

STEUER- UND WIRTSCHAFTSNACHRICHTEN

der landwirtschaftlichen Buchstellen

Heft 6/2013

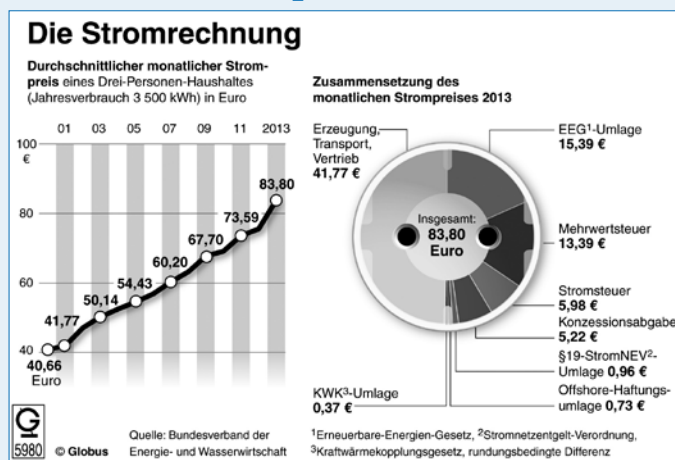
83. Jahrgang
ISSN 0178-9910

Inhalt

Seite

Höhe des Strompreises	1
Grundstücksschenkung an ein Kind bei anschließender Weiterschenkung	2
Ohne Aufgaberklärung keine Betriebsaufgabe	2
Steuersatz bei Partyservice	3
Unterbringung und Verpflegung von Saisonarbeitskräften	3
Landwirtschaftliche Fahrzeuge und Winterdienst	4
Übertragung eines Miteigentumanteils an einem Pferd als Lieferung	4
Anschaffungsnebenkosten bei unentgeltlichem Erwerb	5
Vorsteuerberichtigung zum Zeitpunkt der geänderten Verwendung	5
Keine Betriebsaufgabe durch Erteilung	6
Teilwertabschreibung auf Zuckerrübenlieferungsrechte	7
Grundvermögen und Betriebsvorrichtung	7
Verkehrswertnachweis bei der Erbschaftsteuer	8
Verzinsung bei Einkommensteuernachzahlung bei Wegfall des IAB	9
Besteuerung der Land- und Forstwirte für das Kalenderjahr 2011	10
Abgrenzung Herstellungskosten und Erhaltungsaufwand	10
Organschaft auch bei Eingliederung einer Personengesellschaft möglich	11
Kalamitätsnutzungen und Abschlussmeldung	11

Höhe des Strompreises



Stromrechnung mit 40,66 € nur etwa halb so hoch. Gestiegen sind in den vergangenen 13 Jahren vor allem die Steuern, Abgaben und Umlagen. Betragen sie im Jahr 2000 insgesamt 15,52 €, liegen sie heute bei 42,04 €. Vor allem die Erhöhung der Umlage aus dem Erneuerbare-Energien-Gesetz schlägt stark zu Buche. Machte ihr

83,80 € monatlich zahlt ein durchschnittlicher Drei-Personen-Haushalt in Deutschland bei einem Jahresverbrauch von 3 500 kWh im Jahr 2013 für Strom. Im Jahr 2000 war die

Anteil im Jahr 2000 gerade einmal 1,4 % des monatlichen Strompreises aus (0,58 €), beträgt dieser im Jahr 2013 18,4 % (15,39 €). Bundesverband der Energie- und Wasserwirtschaft ■■

Weitergabeverpflichtung?

Grundstücksschenkung an ein Kind bei anschließender Weiterschenkung

Wenn ein Elternteil ein Grundstück schenkweise auf ein Kind überträgt und das bedachte Kind unmittelbar im Anschluss an die ausgeführte Schenkung einen Miteigentumsanteil an dem Grundstück an seinen Ehegatten weiter verschenkt, ohne dass es dem Elternteil gegenüber zur Weiterschenkung verpflichtet ist, liegt schenkungsteuerrechtlich keine Zuwendung des Elternteils an das Schwiegerkind vor. So jedenfalls hat der Bundesfinanzhof (BFH) in seinem Urteil vom 18.7.2013, II R 37/11 entschieden.

Als Schenkung gilt gemäß § 7 Abs. 1 Nr. 1 Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz (ErbStG) jede freigebige Zuwendung unter Lebenden, sofern der Bedachte dadurch auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird. Ob es zu einer Bereicherung des Empfängers gekommen ist und welche Personen an der Schenkung beteiligt sind, bestimmt sich nach dem Zivilrecht.

Vorliegend kam es zu zwei Schenkungen zwischen verschiedenen Personen. Zum einen zur Schenkung zwischen Mutter und Kind und zum anderen zur Schenkung zwischen Kind und Ehegatten. Eine zivilrechtliche Zuwendung der Mutter an den Ehegatten des Kindes lag nicht vor. Aber nur eine solche wäre schenkungsteuerrechtlich zugrunde zu legen.

Von einer Weitergabeverpflichtung war im vorliegenden Fall auch nicht auszugehen, da es nicht ausreicht, dass der Zuwendende weiß oder damit einverstanden ist, dass der Bedachte den zugewendeten Gegenstand unmittelbar im Anschluss an die Schenkung an einen Dritten weiter schenkt – vor allem, da Eltern in der Regel kein Interesse daran haben, ihr Vermögen im Wege der vorweggenommenen Erbfolge auf ihre Schwiegerkinder zu übertragen. ■■

Niedersächsischer Verpachtungserlass

Ohne Aufgabeklarung keine Betriebsaufgabe

Nach der Entscheidung des Finanzgerichts Niedersachsen (FG) vom 3.9.2012 – 2 K 13088/11 kann ein landwirtschaftlicher Betrieb oder Teilbetrieb bei einer Verpachtung der Anbauflächen nicht ohne eine ausdrückliche Aufgabeklarung aufgegeben werden. Im entschiedenen Fall stritten die Beteiligten um die Steuerpflicht eines 2005 erzielten Grundstücksverkaufserlöses.

