

Ihr Zeichen:  
Unser Zeichen:

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

im Oktober 2020

# Mandantenrundschriften

# Nr. 4/2020

Sehr geehrte Damen und Herren,

aktuelle Informationen aus Steuer- und Wirtschaftsrecht für die grüne Branche!

## Zunächst in eigener Sache:

### 1. Lohnunterlagen: digitaler Versand

Mit Wirkung ab Januar 2021 werden wir Ihnen die von uns erstellten Lohnunterlagen (Gehaltsabrechnungen usw.) grundsätzlich per E-Mail zusenden.

### 2. Bankverbindung

Ebenfalls ab Januar 2021 erlischt unsere bisherige Bankverbindung bei der Sparkasse Minden-Lübbecke:

Sparkasse Minden-Lübbecke

IBAN DE78 4905 0101 0064 0053 66

Bitte verwenden Sie ab dem neuen Jahr ausschließlich eine der beiden weiterhin bestehenden Bankverbindungen:

Sparkasse Herford

IBAN DE12 4945 0120 0000 0152 22

Volksbank Herford-Mindener Land eG

IBAN DE71 4949 0070 0110 1081 00

Wir bitten um Beachtung!

## **Gesetzentwurf zum Jahressteuergesetz 2020**

Die Bundesregierung hat am 02.09.2020 ihren Gesetzentwurf zum Jahressteuergesetz 2020 (JStG 2020) beschlossen. Dieser beinhaltet insbesondere Änderungen zum Investitionsabzugsbetrag und zur verbilligten Vermietung von Wohnraum. Vorgesehen sind u.a. folgende Regelungen

### Änderungen beim Investitionsabzugsbetrag

Der als Investitionsabzugsbetrag (IAB) von den Anschaffungskosten abziehbare Anteil soll von 40 % auf 50 % erhöht werden. Zudem soll die Gewinngrenze für alle Einkunftsarten einheitlich auf 150.000 € festgelegt werden. Danach würde die für die Land- und Forstwirtschaft bisher geltende, günstigere Wirtschafts-/Ersatzwirtschaftswertgrenze von 125.000 € entfallen. Darüber hinaus ist es für die künftige Inanspruchnahme des IAB nicht mehr schädlich, wenn das angeschaffte Wirtschaftsgut vermietet wird. Bisher konnte der IAB für Wirtschaftsgüter, die längerfristig für einen Zeitraum von mehr als drei Monaten vermietet wurden, nicht geltend gemacht werden. Die Änderungen sind für IABs und Sonderabschreibungen anzuwenden, die ab dem 31.12.2019 abgezogen werden sollen. Für den Veranlagungszeitraum 2020 ist somit bereits ein Abzug des erhöhten Investitionskostenanteils möglich.

Im Gegenzug wird die Verwendung von Investitionsabzugsbeträgen innerhalb von Personengesellschaften (PersG), die der BFH mit Beschluss v. 15.11.2017 (BStBl 2019 II, S. 466) weit ausgelegt hatte, durch eine neue gesetzliche Regelung aufgehoben. Zukünftig soll gelten, wird der IAB im Gesamthandsvermögen einer PersG geltend gemacht, muss auch dort investiert werden, um die Steuerbegünstigung nutzen zu können. Will einer der Gesellschafter investieren, muss auch der IAB in seinem Sonderbetriebsvermögen geltend gemacht werden. Außerdem wird die Möglichkeit einen IAB nachträglich erstmalig geltend zu machen (z.B. zum Ausgleich von Bp-Mehrergebnissen) abgeschafft.

### Änderung bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung

Die bisherige Grenze für die Vermietung von verbilligtem Wohnraum, die für den vollen Werbungskostenabzug zu berücksichtigen ist, soll von 66 % der ortsüblichen Miete auf 50 % herabgesetzt werden. Das Finanzamt kürzt demnach ab dem VZ 2021 die zu dem Vermietungsobjekt geltend gemachten Werbungskosten grundsätzlich erst dann, wenn die tatsächlich vereinnahmte Miete unterhalb von 50 % der ortsüblichen Miete liegt.

