

## Editorial

Mit großen Schritten nähern wir uns dem Ende des Jahres 2021. Schon in Kürze liegt dann ein weiteres anspruchsvolles, aus wirtschaftlicher Sicht für den einen oder anderen sicherlich auch ein sehr schwieriges Jahr hinter uns. Trotz aller widrigen Umstände in der letzten Zeit hoffen wir sehr, dass es Ihnen gelingt, ein paar schöne und versöhnliche Erlebnisse mit in das neue Jahr zu nehmen, die Ihnen dann den Rückblick auf das Jahr 2021 etwas versüßen können.

Schon jetzt steht fest: Das kommende Jahr bringt Neues. Klar ist zum Beispiel, dass sich die Besteuerung der land- und forstwirtschaftlichen Umsätze vielerorts ändern wird. Denn zum 1.1.2022 tritt die Umsatzgrenze von 600.000 € im Rahmen des § 24 UStG in Kraft. Zudem sinkt der pauschale Umsatzsteuersatz bei Inanspruchnahme der Pauschalbesteuerung auf 9,5 %. Aufgrund der anstehenden umsatzsteuerlichen Änderungen ist eine kompetente Beratung sehr wichtig. Gut, dass Sie mit Ihrer Landwirtschaftlichen Buchstelle einen verlässlichen und versierten Partner an Ihrer Seite haben.

Selbst wenn der Ausblick auf das kommende Jahr in mancher Hinsicht schon klar ist, so bleiben doch auch viele Fragezeichen. Ein großer Unsicherheitsfaktor sind die gesetzgeberischen Maßnahmen der neuen Bundesregierung – und deren Auswirkungen auf die Land- und Forstwirtschaft. Wir verzichten hier auf Vermutungen. Stattdessen drücken wir Ihnen die Daumen, dass die kommenden politischen Entscheidungen auch den einen oder anderen Bonbon bringen. Denn eines ist gewiss: Etwas Erfreuliches verdient haben wir uns aufgrund der vielen Belastungen in den zurückliegenden Monaten alle. Kommen Sie gut in das neue Jahr!

## Kurz und bündig

### Verlängerung der Überbrückungshilfe III Plus

Die sogenannte Überbrückungshilfe III Plus wurde bis zum 31.12.2021 verlängert. Unternehmen mit einem Corona-bedingten Umsatzeinbruch von mindestens 30 % können daher auch noch in den letzten Monaten des Jahres 2021 Fördermittel erhalten. Die Beantragung der fortgeführten BMF-Hilfe muss weiterhin durch einen prüfenden Dritten erfolgen. Der Eigenkapitalzuschuss zur Substanzstärkung besonders stark und andauernd betroffener Unternehmen steht ebenfalls bis Ende Dezember 2021 zur Verfügung. Die sogenannte Restart-Prämie, durch die die Wiederöffnung nach dem Lockdown erleichtert werden sollte, ist dagegen planmäßig im September ausgelaufen.

Ihre Landwirtschaftliche Buchstelle kennt die Förderdetails und informiert Sie gerne!

### EÜR: Behandlung der Umsatzsteuer

Besteht keine Buchführungspflicht und werden auch auf freiwilliger Basis keine Bücher geführt, kann der steuerliche Gewinn durch eine Einnahmen-Überschussrechnung (EÜR) ermittelt werden. Dabei handelt es sich um eine (Geld-)Zu- und Abflussrechnung. Für die Umsatzsteuer bedeutet das: Vom Steuerpflichtigen vereinnahmte Umsatzsteuerbeträge sind als Einnahmen zu erfassen. Im Gegenzug sind gezahlte Umsatzsteuerbeträge (= Vorsteuer) als Ausgaben zu berücksichtigen – das gilt auch für Umsatzsteuer(voraus)zahlungen an das Finanzamt. Dass sich die Umsatzsteuer auf die Höhe des Gewinns eines Einnahmen-Überschussrechners auswirkt, ist keinesfalls neu. Umso mehr überrascht es, wenn darüber auch heute noch vor Gericht gestritten wird: Ein Einnahmen-Überschussrechner hatte seinen Gewinn ermittelt, indem er sowohl seine Einnahmen als auch seine Ausgaben ohne Umsatzsteuer (= Netto-Prinzip) in die Rechnung einfließen ließ. Das Finanzamt wollte da aber nicht mitspielen und verlangte die Berücksichtigung der Umsatzsteuer bei der Gewinnermittlung. Sowohl der Einspruch als auch die Klage gegen die Rechtsauffassung des Finanzamtes blieben erfolglos (Finanzgericht Düsseldorf, Urteil vom 2.4.2020, 2 K 2116/19 E).