Das Finanzgericht führt aus, dass durch eine parzellenweise Verpachtung aller Flächen ein landwirtschaftlicher Betrieb nicht zwangsläufig aufgegeben wird. Insofern hat ein Verpächter ein Wahlrecht, die Betriebsaufgabe gegenüber dem Finanzamt zu erklären. Wenn keine diesbezügliche Erklärung abgegeben wird, gilt ein Betrieb als fortgeführt. Eine Einordnung der Pachtverträge zur Einkunftsart „Vermietung oder Verpachtung“ bzw. „Land- und Forstwirtschaft“ in den Steuererklä-

rungen ist in dem Zusammenhang nicht relevant.

Der in der Entscheidung angeführte Verpachtungserlass (Verpachtungserlass des Niedersächsischen Ministers der Finanzen vom 17.12.1965, BStBl. II 1966 S. 34) kommt nicht zum Tragen. Er stellt inhaltlich auf die Verpachtung eines ganzen Betriebs ab und kommt bei der Verpachtung von bloßen Betriebsteilen oder Teilbetrieben nicht zur Anwendung.

Weiter führt das Finanzgericht aus, dass unter dem Gesichtspunkt des Vertrauensschutzes und der Billigkeit die Anwendung der früheren Verwaltungsauffassung nicht in Betracht kommen kann, da kein Anlass bestehe, eine schon immer ungerechtfertigte frühere Verwaltungsauffassung über den Wortlaut des Verpachtungserlasses hinaus anzuwenden. ■■

Betriebsfortführung



Steuersatz bei Partyservice

Im Urteil vom 11.4.2013 – V R 28/12 musste sich der Bundesfinanzhof (BFH) mit dem Umsatzsteuersatz bei der Abgabe von Speisen und Getränken durch einen Partyservice befassen. In dem entschiedenen Fall hatten der Kläger und seine Ehefrau jeweils ein eigenständiges Unternehmen, wobei er sich um die Lieferung von Speisen kümmerte und seine Ehefrau Besteck und Teller stellte.

Nach dem Umsatzsteuergesetz (UStG) gilt der ermäßigte Steuersatz von 7 % nur für die Lieferung von Nahrungsmitteln. Sofern die Abgabe von Speisen und Getränken als sonstige Leistung qualifiziert wird, ist diese mit dem allgemeinen Steuersatz i.H. von 19 % zu besteuern.

Der Kläger führte aus, dass er nur Standard Speisen ohne zusätzliches Dienstleistungselement liefere. Zusatzleistungen würden nur erfolgen, wenn ein Kunde ei-

nen Auftrag an die Ehefrau erteile, die dann Besteck und Porzellan liefere. Für diese Leistungen berechne sie den allgemeinen Steuersatz.

Die Vorinstanz hatte bei dieser Konstellation einen Gestaltungsmissbrauch verneint.

Dieser Auffassung ist der BFH nicht gefolgt und hat die Sache zur erneuten Sachverhaltsaufklärung an das Finanzgericht zurückverwiesen. Der BFH betont, dass Leistungen eines Partyservices, die auch in der bloßen Zubereitung und Lieferung von Speisen bestehen können, nach der Rechtsprechung des EuGH (Urteil vom 10.3.2011) nur dann keine sonstigen Leistungen darstellen, wenn nur Standardspeisen ohne zusätzliche Dienstleistungselemente geliefert werden oder aber besondere Umstände belegen, dass die Lieferung der Speisen der dominierende Bestandteil des Umsatzes ist. ■■



Unterbringung und Verpflegung von Saisonarbeitskräften

Das Bayerische Landesamt für Steuern weist in seiner Verfügung vom 16.7.2013 – S 7410.1.1-13/5 St 33 darauf hin, dass im Zusammenhang mit der Unterbringung und Verpflegung von Saisonarbeitskräften die Durchschnittssatzbesteuerung regelmäßig nicht anzuwenden ist.

Die Anwendung der Durchschnittssatzbesteuerung nach § 24 Umsatzsteuergesetz (UStG) ist nur möglich bei den im Rahmen eines landwirtschaftlichen Betriebs erbrachten „sonstigen Leistungen“. Dazu müssen die folgenden Voraussetzungen gegeben sein: Die Leistungen der Durchschnittssatzbesteuerung müssen mit Hilfe der Arbeitskräfte des Betriebs erbracht werden. In diesem Zusammenhang sind die verwendeten Wirtschaftsgüter der normalen Ausrüstung des Betriebs zuzurechnen. Die sonstigen Leistungen sollten in der Regel zur landwirtschaftlichen Erzeugung beitragen.

Ob eine sonstige Leistung normalerweise zur landwirtschaftlichen Erzeugung beiträgt, ist aus Sicht des Leistungsempfängers zu beurteilen. Daraus ist zu schließen, dass die kostenpflichtige Unterbringung und Verpflegung von Arbeitnehmern eines land- oder forstwirtschaftlichen Betriebs nicht der Durchschnittssatzbesteuerung unterliegt. Das ergibt sich daraus, dass diese Leistungen überwiegend den privaten Bedürfnissen von saisonalen Arbeitskräften und Beschäftigten dienen.

Diese umsatzsteuerliche Beurteilung ist auf solche nach dem 31.12.2010 ausgeführten Umsätze anzuwenden. Für bis zum 31.12.2010 ausgeführte Umsätze konnten die Land- und Forstwirte jedoch darauf vertrauen, dass die Umsätze als Hilfsumsätze der Durchschnittssatzbesteuerung unterliegen. ■■

Gestaltungsmissbrauch?

Standardspeisen ohne zusätzliche Dienstleistung?

Beitrag zur landwirtschaftlichen Erzeugung?

*Keine
Steuerbefreiung für
Gewerbetreibende*



Landwirtschaftliche Fahrzeuge und Winterdienst

Das Bayerische Landesamt für Steuern nimmt in seiner Verfügung vom 13.5.2013 – S 6108.1.1-4/2 St 34 N Stellung zur Kraftfahrzeugsteuerbefreiung für landwirtschaftliche Fahrzeuge, die zum Winterdienst eingesetzt werden. Sofern landwirtschaftliche Fahrzeuge ausschließlich für die in § 3 Nr. 7a – 7e Kraftfahrzeugsteuergesetz (KraftStG) genannten Zwecke genutzt werden (z.B. Verwendung der Fahrzeuge durch Land- und Forstwirte zur Straßenreinigung im Auftrag von Gemeinden), sind sie steuerfrei.