### Änderungen des Erbschaftsteuergesetzes

Nach dem derzeitigen Stand des Erbschaftsteuergesetzes sind gem. § 10 Abs. 6 ErbStG Schulden, welche in direktem Zusammenhang mit ganz oder teilweise steuerbefreiten Vermögensgegenständen standen, voll als Nachlassverbindlichkeit abzugsfähig. Um diese Steuerbegünstigung zu vermeiden, beschränkt der Gesetzgeber mit der Einführung des § 10 Abs. 6 Satz 5 – 10 ErbStG den Verlustabzug auf den steuerpflichtigen Anteil des dazugehörigen Wirtschaftsgutes.

Die gem. § 5 Abs. 1 ErbStG steuerfreie Ausgleichsforderung nach dem Tod eines Ehegatten, die als Zugewinnausgleichsforderung gem. § 1371 Abs. 2 BGB hätte geltend gemacht werden können, soll ebenfalls um den steuerbefreiten Anteil des Endvermögens des Erblassers gekürzt werden. Dies soll eine Doppelbegünstigung der Ehegatten ausschließen, da mit der Einführung des neuen § 5 Abs. 1 Satz 6 ErbStG die fiktive Ausgleichsforderung gemindert wird. Dazu wird der Anteil des steuerbefreiten Endvermögens zum gesamten Endvermögen ins Verhältnis gesetzt und der Zugewinnausgleichsanspruch um diesen Anteil gekürzt.

**Hinweis:** Der Regierungsentwurf vom 02.09.2020 beinhaltet bereits einige Änderungen im Vergleich zum Referentenentwurf des Bundesfinanzministeriums zum JStG 2020. Ob der Regierungsentwurf so auch Gesetz wird, hängt von der Zustimmung des Bundestags ab. Insbesondere um die Gewinngrenze für Landwirte wird noch diskutiert.

## **Aufgabe eines landwirtschaftlichen Betriebs durch Übertragung sämtlicher landwirtschaftlicher Nutzflächen auf mehrere Kinder - Abgrenzung zur Betriebsverkleinerung**

Immer wieder stellt sich die Frage nach der Gestaltung einer gewinnneutralen Betriebsübertragung auf die nächste Generation, insbesondere wenn mehrere Kinder vorhanden sind. Aktuell hatte sich wieder der Bundesfinanzhof in einem Prozesskostenhilfverfahren (Beschluss vom 20.04.2020 - VI S 9/19 (PKH)) zu beurteilen und entschied, dass ein landwirtschaftlicher Betrieb mit der taggleichen Übertragung sämtlicher landwirtschaftlicher Nutzflächen an nicht mitunternehmerhaftlich verbundene Dritte (hier: zwei Töchter) aufgegeben wird und sämtliche stille Reserven aufgedeckt werden müssen.

Im Streitfall war die Klägerin Inhaberin eines landwirtschaftlichen Verpachtungsbetriebs, den sie von ihrem im Jahr 2007 verstorbenen Ehemann geerbt hatte. Mit notariell beurkundetem Vertrag aus 2013 übertrug sie sämtliche zu ihrem Betrieb gehörenden Grundstücke im Wege der vorweggenommenen Erbfolge auf ihre beiden Töchter S und H. S erhielt 71,80 % der Flächen zu Alleineigentum und H 28,20 %. Besitz- und Gefahrübergang erfolgten am Tag des Vertragsschlusses. H erklärte sich im Hinblick auf den ihr übertragenen Grundbesitz für abgefunden und verzichtete für sich und ihre Abkömmlinge auf alle Ausgleichs-, Pflichtteils- und Pflichtteilsergänzungsansprüche. Das Finanzamt (FA) war der Auffassung, die Antragstellerin habe ihren Betrieb durch die Übertragung sämtlicher Betriebsgrundstücke aufgegeben und erfasste im Einkommensteuerbescheid für das Streitjahr (2013) einen Aufgabegewinn bei den Einkünften der Antragstellerin aus Land- und Forstwirtschaft. Einspruch und Klage blieben erfolglos.