## Der Beraterbrief Ihrer Landwirtschaftlichen Buchstelle

# AGRARSTEUERN KOMPAKT



Im zweiten Halbjahr 2021 war es soweit: Das Verfassungsgericht erklärte den hohen, von der Finanzverwaltung angewendeten Zinssatz für verfassungswidrig. Der Fiskus kommt aber dennoch mit einem blauen Auge davon.

## BVerfG: Verzinsung durch das Finanzamt mit 6 % ab dem Jahr 2014 verfassungswidrig

**Dass der gesetzlich festgelegte Zinssatz in Höhe von monatlich 0,5 % und damit jährlich 6 %, den die Finanzverwaltung seit vielen Jahren anwendet, nicht mehr marktgerecht und damit auch längst realitätsfern ist, steht im Grunde schon lange fest.**

Eingeführt wurde der Zinssatz vor rund zwei Jahrzehnten durch Verabschiedung des Steuerreformgesetzes im Jahr 1990. Damals spiegelte der Zinssatz noch in etwa die Zinssituation am Geld- und Kapitalmarkt wieder. Im Laufe der Zeit entfernte er sich dann aber immer weiter von der Realität. Zweifel an der Rechtmäßigkeit der Höhe des Zinssatzes aus verfassungsrechtlicher Sicht hat der Bundesfinanzhof (BFH) mehrfach in der Vergangenheit geäußert. Die weitere Anwendung durch die Finanzämter verhinderte das aber nicht.

Seit dem 8.7.2021 gibt es nun endlich eine Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) zu diesem Thema. Es stellte fest: Die Verzinsung von Steuernachforderungen und Steuererstattungen mit jährlich 6 % ist ab dem Jahr 2014 verfassungswidrig. Die Unvereinbarkeit der Verzinsung nach den derzeitigen Festlegungen im § 238 AO mit dem Grundgesetz erstreckt sich damit nicht nur auf von den Finanzämtern zulasten der Steuerpflichtigen festgesetzte Nachzahlungszinsen, sondern ebenso auf Erstattungszinsen zugunsten der Steuerzahler (1 BvR 2237/14, 1 BvR 2422/17).

Wie geht es jetzt weiter, welche Auswirkungen hat das Urteil? Dazu hat sich mittlerweile auch das Bundesministerium der Finanzen (BMF) mit Schreiben vom 17.9.2021 geäußert (IV A 3 – S 0338/19/10004:005).

Wichtig ist zunächst, dass sich Entscheidung des BVerfG nur auf Nachzahlungs- und Erstattungszinsen bei der Einkommen-, Körperschaft-, Gewerbe- und Umsatzsteuer bezieht. Anträge wegen angeblicher Verfassungswidrigkeit anderer Zinsfestsetzungen, wie zum Beispiel von Stundungs-, Hinterziehungs- oder Aussetzungszinsen sind vom Urteil nicht betroffen und müssen daher entrichtet werden.

In seinem Urteil hat das BVerfG auch Folgendes entschieden: Bei Nachzahlungs- und Erstattungszinsen sind die Finanzämter weiterhin berechtigt, das bisherige Recht für Verzinsungszeiträume bis zum 31.12.2018 anzuwenden (sogenannte Fortgeltungsanordnung). Dadurch soll sichergestellt werden, dass die Haushalts- und Finanzplanung weiterhin verlässlich bleibt. Für die Finanzämter bedeutet das: Nachzahlungs- und Erstattungszinsen für Zeiträume bis Ende 2018 dürfen jetzt endgültig festgesetzt werden.

Und was gilt ab dem Jahr 2019? In diesem Zusammenhang sei zunächst erwähnt, dass die Finanzverwaltung in der Vergangenheit als Reaktion auf die BFH-Rechtsprechung die Vollziehung von Zinsbescheiden auf Antrag eines Steuerpflichtigen für Zeiträume nach dem 31.12.2018 ausgesetzt hat.

Ab 2019 darf nun die bisherige gesetzliche (Verzinsungs-)Regelung nicht mehr angewandt werden. Das Verfassungsgericht hat den Gesetzgeber verpflichtet, bis spätestens zum 31.7.2022 eine neue, verfassungskonforme Vorschrift zu erlassen, die an die Stelle der bisherigen gesetzlichen Regelung tritt.

Für Veranlagungszeiträume ab 2019 werden bis auf Weiteres keine Zinsfestsetzungen auf Steuerforderungen und Steuererstattungen mehr vorgenommen. Die Festsetzung wird nachgeholt, sobald die Ungewissheit durch eine gesetzliche Neufestsetzung des Zinssatzes beseitigt ist. Erstmalige Zinsfestsetzungen werden deshalb vorläufig „auf Null“ gesetzt.