Ausschließlich i.S. von § 3 Nr. 7 KraftStG bedeutet, dass das Fahrzeug allein dem begünstigten Zweck dienen muss. Die Steuerbefreiung wird nur gewährt, wenn die Fahrzeuge ausschließlich zu dem begünstigten Zweck gehalten werden. Die Verwendung dieser Fahrzeuge für den Winterdienst auf öffentlichen Straßen erfüllt grundsätzlich

die Voraussetzungen des § 3 Nr. 7e KraftStG.

Von der Steuerbefreiung ausgenommen sind Fahrzeuge von Gewerbetreibenden. Für steuerbefreite Fahrzeuge i.S.d § 3 Nr. 7 KraftStG ist ein befristeter Wechsel zur Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 4 KraftStG auf Antrag möglich bei Einsatz im Winterdienst auf nicht öffentlichen bzw. öffentlichen Straßen, wenn der Auftraggeber keine Gemeinde oder Gemeindeverband ist. Nicht hierunter fällt die Reinigung von privaten Flächen, die keine Straßen sind, wie z.B. Firmen-, Supermarkt-, Seilbahnparkplätze).

Wird beispielsweise ein Landwirt von einem Maschinenring zur Räumung einer Gemeindestraße beauftragt, ist für den Zeitraum dieser Tätigkeit ein Wechsel von der Befreiung gem. § 3 Nr. 7 KraftStG nach § 3 Nr. 4 KraftStG zu beantragen. ■■



Übertragung eines Miteigentumsanteils an einem Pferd als Lieferung

Streitig war zwischen den Beteiligten im Urteil des Finanzgerichts Niedersachsen (FG) vom 13.12.2012 – 16 K 305/12, ob die Veräußerung von Miteigentumsanteilen an Pferden durch den Kläger nach § 12 Abs. 2 Nr. 1 Umsatzsteuergesetz (UStG) i. V. m. Anlage 2 Nr. 1 a zum UStG dem ermäßigten Steuersatz unterliegt.

Bei einer Außenprüfung wurde festgestellt, dass der Kläger von Dritten wiederholt hälftige Miteigentumsanteile an Sportpferden erworben hatte. Zudem hatte er auch insgesamt vier hälftige Anteile an Pferden mit ermäßigtem Steuersatz an Dritte verkauft.

Der Außenprüfer des beklagten Finanzamtes konnte aufgrund der vorgelegten Unterlagen nicht ermitteln, ob es sich um Miteigentums- oder Bruchteileigentum handelte, er ging jedoch von Bruchteileigentumsanteilen aus. Seiner Meinung nach handelte

es sich bei den Veräußerungen um sonstige Leistungen nach § 3 Abs. 9 UStG mit der Folge, dass diese mit dem vollen Steuersatz der Umsatzsteuer zu unterwerfen seien.

Das Finanzgericht ging hingegen davon aus, dass die Veräußerung der vier Miteigentumsanteile an den Pferden dem ermäßigten Steuersatz unterliegt. Das Gericht begründete dies damit, dass die Veräußerung unter den Tatbestand des § 12 Abs. 2 Nr. 1 UStG i. V. m. Nr. 1 a der Anlage falle. Der Miteigentumsanteil an einem Pferd lasse sich als Gegenstand unter Nr. 1a der Anlage 2 zum UStG i. V. m. Position 0101 des Zolltarifs fassen. Danach sind lebende Tiere, also auch Pferde, nach der Auffassung des Finanzgerichts taugliche Liefergegenstände zum ermäßigten Steuersatz.

Unter dem Az. XI R 4/13 ist die Revision beim Bundesfinanzhof anhängig. ■■

*Ermäßigter
Steuersatz?*



Anschaffungsnebenkosten bei unentgeltlichem Erwerb

Kosten für die Auseinandersetzung eines Nachlasses können bei den zum Nachlass gehörenden vermieteten Grundstücken Anschaffungsnebenkosten sein, die im Rahmen von Absetzungen für Abnutzung (AfA) abgezogen werden können. Diese Auffassung vertritt der Bundesfinanzhof (BFH) in seiner Entscheidung vom 9.7.2013 – IX R 43/11.

Die Klägerin und ihr Bruder hatten von ihren Eltern mehrere Grundstücke geerbt. Den Nachlass teilten sie auf, wofür u.a. Notar- und Grundbuchkosten entstanden. Diese Kosten machten sie bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend. Das Finanzamt erkannte die Kosten nicht an, da sie mit einem unentgeltlichen Erwerb (Erbfall) zusammenhingen und somit nicht abziehbar seien.

Da die Kosten für die Auseinandersetzung

des Nachlasses hier dem Erwerb des Alleineigentums an dem Vermietungsobjekt dienen, sind sie nach der Entscheidung des Bundesfinanzhofs wie bei einem teilentgeltlichen Erwerb in voller Höhe als Anschaffungsnebenkosten abziehbar. Dass vorliegend der unentgeltliche Erwerber die Anschaffungs- und Herstellungskosten seines Rechtsvorgängers fortschreiben muss (vgl. § 11d Abs. 1 Satz 1 EStDV), ist nicht relevant, da die Vorschrift nur die Verhältnisse des Rechtsvorgängers betrifft und somit eigene Anschaffungskosten des Rechtsnachfolgers nicht ausschließt.

Da Einzelheiten noch zu klären waren (beispielsweise kann Absetzung für Abnutzung nur für abnutzbare Wirtschaftsgüter in Anspruch genommen werden und hier nur für das Gebäude, nicht aber für den anteiligen Wert des Grundstücks), wurde die Sache an das Finanzgericht zurückverwiesen. ■■

Dienen die Kosten dem Erwerb?



Vorsteuerberichtigung zum Zeitpunkt der geänderten Verwendung

In der Verfügung vom 26.8.2013 – S 7316.2.1-3/5 St33 hat sich das Bayerische Landesamt für Steuern (LfSt) mit der Vorsteuerkorrektur beschäftigt.