Der Antrag auf Bewilligung von PKH und Beordnung eines Rechtsanwalts wurde vom BFH abgelehnt. Die beabsichtigte Rechtsverfolgung bietet nach Ansicht des BFH keine hinreichende Aussicht auf Erfolg. Das FG hat zu Recht entschieden, dass die Antragstellerin ihren landwirtschaftlichen Betrieb im Streitjahr aufgegeben hat.

Ein landwirtschaftlicher (Eigentums-)Betrieb wird mit der Übertragung sämtlicher landwirtschaftlicher Nutzflächen an verschiedene Dritte aufgegeben. Denn der Grund und Boden ist für dessen Betriebsfortführung unerlässlich. Eine Betriebsaufgabe liegt daher insbesondere dann vor, wenn im Wege vorweggenommener Erbfolge die Betriebsgrundstücke auf mehrere nicht mitunternehmerhaftlich verbundene Einzelrechtsnachfolger übertragen werden (BFH v. 16.11.2017 - VI R 63/15). Nach diesen Maßstäben hat die Antragstellerin ihren ruhenden landwirtschaftlichen Betrieb durch die Übertragung aller zum Betriebsvermögen gehörenden Grundstücke auf S und H, die nicht mitunternehmerhaftlich verbunden waren, weil sie den Betrieb nicht weiter gemeinsam verpachtet haben, aufgegeben. Mit diesen Übertragungen wurde der landwirtschaftliche Betrieb der Antragstellerin seiner Existenzgrundlage vollständig enthoben und als selbständiger Organismus des Wirtschaftslebens aufgelöst.

Das FG hat bei der gebotenen summarischen Prüfung ferner zutreffend entschieden, dass die Klägerin nicht einen lediglich verkleinerten Betrieb auf S im Wege der vorweggenommenen Erbfolge übertragen hat, den diese zu Buchwerten hätte fortführen können. Zwar setzt die steuerneutrale Übertragung eines Betriebs nur die Übertragung des (gesamten, funktional wesentlichen) Betriebsvermögens voraus, das im Zeitpunkt der Übertragung existiert. Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens, die zuvor entnommen oder veräußert worden sind, sind nicht mehr Be-

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

standteil des Betriebs. Danach steht es einer Buchwertübertragung des verbliebenen (verkleinerten) Betriebs nicht entgegen, wenn zuvor eine wesentliche Betriebsgrundlage durch Entnahme aus dem Betriebsvermögen ausgeschieden ist. Im Streitfall steht die taggleiche Übertragung des funktional wesentlichen Betriebsvermögens auf H und S einer gewinnneutralen Buchwertfortführung grundsätzlich entgegen.

**Hinweis:** Gerade im Zusammenhang mit einer vorgesehenen Betriebsübertragung zu Lebzeiten, zeigt der Streitfall, wie wichtig es ist, rechtzeitig mit dem steuerlichen Berater Kontakt aufzunehmen, um vermeidbare Steuerbelastungen zu verhindern.

## **Ertragsteuerliche Beurteilung der Entnahme selbst erzeugter Wärmeenergie**

Immer wieder ist die Frage der Bewertung der Entnahme selbsterzeugter Wärme für den privaten Verbrauch (z.B. Nutzung im privaten Wohnhaus) streitig. Nun hat der Bundesfinanzhof (BFH) einen Streitfall entschieden.

Im Streitfall betrieb die klagende Ehegatten-GbR ein Blockheizkraftwerk mit Biogasanlage. Mit dem BHKW wird überwiegend die im landwirtschaftlichen Betrieb des Ehemanns anfallende Gülle zu Strom verwertet, der seit Dezember 2012 vollständig gegen Entgelt in das öffentliche Stromnetz eingespeist wird. Die beim Betrieb des BHKW anfallende Abwärme wurde in den Streitjahren u.a. zum Beheizen des Wohnhauses der Gesellschafter der GbR genutzt. Daneben lieferte die GbR Wärme an das in der Nähe gelegene Wohnhaus des Cousins des Ehemanns. Für diese Lieferung berechnete die GbR 3 Cent/kWh (brutto), was einem Nettoentgelt in Höhe von 2,521 Cent je kWh entsprach. Während das Finanzamt (FA) bei Erlass der Gewinnfeststellungsbescheide für die Streitjahre 2013 und 2014 der Meinung war, in der Einnahmen-Überschussrechnung der GbR sei für die Entnahme von Wärme der (fiktive) Einkaufswert anzusetzen, der anhand der bundeseinheitlichen Durchschnittspreise für Fernwärme von 0,07 EUR/kWh angenommen werden könne, hielt die GbR den Preis für die verkaufte Abwärme für den richtigen Entnahmewert. Entsprechende Einspruchsverfahren wurden als unbegründet abgelehnt. Die Klage war jedoch in vollem Umfang erfolgreich.