Zinsen, die für Zinszeiträume nach dem 31.12.2018 gezahlt wurden, können unter Umständen vom Fiskus zurückgefordert werden. Ob (und gegebenenfalls in welchem Umfang) das möglich ist, hängt von der rechtlichen Ausgangssituation im Einzelfall ab und natürlich davon, wie hoch der Zinssatz im Rahmen der gesetzlichen Neuregelung letztlich ausfällt.

(Fortsetzung auf Seite 2)

## Aus dem Inhalt

Verbleibensvoraussetzung beim IAB und der Sonder-AfA	2	Veräußerungsgeschäft nach unentgeltlicher Übertragung	3
Änderung bei der Pauschalbesteuerung ab dem Jahr 2022	2	Veräußerung der Hofstelle bei verpachtetem LuF-Betrieb	4
Grundstücksverkauf bei Fortführung der Verpachtungstätigkeit	2	Nicht eheliche Lebensgemeinschaft: Zuordnung von Raumkosten	4
Verpachtung von Betriebsvorrichtungen: EuGH-Vorlage	3	Steuerbescheid: Fristberechnung bei (Ersatz-)Zustellung	4
Kalamitätsnutzungen: Steuervergünstigung nach §34b EStG	3	Betriebsaufgabe durch Erben: Abzugsfähigkeit von Steuerschulden	4

## BVerfG: Verzinsung verfassungswidrig


(Fortsetzung von Seite 1)

Zinsbescheide, die vor der Entscheidung des BVerfG für Zeiträume nach dem 31.12.2018 ergangen und noch nicht formell bestandskräftig sind, bleiben zunächst vorläufig. Mit Schaffung einer neuen gesetzlichen Regelung werden die offenen Bescheide bearbeitet und die neuen Zinsen festgesetzt.

Bei Änderung von Bescheiden, die vor der Entscheidung des BVerfG ergangen sind, kommt es darauf an, ob sich hieraus eine Nachzahlung ergibt oder ob die Finanzverwaltung bereits geleistete Zahlungen erstatten muss. Sind wegen der Herabsetzung einer Steuerschuld auch Zinsen zurückzuzahlen, erstattet das Finanzamt den überzahlten Zinsbetrag. Führt die Änderung eines Bescheids zu einer Nachforderung des Finanzamtes, die zu verzinsen ist, wird wie bei der Neufestsetzung von Zinsen für Zeiträume ab 2019 verfahren:

Die Zinsforderung wird zunächst „auf Null“ und bei Bekanntwerden des neuen Zinssatzes neu festgesetzt.

In dem im September veröffentlichten BMF-Schreiben wird auch festgelegt, dass weitere bereits anhängige Verfahren, in denen es um die Verfassungsmäßigkeit der Zinssatzhöhe geht, ab dem 1.1.2019 ausgesetzt werden sollen.


 Das Thema (Nachzahlungs-)Zinsen auf Steuerforderungen ist komplex – auch weil Zinsbescheide eigenständige Verwaltungsakte sind und daher besonderer Aufmerksamkeit bedürfen. Vor diesem Hintergrund sollten Sie sich zu diesem Thema eng mit Ihrer Landwirtschaftlichen Buchstelle austauschen und sich dort beraten lassen, wenn das Thema „Steuerzinsen“ bei Ihnen in den letzten Jahren eine Rolle gespielt hat.

### § 24 UStG: Neue Rahmenbedingungen für die Pauschalbesteuerung ab dem Jahr 2022

Mit dem Jahressteuergesetz 2020 wurde der gesetzliche Rahmen für die Anwendung der Umsatzsteuerpauschalierung nach § 24 UStG neu geregelt. Der Gesamtumsatz eines Unternehmers darf im Vorjahr nicht mehr als 600.000 € betragen haben, wenn er im Folgejahr (weiter) von der Anwendung des Durchschnittssatzes Gebrauch machen möchte. Der Gesamtumsatz des Unternehmers umfasst sämtliche Umsätze mit Ausnahme der steuerfreien Umsätze, wie zum Beispiel Vermietungsumsätze und steuerfreie Umsätze aus Hilfsgeschäften. Dies bedeutet, dass Unternehmer mit landwirtschaftlichen und gewerblichen Betriebsteilen ihre Umsätze zusammenrechnen müssen.