Ein umsatzsteuerpflichtiger Unternehmer erhält für die für sein Unternehmen angeschafften Gegenstände die darauf anfallende Umsatzsteuer als Vorsteuer zurück. Werden die gekauften Gegenstände jedoch nicht zu 100 % für das Unternehmen genutzt, ist zu einem späteren Zeitpunkt die Vorsteuer zu korrigieren. Das LfSt hat sich mit Umlaufvermögen beschäftigt, das ebenfalls zu einer solchen Vorsteuerkorrektur führen kann.

Sog. Berichtigungsobjekte sind Wirtschaftsgüter, die einmalig zur Ausführung von Umsätzen verwendet werden. Nach dieser Definition ist es Umlauf-, aber es kann sich auch um Anlagevermögen handeln.

Für die Beurteilung, ob es zu einer Änderung der Verhältnisse im Hinblick auf die Vorsteuerkorrektur gekommen ist, ist die tatsächliche Verwendung des Wirtschaftsgutes im Vergleich zum Zeitpunkt des ursprünglichen Vorsteuerabzugs relevant. Es kann dabei zu einer Änderung der Verwendung, zu einem Verkauf oder zu einer Entnahme durch den Unternehmer gekommen sein. Die Berichtigung muss zum Zeitpunkt der tatsächlichen, geänderten Verwendung erfolgen, sofern diese vom ursprünglichen Verwendungszweck abweicht.

Bei der Vorsteuerberichtigung ist von der gesamten Vorsteuer auszugehen, wobei das prozentuale Verhältnis des ursprünglichen Vorsteuerabzugs zum Vorsteuervolumen insgesamt zu Grunde zu legen ist. Die Vorsteuerberichtigung unterbleibt, sofern die Vorsteuer des jeweiligen Gegenstands nicht mehr als 1.000 Euro beträgt. ■■

Tatsächliche Verwendung des Wirtschaftsgutes



Keine Betriebsaufgabe durch Erbteilung

Wenn landwirtschaftliches Betriebsvermögen eines Verpachtungsbetriebs im Wege der Erbauseinandersetzung auf mehrere Miterben zu Alleineigentum übertragen wird, führt dies nach der Entscheidung des Finanzgerichts Niedersachsen vom 2.7.2013 – 15 K 265/11 nicht zu einer Betriebsaufgabe, wenn jeder Erbe Flächen erhält, die die für einen landwirtschaftlichen Betrieb erforderliche Mindestgröße übersteigen.

Ein Land- und Forstwirt kann nach ständiger höchstrichterlicher Rechtsprechung, wenn er seinen bisher selbstbewirtschafteten Betrieb verpachtet, wählen, ob er die Betriebsverpachtung als Betriebsaufgabe i.S. des § 14 Einkommensteuergesetz (EStG) behandeln oder sein Betriebsvermögen während der Zeit der Verpachtung als sog. ruhenden Betrieb fortführen will (dazu Urteile des Bundesfinanzhofs vom 18.3.1964 – IV 114/61 S; vom 15.10.1987 – IV R 66/86; vom 18.3.1999 – IV R 65/98 und vom 21.9.2000 – IV R 29/99).

Ein Wahlrecht hat der Land- und Forstwirt auch, wenn er nicht den ganzen Betrieb, sondern lediglich dessen wesentliche Betriebsgrundlagen verpachtet; dies gilt auch, wenn die Hofstelle nicht mitverpachtet wird.

Nach der höchstrichterlichen Rechtsprechung ist für einen landwirtschaftlichen Betrieb nämlich weder eine Hofstelle noch eine Mindestgröße oder ein voller Besatz an landwirtschaftlichen Betriebsgebäuden und -mitteln erforderlich (dazu BFH in BFHE 188, 310). Als Mindestgröße, unterhalb derer kein land- und forstwirtschaftlicher Betrieb möglich ist, nehmen Finanzverwaltung und Rechtsprechung eine Größe von 3.000 m² an (dazu Bundesfinanzhof, Urteil vom 5.5.2011 – IV R 48/08).

Sofern ein Steuerpflichtiger im Hinblick auf die Verpachtung seines Betriebs keine Aufgabeerklärung abgibt, führt er den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb fort.

Wenn der verpachtete Betrieb im Wege der Erbfolge übergeht, treten die Erben in die Rechtsstellung des Verpächters ein (siehe BFH, Urteile vom 17.10.1991 – IV R 97/89; vom 28.11.1991 – IV R 58/91). Auch wenn ein land- und forstwirtschaftlich genutztes Grundstück stark verkleinert wird, verliert das Grundstück seine Eigenschaft als Betriebsvermögen grundsätzlich nicht, da es vor allem auf die subjektive Absicht des Steuerpflichtigen ankommt, ob er den Betrieb endgültig einstellen will.

Wenn die vorhandenen Verhältnisse auf die Möglichkeit der Wiederaufnahme der land- und forstwirtschaftlichen Tätigkeit hindeuten, kann eine Betriebsaufgabe nur bei einer unmissverständlichen Erklärung des Verpächters gegenüber dem Finanzamt angenommen werden (dazu Bundesfinanzhof, Urteil vom 23.2.1989 – IV R 63/87). Dabei muss der bisherige Betriebsinhaber die unterbrochene land- und forstwirtschaftliche Tätigkeit nicht selbst wiederaufnehmen; vielmehr genügt es, dass diese Absicht von einem Rechtsnachfolger verwirklicht werden soll.