Der BFH (Urteil vom 12.03.2020 – IV R 9/17) teilt die Auffassung des FG, dass es sich bei der Entnahme von Wärmeenergie um eine Sachentnahme handelt, weil Wärme mit dem Inverkehrbringen zu einem eigenständigen Wirtschaftsgut werde. Die Entnahme dieses Wirtschaftsguts ist mit dem Teilwert zu bewerten. Danach ist die Sachentnahme grundsätzlich mit den Reproduktionskosten (Wiederherstellungskosten), höchstens jedoch mit dem Marktpreis zu bewerten, den das Finanzgericht (FG) revisionsrechtlich bindend festgestellt hat.

Der BFH stellt fest, dass die Entnahme eines Wirtschaftsguts anders zu bewerten ist als eine Nutzungs- oder Leistungsentnahme. Letztere ergibt sich aus den Selbstkosten, während die Sachentnahme mit dem Teilwert bewertet wird. Bei Wirtschaftsgütern des Umlaufvermögens bestimmt sich der Teilwert nach den Reproduktionskosten, höchstens jedoch dem Marktpreis. Der Teilwert liegt daher unter den Herstellungs-(Reproduktions-)kosten, wenn die Erzeugnisse nach den Marktverhältnissen nicht zu einem Preis veräußert werden könnten, der diesen Kosten entspricht, weil sich z.B. für Erzeugnisse gleicher Art und Güte ein niedrigerer Marktpreis gebildet hat. Davon ist der BFH im Streitfall ausgegangen. Das FG kam nach Würdigung der im Streitfall gegebenen Umstände zu dem Ergebnis, dass der mit dem Cousin des Gesellschafters für die Lieferung der Wärmeenergie vereinbarte Veräußerungspreis von 2,521 Cent/kWh marktgerecht war. Dieser Preis, so das FG, hat dem regional üblichen entsprochen, der für die Lieferung von Abwärme aus BHKW erzielbar gewesen sei.

**Hinweis:** Das Urteil klärt die bislang offene Frage, ob die private Nutzung betrieblich erzeugter Wärme eine Sach- oder Nutzungsentnahme ist. Der BFH entscheidet sich für eine Sachentnahme, weil er Wärmeenergie als Wirtschaftsgut ansieht, wenn sie über Zähler gemessen und eigenständig gehandelt wird. Bei der Ermittlung der Reproduktionskosten von in einem Blockheizkraftwerk erzeugter Wärme ergibt sich das Problem, dass mit der Anlage gleichzeitig Strom und Wärme erzeugt werden, die Kosten der Energieerzeugung also auf zwei Produkte entfallen (sog. Kuppelproduktion). Die Produktionskosten müssen im Wege der Schätzung auf beide Produkte verteilt werden, wobei verschiedene Schätzungsmethoden (Leistungskennzahlen, Marktwert) diskutiert werden. Der BFH musste sich dazu im Streitfall nicht äußern, weil der Marktpreis jedenfalls niedriger war als die nach jeder denkbaren Methode ermittelten anteiligen Reproduktionskosten.

## **Allgemeines Wahlrecht für Land- und Forstwirte das Kalenderjahr als Wirtschaftsjahr zu wählen**

Bei Land- und Forstwirten ist der Gewinn nach dem Wirtschaftsjahr (Wj.) zu ermitteln. Wj. ist hierbei grundsätzlich der Zeitraum vom 01.07. eines Jahres bis zum 30.06. des Folgejahres. Abweichende Regelungen sind für Betriebe mit hohem Futterbauanteil, reine Weinbaubetriebe und reine Forstbetriebe zugelassen. Letztere sowie Gartenbaubetriebe können auch ein dem Kalenderjahr (Kj.) entsprechendes Wj. wählen, was allen anderen Betrieben bislang verwehrt wurde.

