nicht unternehmerisch tätig (§ 2 Abs. 3 UStG). Diese bis zum 31.12.2015 geltende Rechtslage ist auch noch auf die Umsätze, die im Jahre 2016 ausgeführt worden sind, anzuwenden (§ 27 Abs. 22 S. 1 UStG).

Umsatzbesteuerung ab dem Jahr 2017

Durch Art. 12 des Gesetzes vom 02.11.2015 wurden die Regelungen zur Unternehmerei von juristischen Personen des öffentlichen Rechts (jPdöR) neu gefasst und § 2b UStG mit Wirkung vom 1.1.2016 neu eingefügt. Jedoch ist § 2b UStG in der am 1.1.2016 geltenden Fassung erst auf Umsätze anzuwenden, die nach dem 31.12.2016 ausgeführt

werden (§ 27 Abs. 22 S. 2 UStG). Dies hat u.a. die Folge, dass Umsätze der Vermögensverwaltung nunmehr der unternehmerischen Tätigkeit der jPdÖR zuzurechnen sind. Die Jagdgenossenschaft wird daher mit der Verpachtung der Jagd zum Unternehmer. Die Verpachtung der Jagd unterliegt mit dem Regelsteuersatz von 19% der Umsatzsteuer.

Übergangsregelung (§ 27 Abs. 22 S. 3 UStG)

Jede jPdÖR kann dem Finanzamt gegenüber jedoch einmalig erklären, dass sie § 2 Abs. 3 UStG in der am 31.12.2015 geltenden Fassung für sämtliche nach dem 31.12.2016 und vor dem 1.1.2021 ausgeführten Leistungen weiterhin anwendet (§ 27 Abs. 22 S. 3 UStG). Diese Optionserklärung ist bis zum 31.12.2016 durch den gesetzlichen Vertreter oder einen Bevollmächtigten abzugeben und grundsätzlich an das nach § 21 AO zuständige Finanzamt zu richten. Darauf weist die Bayerische Finanzverwaltung in einem aktuellen Merkblatt hin.

§ 27 Abs. 22 S. 3 UStG erlaubt es, per Erklärung die bisher bis 2016 gültige Rechtslage (vgl. oben) bis einschl. 2020 fortzuführen. Auch wenn wegen der anzuwendenden Kleinunternehmerregelung (vgl. unten) bei den meisten Jagdgenossenschaften in den Jahren 2017 bis 2020 keine Umsatzsteuer anfallen würde, empfiehlt die Finanzverwaltung den Jagdgenossenschaften, zur Sicherheit eine Erklärung nach § 27 Abs. 22 S. 3 UStG abzugeben. Mit der Abgabe der Fortführungserklärung sind für die Jagdgenossenschaften keinerlei Nachteile verbunden, weil sie diese Erklärung jederzeit widerrufen können (§ 27 Abs. 22 S. 6 UStG).

Hinweis: Jagdgenossenschaften vereinnahmen häufig eine relativ geringe Jagdpacht. Bei ihnen wird die sog. Kleinunternehmerregelung (§ 19 UStG) zur Anwendung kommen. Übersteigt der Gesamtumsatz des Vorjahres nicht den Betrag von 17.500 EUR, wird die Umsatzsteuer nicht erhoben. Die Genossenschaft darf dann allerdings dem Jagdpächter keine Umsatzsteuer offen in Rechnung stellen. Sollten die gesamten von der Jagdgenossenschaft vereinnahmten Jagdpachten jährlich den Gesamtumsatz von 17.500 EUR nicht überschreiten, wird sich ab 2021 wegen der Anwendung der Kleinunternehmerregelung (§ 19 UStG) im Ergebnis gegenüber der bisherigen Rechtslage nichts ändern.

Kein tauschähnlicher Umsatz bei Dachvermietung und Dachsanierung durch Mitgesellschafter

Die Anmietung eines sanierungsbedürftigen Dachs einer GbR für die langfristige Nutzung als Photovoltaikanlage durch den Gesellschafter einer GbR und die Durchführung der Dachsanierung auf Kosten des Gesellschafters stellen keinen tauschähnlichen Umsatz dar.

Im Streitfall erwarb der Kläger eine Photovoltaikanlage, die auf dem erneuerungsbedürftigen Dach einer im Eigentum einer GbR stehenden Reithalle errichtet wurde. An der GbR waren jeweils hälftig der Kläger und seine Schwester beteiligt. Als Grundlage für die Nutzung des Daches wurde ein Dachnutzungsvertrag (DNV) zwischen der GbR und dem Kläger geschlossen. Nach dem Dachnutzungsvertrag ist der Grundeigentümer verpflichtet, das Gebäude und insbesondere die darauf befindlichen Dachflächen in einen ordnungsgemäßen Zustand zu versetzen und zu erhalten. Nach dem DNV bleiben die Photovoltaikanlage sowie sämtliche technische Anlagen und Bauteile für die Inbetriebnahme der Anlage im Eigentum des Klägers und sind nach Beendigung des DNV zu entfernen.

Im Auftrag des Klägers wurde im Streitjahr eine komplette Dachsanierung durchgeführt. Die in der Umsatzsteuererklärung geltend gemachten Vorsteuern aus der Dachsanierung wurden vom Finanzamt als Vorsteuern aus der Dachsanierung anerkannt. Jedoch führte der Kläger nach Auffassung des Finanzamtes gleichzeitig eine Werklieferung an die Gesellschaft aus, die zu einer Umsatzsteuer in gleicher Höhe führte. Der vom Kläger eingelegte Einspruch blieb ohne Erfolg, woraufhin er Klage einreichte.