In der Verpachtung eines vollständigen Betriebes sieht die Rechtsprechung eine Betriebsunterbrechung im weiteren Sinne. Nach der bisherigen Rechtsprechung ist Voraussetzung dafür die Absicht, die unterbrochene Tätigkeit nach Pachtende wiederaufzunehmen, und zudem, dass die Verwirklichung dieser Absicht wahrscheinlich ist (siehe Bundesfinanzhof, Urteile vom 27.2.1985 – I R 235/80 und vom 15.10.1987 – IV R 66/86). Aus diesem Grund müssen nach der bisherigen Rechtsprechung der eingestellte und der wiedereröffnete Betrieb wirtschaftlich als ein identischer Betrieb anzusehen sein. Von dieser Identität ist nicht auszugehen, wenn die wesentlichen Grundlagen des Betriebes in dem Umfang umgestaltet wurden, dass sie nicht mehr in der bisherigen Form genutzt werden können (vgl. Bundesfinanzhof, Urteil vom 19.1.1983 – I R 84/79). ■■

Wahlrecht: Betriebsaufgabe oder ruhender Betrieb

Ohne Aufgabeerklärung keine Betriebsaufgabe



Teilwertabschreibung auf Zuckerrübenlieferungsrechte

Das Finanzgericht Münster (FG) hat sich in seinem Urteil vom 4.6.2013 – 1 K 813/10 E mit der Teilwertabschreibung auf Zuckerrübenlieferungsrechten befasst. Nach dieser Entscheidung sind entgeltlich erworbene betriebsgebundene Zuckerrübenlieferungsrechte abnutzbare immaterielle Wirtschaftsgüter, da sie, abhängig von der EU-Zuckermarktordnung, zeitlich begrenzt sind. Als solche unterliegen sie den Grundsätzen für Teilwertabschreibungen nach den Regelungen des § 6 Abs. 1 Nr. 1 Sätze 2 bis 4 Einkommensteuergesetz (EStG).

Die Beurteilung, ob eine Teilwertabschreibung vorzunehmen sei, kann nach den Ausführungen des Finanzgerichts nur auf entgeltlich erworbene und bilanzierte Zuckerrübenlieferungsrechte, nicht aber auf originär bzw. unentgeltlich erworbene und somit nicht bilanzierte Zuckerrübenlieferungsrechte bezogen werden.

Dabei ist es irrelevant, ob sich ein entgeltlich erworbenes Zuckerrübenlieferungsrecht und ein originär bzw. unentgeltlich erworbenes Zuckerrübenlieferungsrecht aufgrund eines rechtlichen und wirtschaftlichen Nutzungs- und Funktionszusammenhang zu einem einheitlichen Wirtschaftsgut verbunden haben.

Diese Rechtsauffassung steht im Einklang mit den Verwaltungsanweisungen der Oberfinanzdirektionen Koblenz (Verfügung vom 30.8.2010 – S 2230 A-St 31 1) und Karlsruhe (Verfügung vom 31.7.2009 – S 213.4/8-St 133) sowie des Bayerischen Landesamtes für Steuern (Verfügung vom 20.7.2009 – S 2134.2.1-6/11 St33), die eine mögliche Teilwertabschreibung ebenfalls nur in Bezug auf die aktivierten bzw. entgeltlich erworbenen Zuckerrübenlieferungsrechte beziehen. ■■

Teilwertabschreibung nur bei entgeltlich erworbenen Rechten



Grundvermögen und Betriebsvorrichtung

Der umfangreiche gleichlautende Ländererlass vom 5.6.2013 gibt Vorgaben und Hilfestellungen bei der Abgrenzung von Grundvermögen und Betriebsvorrichtungen. Relevant wird diese Abgrenzung u.a. bei der Einkommensteuer, der Grundsteuer, der Umsatzsteuer und der Grunderwerbsteuer.

Maßgeblich für die Abgrenzung sind die Regelungen im Bewertungsgesetz. Danach gehören zum Grundvermögen der Grund und Boden, Gebäude sowie sonstige Bestandteile und Zubehör. Nicht zum Grundvermögen gehören hingegen Maschinen und sonstige Vorrichtungen, die zu einer Betriebsanlage gehören. Sie werden zu Betriebsvorrichtungen gezählt, die nicht in das Grundvermögen einbezogen werden. Selbst wenn das Zivilrecht zu einem anderen Ergebnis kommt, ändert dies an dieser Einteilung nichts. Bei der vorzunehmenden Abgrenzung ist zunächst zu prüfen, ob es

sich bei einem Bauwerk um ein Gebäude handelt. Sofern dies der Fall ist, kann das Bauwerk keine Betriebsvorrichtung sein.

Kommt man zu dem Ergebnis, dass das Bauwerk kein Gebäude ist, ist es nicht zwingend, von einer Betriebsvorrichtung auszugehen. Es muss vielmehr geprüft werden, ob nicht ein Gebäudebestandteil, eine Außenanlage oder aber eine Betriebsvorrichtung gegeben ist. Wenn beispielsweise ein Gewerbe mit einem Bauwerk oder Teilen davon unmittelbar betrieben wird, ist in der Regel von einer Betriebsvorrichtung auszugehen.

Die Entscheidung in Bezug auf das Bauwerk ist ggf. nach der Verkehrsauffassung zu treffen. Nicht entscheidend ist, ob das Bauwerk auf eigenem oder fremdem Grund und Boden steht. Der Erlass gilt für alle noch offenen Fälle. ■■

Gebäudebestandteile, Außenanlage, Betriebsvorrichtung?

*Sachverständigen-
Gutachten**Kaufpreis innerhalb
und außerhalb
des Zeitraums*

Verkehrswertnachweis bei der Erbschaftsteuer

Zum Zweck der Berechnung der Erbschaft- oder Schenkungsteuer werden Grundstücke nach einem bestimmten gesetzlich vorgegebenen pauschalierten Verfahren bewertet. Nicht berücksichtigt werden bei diesem Verfahren jedoch die jeweiligen Besonderheiten eines Grundstücks.

Wenn ein Steuerpflichtiger der Meinung sein sollte, dass der Verkehrswert eines Grundstücks niedriger ist als der Wert, der nach dem pauschalierten Verfahren ermittelt wurde, so kann er diesen niedrigeren Wert mithilfe eines Gutachtens, das ein Sachverständiger erstellt, nachweisen. Möglich ist es aber auch, den Verkehrswertnachweis durch einen zeitnah um den Besteuerungszeitpunkt zustande gekommenen Kaufpreis zu erbringen.

Zu berücksichtigen sind bei diesen Verfahren die Erbschaftsteuer-Richtlinien 2011. Diese Richtlinien (sowie die hierzu ergangenen Hinweise zu den Erbschaftsteuerrichtlinien 2011 als Weisungen an die Finanzbehörden zur einheitlichen Anwendung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuerrechts und der dazu notwendigen Regelungen des Bewertungsrechts) dienen der Vereinfachung der Verwaltung und der Vermeidung unbilliger Härten.