Durch die fünfte Verordnung zur Änderung steuerlicher Verordnungen (BGBl I 2020, 1495) wurde nunmehr für alle Land- und Forstwirte die Möglichkeit geschaffen, neben den bisher zugelassenen Gewinnermittlungszeiträumen auch ein dem Kj. entsprechendes Wj. zu wählen. Dies soll u. a. die Erstellung und Überprüfung der für das Kj. abzugebenden Umsatzsteuererklärungen erleichtern.

Die Änderung kann erstmals für Wj. angewendet werden, die nach dem 31.12.2018 beginnen, beispielsweise für das Wj. beginnend mit dem 01.07.2019. Einer Zustimmung des Finanzamtes bei der Umstellung des Wj. auf das Kj. bedarf es danach nicht. Stellt ein LuF von einem vom Kj. Abweichenden Wj. nunmehr auf ein mit dem Kj. übereinstimmendes Wj. um, verlängert sich das letzte vom Kj. abweichende Wj. um den Zeitraum bis zum Beginn des ersten mit dem Kj. übereinstimmenden Wj. Der entsprechende Gewinn ist nach § 4a Abs. 2 Nr. 1 EStG zeitanteilig zu berücksichtigen.

Zu beachten ist, dass sich mit dem Wechsel des Gewinnermittlungszeitraumes auch die Frist zur Abgabe der Steuererklärungen ändert. Die für LuF, die ihren Gewinn für ein vom dem Kj. abweichenden Wj. ermitteln, in Betracht kommende Abgabefrist kommt dann nicht länger zur Anwendung. In diesen Fällen gelten dann die allgemeinen Regelungen zur Abgabefrist.

**Hinweis:** Anbieten kann sich eine Umstellung auf das Kj. als Wj. z.B. für verpachtete Betriebe, Betriebe die ihren Gewinn nach § 13a EStG ermitteln, Betriebe mit geringen Gewinnschwankungen oder bei kleinen LuF Betrieb, deren Einkünfte im Gegensatz zum daneben bestehenden Gewerbebetrieb von untergeordneter Bedeutung sind.

## **Insgesamt steuerfreie Vermietung eines Putenstalls mit Betriebsvorrichtung**

Die Verpachtung von Wirtschaftsgebäuden (insbesondere Ställe) steht seit einiger Zeit auf dem Prüfstand. Nachdem der BFH mit Urteil vom 01.03.2018 (Az.: V R 35/37) entschieden hat, dass

bei einer Stallverpachtung an einen pauschalierenden Leistungsempfänger nicht zur umsatzsteuerpflichtigen Verpachtung optiert werden kann und den Fall ans FG zurückverwiesen hatte, weil nach dem deutschen Umsatzsteuergesetz einen Stallpacht nur hinsichtlich ihres Gebäudebestandteils steuerfrei sei aber die Pacht, soweit sie auf Betriebsvorrichtungen entfalle der Umsatzsteuerpflicht unterliege, hatte aktuell das niedersächsische Finanzgericht (Urteil vom 11.06.2020, 11 K 24/19, Az.BFH: V R 22/20) Gelegenheit in einem anderen Verpachtungsteil zu diesem Aufteilungsgebot zu urteilen.

Im Streitfall erzielte der Kläger unter anderem Umsätze aus der Verpachtung von Stallgebäuden inklusive Betriebsvorrichtungen (Putenställe). Anlässlich einer Betriebsprüfung stellte das Finanzamt (FA), fest, dass der Kläger die Pachtzahlung für zwei auf Dauer angelegte Stallverpachtungen in vollem Umfang als steuerfreie Vermietungsumsätze behandelt hatte. Der Prüfer ermittelte einen auf die Betriebsvorrichtungen entfallenen Pachtanteil von jeweils 20 % und unterwarf diesen der Umsatzsteuer. Das FA erließ entsprechend geänderte Umsatzsteuerbescheide für 2010 bis 2015. Die Einsprüche des Klägers hiergegen wies das FA als unbegründet zurück.