Das FG München (14 K 2804/13) gab dem Kläger Recht und entschied, dass die Dachsanierung nicht im Rahmen eines tauschähnlichen Umsatzes an die Grundstücksgemeinschaft ausgeführt wurde. Voraussetzung für eine Leistung gegen Entgelt sei, dass zwischen dem Unternehmer und dem Leistungsempfänger ein Rechtsverhältnis besteht, das einen unmittelbaren Zusammenhang zwischen der Leistung und dem Entgelt begründet, sodass das Entgelt als Gegenwert für die Leistung anzusehen ist. Bei einem Tausch sei dieser Zusammenhang ebenfalls erforderlich. In der Vergangenheit entschied der BFH für Mietereinbauten, dass eine entgeltliche Lieferung bei solchen Leistungen des Mieters vorliege, die vom Vermieter gewünscht seien. Davon seien jedoch keine Leistungen betroffen, die der Mieter im eigenbetrieblichen Interesse tätige. Da der Kläger die Dachsanierung im Streitfall im eigenbetrieblichen Interesse ausgeführt hatte, lag bei der Dachsanierung keine Lieferung an den Vermieter gegen Entgelt und daher kein tauschähnlicher Umsatz vor. Die Beteiligten hatten sich darauf geeinigt, dass der Kläger im eigenen Interesse eine Photovoltaikanlage errichtet und die Sanierungsarbeiten auf Kosten des Klägers erfolgen sollten. Einer Sanierung für Zwecke der Reithalle bedurfte es nicht. Es gab keinen Anhaltspunkt, dass zwischen dem Kläger und der GbR eine Vereinbarung getroffen wurde, wonach die Sanierungsarbeiten an den Vermieter weiterzuliefern waren. Gegen die Entscheidung wurde Revision eingelegt (Az.BFH: V-R-35/16).

Nachweis eines niedrigeren gemeinen Werts im Rahmen der Liquidationsbewertung

Wird landwirtschaftlicher Grundbesitz innerhalb der Behaltensfrist für Erbschaftsteuerzwecke veräußert, besteht nicht die Möglichkeit des Nachweises eines niedrigeren gemeinen Wertes durch den Kaufpreis.

Dem Streitfall lag folgender Sachverhalt zugrunde: Der Erbe E hat in 2011 einen Betrieb der Land- und Forstwirtschaft geerbt. Bereits in 2012 veräußerte er die geerbten Grundstücke und beantragte als Liquidationswert den Veräußerungspreis anzusetzen. Das Finanzamt lehnte es jedoch ab, den dabei erzielten Veräußerungserlös als nachgewiesenen niedrigeren gemeinen Wert zu berücksichtigen. Vielmehr hat es für die Ermittlung der Erbschaftsteuer einen über dem Verkaufserlös liegenden Liquidationswert nach § 166 Abs. 2 BewG (Bodenrichtwert) zugrunde gelegt. Der Einspruch des E war nur teilweise erfolgreich und führte zu einer geringfügigen Reduzierung des Liquidationswerts.

Das Finanzgericht Nürnberg hält den Ansatz des Liquidationswertes nach § 166 Abs. 2 BewG für zutreffend. Das FA habe für den Betrieb der Land- und Forstwirtschaft den Grundbesitzwert als Wert des Wirtschaftsteils zutreffend mit dem Liquidationswert ermittelt. Insbesondere wird dies damit begründet, dass der Gesetzgeber bei der Liquidationsbewertung des luf Vermögens nach § 166 BewG keine Öffnungsklausel vorgesehen habe, wie dies z.B. in § 198 BewG für wirtschaftliche Einheiten des Grundvermögens vorgesehen sei. Damit

bestehe keine Möglichkeit für einen Nachweis eines niedrigeren gemeinen Wertes, wie etwa durch einen im gewöhnlichen Geschäftsverkehr innerhalb eines Jahres nach dem Besteuerungszeitpunkt erzielten tatsächlich geringeren Kaufpreis. Damit ist der auf der Grundlage der von den Gutachterausschüssen erzielten Bodenrichtwerte zu ermittelnde Liquidationswert stets der unterste Wertansatz und wäre als solcher auch in einem Gutachten als Mindestwert anzusetzen.

Hinweis: Nach verschiedenen Vorschriften des Bewertungsgesetzes ist der Nachweis eines niedrigeren gemeinen Wertes durch einen im gewöhnlichen Geschäftsverkehr innerhalb eines Jahres vor oder nach dem Besteuerungszeitpunkt zustande gekommenen Kaufpreises möglich. Das FG hat daher die Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung der Frage, ob ein durch zeitnahe Veräußerung nachgewiesener niedrigerer gemeiner Wert bei der Ermittlung des Grundbesitzwerts eines luf Betriebs für Zwecke der Erbschaftsteuer statt des Liquidationswerts angesetzt werden kann, zugelassen. Die Revision wurde eingelegt (Az.BFH: II R 9/16).

Mit freundlichen Grüßen

Landwirtschaftliche Buchstelle e. V. Herford

Erwin Wieskus
Dipl.-Kfm., Steuerberater LB