Nach den Bestimmungen der R 198 Abs. 4 der Erbschaftsteuer-Richtlinien 2011 kann ein im gewöhnlichen Geschäftsverkehr innerhalb eines Jahres vor oder nach dem Besteuerungszeitpunkt zustande gekommener Kaufpreis über das besagte Grundstück als Nachweis eines niedrigeren gemeinen Werts dienen. Sofern ein Kaufpreis außerhalb dieses Zeitraums im gewöhnlichen Geschäftsverkehr zustande gekommen ist, kann dieser Kaufpreis als Nachweis anerkannt werden, wenn die maßgeblichen Verhältnisse hierfür gegenüber den Verhältnissen zum Besteuerungszeitpunkt unverändert geblieben sind.

Die Oberfinanzdirektion Niedersachsen (OFD)

weist in ihrer Verfügung vom 3.7.2013 – S 3239-4-St 283 darauf hin, dass dieser Nachweis bis zur Bestandskraft des Feststellungsbescheids auch über den Grundstückswert geführt werden kann. In Ausnahmefällen kann ein niedrigerer gemeiner Wert auch noch nach Bestandskraft des Bescheids geltend gemacht werden.

Dieser niedrigere gemeine Wert kann aber nach Bestandskraft des Bescheids nur berücksichtigt werden, wenn die Voraussetzungen einer Änderung des bestandskräftigen Verwaltungsaktes nach den Änderungsvorschriften der Abgabenordnung (AO) erfüllt sind. In solchen Fällen ist daher zu prüfen, wann der maßgebliche Kaufvertrag abgeschlossen wurde. Dazu führt die OFD aus: Wenn der Kaufpreis nach dem Erlass eines Feststellungsbescheids zustande kommt, liegt eine wertaufhellende Tatsache bzw. ein Beweismittel bezüglich des am Bewertungsstichtag bestehenden Verkehrswerts vor, sodass der Bescheid gemäß § 173 Abs. 1 Nr. 2 AO geändert werden kann.

Falls der Kaufvertrag jedoch bereits vor dem Erlass des Feststellungsbescheids abgeschlossen wurde, scheidet eine Änderung nach § 173 Abs. 1 Nr. 2 AO regelmäßig am groben Verschulden des Steuerpflichtigen an dem nachträglichen Bekanntwerden, da er die Möglichkeit gehabt hätte, den niedrigeren Verkehrswert in der Erklärung zur Feststellung des Grundbesitzwerts anzugeben bzw. ihn im Einspruchsverfahren geltend zu machen.

Aus den vorherigen Ausführungen ist die Schlussfolgerung zu ziehen, dass dringend darauf zu achten ist, dass der niedrigere gemeine Wert rechtzeitig geltend gemacht wird. Die Chancen, zu einem späteren Zeitpunkt zum gewünschten Ziel zu kommen, sind hiernach gering. Die öffentlich bekannten relevanten Daten können problemlos nachvollzogen werden, was zwangsläufig zu dem für den Steuerpflichtigen nachteiligen Ergebnis führt. ■■



Verzinsung bei Einkommensteuernachzahlung bei Wegfall des IAB?

Nach dem Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 11.7.2013 – IV R 9/12 gibt es keine rückwirkende Verzinsung einer Einkommensteuernachzahlung bei rückwirkendem Wegfall eines Investitionsabzugsbetrags (IAB). Wenn ein Unternehmer die Absicht zu einer Investition aufgibt, für die er einen Investitionsabzugsbetrag nach den Voraussetzungen des § 7g des Einkommensteuergesetzes (EStG) in Anspruch genommen hat, verliert er laut BFH zwar rückwirkend den Anspruch auf die Steuervergünstigung und muss die Einkommensteuer nachzahlen, jedoch ohne einen Zinszuschlag.

Mit dieser Entscheidung hat der BFH die Frage geklärt, die bei vielen Betriebsprüfungen immer wieder für Klärungsbedarf sorgte. Der BFH hat die Frage nach der rückwirkenden Verzinsung der Steuernachforderung zugunsten der Unternehmer entschieden. Diese Klärung betrifft jedoch nur die Fälle, die in der Vergangenheit liegen. Durch das Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz vom 26.6.2013 wurde die rückwirkende Verzinsung bei rückwirkendem Wegfall des Anspruchs für ab 2013 gebildete Investitionsabzugsbeträge ausdrücklich geregelt.

Im entschiedenen Fall hatte eine Dachdecker-KG im Jahr 2007 Investitionsabzugsbeträge u.a. in Höhe von 6.400 Euro für den für 2009 geplanten Einbau von Schiebetoren und von 14.000 Euro für den für 2010 geplanten Erwerb eines Kastenwagens erhalten. Mit ihrer im Juni 2010 abgegebenen Feststellungserklärung 2009 legte die KG eine Anlage zur Bilanz auf den 31.12.2009 vor, in der die beiden geplanten Investitionsabzugsbeträge "nach § 7g Abs. 2 EStG" aufgelöst wurden. Das Finanzamt erließ daraufhin einen gemäß § 7g Abs. 3 EStG geänderten Gewinnfeststellungsbescheid 2007, mit dem der Gewinn um 20.400 EUR erhöht wurde.

Gegen diesen Bescheid erhob die Dachdecker-KG Einspruch mit der Begründung, dass die Rechtsgrundlage für den Bescheid § 175

Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Abgabenordnung (AO) sein müsse, was zur Folge habe, dass die zu leistenden Nachzahlungen erst ab dem 15. Monat nach Eintritt des zur Änderung führenden Ereignisses zu verzinsen seien.

Die Dachdecker-KG beehrte die Feststellung, dass die Änderung hinsichtlich des Gewinns auf einem rückwirkenden Ereignis nach § 233a Abs. 2a AO beruhe. Dies habe zur Folge, dass auf die Steuernachzahlung (rückwirkend) keine Zinsen zu zahlen seien. Das Finanzamt wies den Einspruch zurück. Es berief sich auf das Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 8.5.2009 – II IV C 6 – S 2139 – b/07/10002 – 2009/0294464 und vertrat die Meinung, dass kein rückwirkendes Ereignis vorliege. Der Bescheid sei gemäß § 7g Abs. 3 EStG bzw. auf Antrag nach § 172 Abs. 1 Nr. 2 AO geändert worden. Der Zinslauf richte sich demnach nach § 233a Abs. 2 AO.