Das Finanzgericht (FG) hält die Klage für begründet. Das FA hat zu Unrecht den auf die Betriebsvorrichtungen entfallenen Pachtanteil der Umsatzsteuer unterworfen. Bei der Überlassung der Betriebsvorrichtungen handelt es sich um eine Nebenleistung zur steuerfreien Verpachtung der Stallgebäude mit der Folge, dass die Nebenleistung ebenfalls steuerfrei ist. Die steuerfreien Umsätze umfassen im vorliegenden Fall nicht nur die Verpachtung der Stallgebäude, sondern auch die Überlassung der Ausstattungselemente zur Fütterung und Aufzucht der Tiere, da es sich hierbei um eine Nebenleistung zur steuerfreien Verpachtung handelt. Zwar ist die Vermietung und Verpachtung von Maschinen und sonstigen Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören (Betriebsvorrichtungen), auch wenn sie wesentliche Bestandteile eines Grundstücks sind umsatzsteuerpflichtig. Dies gilt nach der neueren BFH-Rechtsprechung, welcher sich das FG anschließt, jedoch nicht, wenn Einrichtungsgegenstände mitverpachtet werden, die für den bestimmungsgemäßen Gebrauch der jeweiligen Immobilien zwingend erforderlich sind und diese erst betriebs- und benutzungsfähig machen. Erfüllt die Überlassung von Betriebsvorrichtungen den Tatbestand einer unselbständigen Nebenleistung, ist die Vermietung und Verpachtung der Betriebsvorrichtung danach umsatzsteuerfrei.

Jeder Umsatz ist in der Regel als eigenständige, selbständige Leistung zu betrachten; allerdings darf eine wirtschaftlich einheitliche Dienstleistung im Interesse eines funktionierenden Mehrwertsteuersystems nicht künstlich aufgespalten werden. Deshalb sind die charakteristischen Merkmale des fraglichen Umsatzes zu ermitteln, um festzustellen, ob der Unternehmer dem Leistungsempfänger mehrere selbständige Leistungen oder eine einheitliche Leistung erbringt, wobei auf die Sicht des Durchschnittsverbrauchers abzustellen ist. Eine einheitliche Leistung liegt danach insbesondere dann vor, wenn ein oder mehrere Teile die Hauptleistung, ein oder mehrere andere Teile dagegen Nebenleistungen sind, die das steuerrechtliche Schicksal der Hauptleistung teilen. Eine Leistung ist als Nebenleistung zu einer Hauptleistung anzusehen, wenn sie für den Leistungsempfänger keinen eigenen Zweck erfüllt, sondern das Mittel darstellt, um die Hauptleistung des Leistenden unter optimalen Bedingungen in Anspruch zu nehmen. Das Gleiche gilt, wenn der Unternehmer für den Leistungsempfänger zwei oder mehr Handlungen vornimmt oder Elemente liefert, die so eng miteinander verbunden sind, dass sie objektiv eine einzige untrennbare wirtschaftliche Leistung bilden, deren Aufspaltung wirklichkeitsfremd wäre.

Nach diesen Grundsätzen handelt es sich nach Ansicht des FG bei der vom Kläger überlassenen Betriebsvorrichtung um eine Nebenleistung zur steuerfreien Verpachtung. Die mitverpachtete Betriebsvorrichtung bestand, wie auch vom FA nicht in Zweifel gezogen wird, in speziell abgestimmten Ausstattungselementen, die nur dazu dienen, die vertragsgemäße Nutzung des Putenstalls unter optimalen Bedingungen in Anspruch zu nehmen. Die Vorrichtungen wurden für die Fütterung großer Tiere in der Putenhaltung entwickelt, um diese mit der Industrieförderspirale in der vorgegebenen Zeit zur Schlachtreife aufzuziehen. Heizungs- und Lüftungsanlagen sind notwendig, um den Anforderungen an das Stallklima gerecht zu werden. Spezielle Beleuchtungssysteme

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

dienen einer gleichmäßigen Ausleuchtung. Bei den Betriebsvorrichtungen (Fütterung, Siloanlage etc.) handelt es sich daher um Leistungen, die für die Nutzung der gepachteten Ställe nützlich oder sogar notwendig waren. Danach bilden die zur Verpachtung angebotenen Ställe mit den begleitenden Leistungen in wirtschaftliche Hinsicht objektiv eine Gesamtheit, so dass nach der Rechtsprechung des EuGHs davon auszugehen ist, dass diese Leistungen mit der Vermietung eine einheitliche Leistung bilden.

Auch wenn man mit dem FA davon ausgeht, dass der tatsächliche Anteil der Betriebsvorrichtungen danach bei 30 bis 35 % der Gesamtherstellungskosten lag, ändert dies nichts an der Annahme, dass es sich bei der Überlassung der Betriebsvorrichtungen um eine bloße Nebenleistung zur Verpachtung der Ställe handelt.

**Hinweis:** Die Revision war wegen der gegenläufigen Auffassung der Finanzverwaltung im Umsatzsteueranwendungserlass zuzulassen und ist unter dem Aktenzeichen V R 22/20 beim BFH anhängig. Da das FG davon ausgegangen ist, dass, wenn Einrichtungsgegenstände mitverpachtet werden, diese für den bestimmungsgemäßen Gebrauch der jeweiligen Immobilien zwingend erforderlich sind und diese erst betriebs- und benutzungsfähig machen, in der Überlassung der Betriebsvorrichtungen eine unselbständige Nebenleistung zu sehen ist, brauchte es sich nicht mit der Frage auseinander zu setzen, welches Leistungselement prägend ist. Sollte nämlich die Verpachtung der Betriebsvorrichtungen neben der Verpachtung der Gebäudehülle eine Hauptleistung darstellen, stellt sich die Frage welches Leistungselement als prägend zu beurteilen ist, so dass die Vermietung ggf. auch

insgesamt steuerpflichtig sein könnte, bei Prägung durch die Betriebsvorrichtungen. So auch die Diskussionen in der Praxis, wo argumentiert wird, dass es dem Pächter nicht wesentlich auf die Hülle ankommt, sondern die Einrichtung für seine betrieblichen Zwecke (z.B. Rindermast oder Milchviehhaltung).

## **Geschäftsveräußerung im Ganzen bei Verkauf des Sauenbestandes und Vermietung Stall ohne Fläche**

Eine nichtsteuerbare Geschäftsveräußerung im Ganzen zu erkennen, ist wie der vorliegende Fall, den das Finanzgericht Münster (Urteil v. 20.05.2020 - 15 K 1850/17 U) zu entscheiden hatte, in vielen Fällen nicht so einfach.

Im Streitfall hatte die Klägerin, eine GbR, bis zum 30.06.2013 eine Ferkelaufzucht in einem dafür typischen Ferkelaufzuchtstall betrieben. Ein Gesellschafter der Klägerin betrieb bis zum 30.06.2013 im Rahmen seines eigenen landwirtschaftlichen Betriebs eine Sauenhaltung auf eigenen und gepachteten Flächen. Weil dem Gesellschafter durch die geplante Ausweitung seiner Sauen-Kapazitäten und dem damit verbundenen Überschreiten der Vieheinheitengrenze die Versagung der Durchschnittsatzbesteuerung drohte, vereinbarte der Gesellschafter mit der Klägerin die Übernahme der Sauenhaltung durch die Klägerin zum 01.07.2013. Im Gegenzug übernahm der Gesellschafter von der Klägerin die Ferkelaufzucht. Die Ackerlandflächen und die jeweiligen Stallungen wurden nicht übertragen. Die Klägerin pachtete, die für die Sauenhaltung benötigten Stallungen von ihrem Gesellschafter an und dieser pachtete, die für die Ferkelaufzucht benötigten Stallungen von der Klägerin. Die Nutzung der Ackerflächen blieb beim Gesellschafter. Der Gesellschafter wies in der Rechnung für die Übertragung des Sauenbestandes einen Umsatzsteuersatz von 10,7 % aus und einen Umsatzsteuerbetrag i. H. v. 31.685,92 € aus, welchen die GbR wiederum als Vorsteuer geltend machte. Das Finanzamt (FA) versagte den Vorsteuerabzug bei der GbR mit der Begründung, dass in Bezug auf den Erwerb des Sauenbestandes eine Geschäftsveräußerung im Ganzen vorläge. Die landwirtschaftlichen Flächen wurden zwar zurückbehalten, diese seien jedoch keine wesentliche Betriebsgrundlage für die Fortführung des Sauenbestandes. Die GbR sah die zurückbehaltenen Ackerlandflächen sehr wohl als wesentliche