Der BFH folgte der Meinung der Dachdecker-KG und der Vorinstanz, die sich ebenfalls auf die Seite der KG stellte. Er begründete dies damit, dass das Gesetz die rückwirkende Verzinsung lediglich für die rückwirkende Streichung eines Investitionsabzugsbetrags nach durchgeführter Investition wegen Nichteinhaltung bestimmter Nutzungsvoraussetzungen geregelt habe. Er ist der Meinung, dass es dem Gesetzgeber bewusst gewesen sei, dass sich bei einer Nichtvornahme einer geplanten Investition eine vergleichbare Rechtslage ergebe. Dennoch habe der Gesetzgeber für diese Art der Fälle eine rückwirkende Verzinsung nicht ausdrücklich im Gesetz vorgesehen. Der BFH geht dabei nicht von einem Versehen des Gesetzgebers aus. Der Wegfall der Investitionsabsicht hat materielle Rückwirkung auf das Jahr der Gewinnminderung (durch Bildung des Investitionsabzugsbetrags). Die Verzinsung der Steuernachforderung richtet sich nach § 233a Abs. 2a AO und beginnt danach 15 Monate nach Eintritt des Ereignisses, dem Wegfall der Investitionsabsicht. ■■

Rückwirkendes Ereignis?

Rückwirkende Verzinsung nicht ausdrücklich im Gesetz

*Rundverfügung von
2006 maßgeblich*



Besteuerung der Land- und Forstwirte für das Kalenderjahr 2011

In der Veranlagungsverfügung vom 22.8.2013 – S 2230 A – St 31 1/St 31 5 gibt die Oberfinanzdirektion Koblenz ausführliche Hinweise zur Besteuerung der Land- und Forstwirte für das Kalenderjahr 2011.

Die behandelten Themen sind u.a. Schätzungslandwirte, wiederkehrende Leistungen, Nießbrauch auf land- und forstwirtschaftliche genutzten Grundstücken, die Gewinnermittlungsart bei reinen Weinbaubetrieben, die Abfärbung nach § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG durch eine Photovoltaikanlage sowie Einkünfte im Feststellungsverfahren, für die das Teileinkünfteverfahren gilt.

Für den Fall, dass keine Regelungen in dieser Veranlagungsverfügung getroffen werden, gelten für die Einkommensbesteuerung der Land- und Forstwirte für das Kalenderjahr 2011 bzw. für die Gewinnermittlung des Wirtschaftsjahres 2011/2012 die grund-

legenden Anordnungen in der Rundverfügung (Rdvfg.) vom 3.7.2006 – S 2230 A – St 31 1. Die Grundsätze zur Schätzung des Gewinns von Land- und Forstwirten gelten auch weiterhin uneingeschränkt. Die bisher maßgebende Einteilung der landwirtschaftlichen Betriebe bleibt unverändert bestehen. Hinsichtlich der Grundsätze beim Ansatz von Schätzungsausgangsbeträgen ist die Rdvfg. vom 23.7.2006 – S 2230 A – St 31 1 zu beachten.

Wegen der Ermittlung des Gewinns aus Weinbau wird auf die Rdvfg. vom 20.12.2012 – S 2233 A – St 31 1 verwiesen. Hinsichtlich der Ermittlung des Gewinns aus Obst- und Gemüsebau ist die Rdvfg. vom 17.12.2012 – S 2233 A – St 31 1 relevant. Bei der Gewinnermittlung aus Verschluss- und Abfindungsbrennereien ist die zuständige landwirtschaftliche Bp-Stelle zu involvieren. ■■



Abgrenzung Herstellungskosten und Erhaltungsaufwand

In seinem Urteil vom 15.5.2013 – IX R 36/12 stellt der Bundesfinanzhof (BFH) klar, dass nachträgliche Herstellungskosten auch dann gegeben sind, wenn nach der Fertigstellung eines Gebäudes die nutzbare Fläche vergrößert wird. Der BFH hat entschieden, dass die Kosten für den Umbau eines Flachdachs zu einem Satteldach nachträgliche Herstellungskosten sind, wenn durch den Umbau eine zusätzliche nutzbare Fläche entsteht. Dabei kommt es auf die tatsächliche Nutzung der zusätzlichen Fläche nicht an.

Der Bundesfinanzhof führt aus, dass Aufwendungen für die Erweiterung eines Gebäudes als Herstellungskosten zu werten sind, selbst wenn die Erweiterung nur geringfügig ist. Zur Erweiterung zählt der BFH neben Anbauten und Aufstockungen auch die Einfügung bisher nicht vorhandener Gebäudeteile (Substanzmehrung) sowie die

Vergrößerung der nutzbaren Fläche, sofern dies eine „Erweiterung der Nutzungsmöglichkeiten des Gebäudes“ bedeutet. Dabei umfasse die nutzbare Fläche nicht nur die Wohnfläche eines Gebäudes im Sinne der Wohnflächenverordnung, sondern auch die Grundflächen der Zubehörräume sowie den Anforderungen des Bauordnungsrechts nicht genügende Räume.

Im vorliegenden Fall führten die Baumaßnahmen am Dach zu einer Erweiterung. Auch wenn es in dem Gebäude Unwägbarkeiten hinsichtlich der Statik gebe, sei zumindest eine Nutzung des Satteldachraums als Abstellraum möglich, sodass sich der Nutzungsumfang des Gebäudes erweitert hat, vor allem da es in dem Gebäude keinen Keller gebe und nur eine Wohnfläche von 70 qm vorhanden sei. Der finanzielle Aufwand spielt keine Rolle. ■■

*Umbau
eines Daches*

*Erweiterung des
Nutzungsumfangs*



Organschaft auch bei Eingliederung einer Personengesellschaft möglich

Da der Umsatzsteuer Lieferungen und sonstige Leistungen von Unternehmen unterliegen, wird zwischen Fiskus und Wirtschaft immer wieder um den Unternehmensbegriff gerungen. Dabei geht es steuerlich um die sog. Organschaft.