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

Betriebsgrundlagen für die Fortführung der (landwirtschaftlichen) Sauenhaltung an und reichte nach erfolglosem Einspruchsverfahren schließlich Klage beim FG Münster ein.

Das FG Münster wies die Klage als unbegründet zurück. Das Finanzamt habe den Vorsteuerabzug zu Recht versagt, weil der Erwerb des Sauenbestandes eine Geschäftsveräußerung im Ganzen (GiG) darstelle, welche umsatzsteuerrechtlich einen nichtsteuerbaren Vorgang darstelle.

Nach dem Umsatzsteuergesetz ist eine GiG dann gegeben, wenn ein Unternehmen oder ein gesondert geführter Betrieb eines Unternehmens im Ganzen entgeltlich oder unentgeltlich übereignet wird oder in eine Gesellschaft eingebracht wird. Dies entspricht den Regelungen der Mehrwertsteuer-System-Richtlinie. Hiernach kommt es nicht darauf an, dass der Steuerpflichtige sein gesamtes Unternehmensvermögen auf den Erwerber überträgt. Es wird vielmehr darauf abgestellt, ob das übertragene Vermögen ein hinreichendes Ganzes bildet, welches die weitere Ausübung der bisherigen wirtschaftlichen Tätigkeit durch den Erwerber ermöglicht. Der Erwerber ist hiernach jedoch nicht verpflichtet, die Tätigkeit in unveränderter Weise fortzuführen. Modernisierungen oder Optimierungen sind bspw. nicht schädlich. Ein gewisser Grad an Übereinstimmung bzw. Ähnlichkeit zwischen den vor und nach der Übertragung ausgeübten Tätigkeiten muss dennoch gegeben sein. Die GbR führte die Sauenhaltung nach Erwerb des Sauenbestandes fort. Die Ackerlandflächen sind aus Sicht des FGs keine Betriebsgrundlagen, die den Charakter des Unternehmens beeinflussen. Das Unternehmen besteht allein in der Mast und der Veräußerung von Sauen. Sämtliche hierfür erforderlichen Gegenstände, nämlich die zu mästenden Sauen, seien somit an die Klägerin übertragen worden. Die Übertragung des Sauenbestandes in Kombination mit einer langfristigen Verpachtung der Stallungen und Betriebsvorrichtungen an die GbR bilden ein hinreichendes Ganzes, welches es der GbR ermöglichen, die wirtschaftliche Tätigkeit Sauenhaltung auszuüben.

Es sei zwar zutreffend, dass sich das Unternehmen nach dem Erwerb des Sauenbestands dahingehend geändert hat, dass die GbR unter die Regelbesteuerung fällt und mangels Ackerflächen keine Versteuerung der Umsätze mit Sauen nach Durchschnittssätzen (§ 24 UStG) vornehmen darf, während dies zuvor beim Gesellschafter noch der Fall war. Nach Auffassung des FG handelt es sich hierbei, also bei der Vorhaltung der Ackerflächen, aber nur um eine Betriebsgrundlage, die die Inanspruchnahme einer besonderen umsatzsteuerlichen Vergünstigung ermöglicht, nämlich der Durchschnittssatzversteuerung. Eine den Charakter des Unternehmens beeinflussende Bedeutung kommt den Ackerflächen nicht zu.

**Hinweis:** Die Revision wurde zugelassen und ist unter dem Aktenzeichen V R 18/20 beim BFH anhängig.

Mit freundlichen Grüßen

Landwirtschaftliche Buchstelle e. V. Herford

Erwin Wieskus  
Dipl.-Kfm., Steuerberater LB