In einem solchen Fall wird innerhalb einer Unternehmensgruppe eine rechtlich selbstständige Person (die Organgesellschaft) in eine andere rechtlich selbstständige Person (den Organträger) so integriert, dass die steuerlichen Vorgänge wie z.B. die Warenlieferungen der Organgesellschaft dem Organträger als eigene zugerechnet werden. Beide Personen erscheinen dadurch als ein einheitlicher Steuerpflichtiger.

Voraussetzung ist die organisatorische und wirtschaftliche Eingliederung der Organgesellschaft in einem Verhältnis der Über- und Unterordnung. Die organisatorische Einglie-

derung setzt voraus, dass der Organträger die mit der finanziellen Eingliederung verbundene Möglichkeit der Beherrschung der Tochtergesellschaft durch die Art und Weise der Geschäftsführung wahrnimmt.

Für die wirtschaftliche Eingliederung müssen die Unternehmensbereiche von Organträger und Organgesellschaft miteinander verflochten sein. Dabei kann die wirtschaftliche Eingliederung auf entgeltlichen Leistungen des Mehrheitsgesellschafters (Organträger) gegenüber seiner Tochtergesellschaft (Organgesellschaft) beruhen.

Das Finanzgericht München hat in einem Urteil vom 13.3.2013 – 3 K 235/10 entschieden, dass auch eine Personengesellschaft in der Rechtsform einer GmbH & Co KG in das Unternehmen eines Organträgers in diesem Sinne eingegliedert sein kann. ■■

Organisatorische und wirtschaftliche Eingliederung



Kalamitätsnutzungen und Abschlussmeldung

Die Oberfinanzdirektion Niedersachsen (OFD) hat in ihrer Verfügung vom 19.6.2013 – S 2291 – 28 St 282 Ausführungen zur Anwendung der ermäßigten Steuersätze bei Holznutzungen infolge höherer Gewalt gemacht.

Die Anwendung der ermäßigten Steuersätze setzt die unverzügliche Meldung des Schadensfalls bei der zuständigen Finanzbehörde voraus. In Niedersachsen ist die zuständige Finanzbehörde das örtliche Finanzamt.

Nach Schadenseintritt bzw. Schadensfeststellung infolge höherer Gewalt hat der Land- und Forstwirt unverzüglich eine Mitteilung (Vorwarnmeldung) auf amtlichem Vordruck beim zuständigen Finanzamt einzureichen. Daraus müssen sich Ort, Fläche, Ursache und Art des Schadens, der Zeitpunkt des Schadenseintritts sowie die voraussichtlich anfallenden Holzmassen

ergeben. Nach Aufarbeitung und Vermessung des Holzanfalls sind die tatsächlichen Holzaufnahmeergebnisse unverzüglich dem Finanzamt in einem Nachweis (Abschlussmeldung) auf einem amtlichen Vordruck zu übermitteln.

Die beim Finanzamt einzureichende Vorwarnmeldung und Abschlussmeldung werden umgehend zur Überprüfung der Kalamität durch Forstsachverständige an die Abteilung *Steuer* der OFD weitergeleitet. Das Ergebnis dieser Überprüfung durch den Forstsachverständigen wird dem Steuerpflichtigen mitgeteilt.

Kalamitätsnutzungen werden im Feststellungsverfahren bzw. Veranlagungsverfahren nur in dem von den Forstsachverständigen aufgrund der Abschlussmeldung überprüften und festgestellten Umfang anerkannt. ■■

Unverzügliche Schadensmeldung

Vorwarnmeldung und Abschlussmeldung

Landwirtschaftliches Erb- und Altenteilsrecht

Neuerscheinung



Vorschriften-
sammlung zum
Bundes- und
Länderrecht mit
einführenden
Erläuterungen

von Rechtsanwalt Christoph Peter

HLBS Verlag / 1. Auflage 2013 / 364 Seiten
ISBN 978-3-89187-080-8 / 38,00 €

Die Gesetzessammlung liefert eine Gesamt-
schau der wesentlichen Sonderregelungen aus allen Bundesländern. Schwerpunkt
bilden die besonderen Regelungen über die Sonderrechtsnachfolge bei land- und
forstwirtschaftlichen Betrieben in den Bundesländern Niedersachsen, Nordrhein-
Westfalen, Schleswig-Holstein und Hamburg.

In einem erläuternden Leitfaden zum Höferecht stellt Rechtsanwalt Peter die
Systematik des landwirtschaftlichen Erbrechts dar und ordnet sie in den gesetz-
lichen Zusammenhang des allgemeinen Erbrechts ein.

Fax 030/200 89 67-59

Buchshop: www.hlbs.de unter *Medien/Bücher*
Hiermit bestelle(n) ich/wir:

Expl.

Bestellschein

HLBS Verlag GmbH
Engeldamm 70

10179 Berlin-Mitte

Die Steuer- und Wirtschaftsnachrichten erscheinen zweimonatlich (Februar, April, Juni, August, Oktober, Dezember).
Herausgeber: Hauptverband der landwirtschaftlichen Buchstellen und Sachverständigen e.V. (HLBS)
Redaktion: RA H.-J. Hartmann; RA F. Lübbehüsen; RA S. Wiemuth; Ass. jur. A. Lentz
Verlag: HLBS VERLAG GMBH · Engeldamm 70 · 10179 Berlin · E-Mail: verlag@hlbs.de · Internet: www.hlbs.de
Layout/Satz: Satzkasten · Stuttgart
Druck: Ludwig Austermeier Offsetdruck OHG · Berlin

Der Abonnement-Preis für ein Jahr beträgt bei Vorauszahlung einschl. Mehrwertsteuer 23,40 EUR zzgl. Versandkosten. Für Neuzu-
gänge innerhalb des laufenden Kalenderjahres erfolgt die Berechnung jährlich. Die Kündigung eines Zeitschriftenabonnements kann
mit einer Frist von 6 Wochen zum Ende eines Bezugsjahres erfolgen.