Der Gesetzgeber hat noch eine weitere Änderung im Bereich der Durchschnittssatzbesteuerung beschlossen: Der pauschale Umsatzsteuersatz sinkt im Jahr 2022 von 10,7 % auf 9,5 %. Zukünftig soll der Pauschalierungssatz dann anhand makroökonomischer Daten jährlich überprüft und neu festgelegt werden.

Hintergrund beider Änderungen (Einführung der Umsatzgrenze und Anpassung des Steuersatzes) ist ein laufendes Vertragsverletzungsverfahren der Europäischen Kommission gegen die Bundesrepublik Deutschland, in dem die Kommission die Unvereinbarkeit der deutschen Pauschalierungsregelung mit der europäischen Mehrwertsteuersystemrichtlinie rügt. Durch die beiden Neuregelungen soll eine gütliche Einigung in diesem Verfahren erreicht werden.

 Wenden Sie sich an Ihre Landwirtschaftliche Buchstelle, wenn Sie Fragen zu den neuen gesetzlichen Rahmenbedingungen haben oder Unterstützung dabei benötigen, die Durchschnittssatzbesteuerung für Ihren land- und forstwirtschaftlichen Betrieb zu erhalten.

### Anwendung von § 24 UStG auf inländische Umsätze bei Unternehmenssitz im Ausland?

Das Finanzgericht München stellte fest: Werden im Inland Umsätze ausgeführt, begrenzt Artikel 295 ff. MwStSystRL die Anwendung des Durchschnittssteuersatzes nach § 24 UStG nicht auf Unternehmen, deren Sitz sich im Inland befindet (Urteil vom 18.3.2021, 14 K 2639/19).

Denn die Durchschnittssatzbesteuerung nach § 24 UStG setzt lediglich Umsätze im Rahmen eines landwirtschaftlichen Betriebs voraus. Das Gesetz beschränkt die Anwendung explizit nicht auf Umsätze eines inländischen Betriebs, so das Gericht.

Auch aus Artikel 295 ff. MwStSystRL ergibt sich nichts anderes. Denn alleinige Bedingung für die Anwendung der Pauschalregelung nach EU-Recht ist, dass in dem Land, in dem sich der landwirtschaftliche Betrieb befindet, die Erzeugertätigkeit ausgeübt wird. Die MwStSystRL legt dagegen nicht fest, dass die erzeugten Produkte nur im Erzeugerland unter Anwendung der Pauschalregelung veräußert werden dürfen.

### Grundstücksverkauf bei Fortführung der Verpachtungstätigkeit umsatzsteuerfrei

Nach § 1 Abs. 1a UStG unterliegen die Umsätze im Rahmen einer Geschäftsveräußerung an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen nicht der Umsatzsteuer. In diesem Fall tritt der erwerbende Unternehmer an die Stelle des Veräußerers. Ob diese umsatzsteuerliche Sondervorschrift im Streitfall anzuwenden war, mussten die Richter des Bundesfinanzhofs klären (Urteil vom 24.2.2021, XI R 8/19).

Hintergrund war ein zwischen einer GmbH und einem Einzelunternehmer geschlossener Grundstückskaufvertrag. Das rund 15.000 m<sup>2</sup> große und bebaute Grundstück hatte der Käufer bereits zuvor von der GmbH gepachtet. Ein Teil des gepachteten Grundstücks hatte der spätere Erwerber untervermietet. Anders als die Vorinstanz kamen die BFH-Richter zu dem Ergebnis, dass im Streitfall eine (partielle) Geschäftsveräußerung vorliegt. Denn der Käufer hat zumindest ein Teil des von ihm übernommenen Grundstücks nach dem Kauf weiter vermietet und die Verpachtungs-/Vermietungstätigkeit des Verkäufers damit fortgesetzt.

## BFH widerspricht BMF

Verbleibensvoraussetzung beim IAB und der Sonder-AfA

**Sowohl die Inanspruchnahme eines Investitionsabzugsbetrags (IAB) als auch die Vornahme einer Sonderabschreibung im Rahmen des § 7g EStG ist an Bedingungen geknüpft. Eine zentrale Voraussetzung ist das Verbleiben des angeschafften oder hergestellten Wirtschaftsguts im Betrieb für eine gewisse Zeit (sofern der Gegenstand nicht an Dritte vermietet wird).**

Das Einkommensteuergesetz sieht in diesem Zusammenhang Folgendes vor: Das Wirtschaftsgut muss nach Anschaffung oder Herstellung bis zum Ablauf des zweiten Jahres im Betrieb verbleiben und dort ausschließlich oder nahezu ausschließlich betrieblich genutzt werden. Doch was geschieht, wenn der Betrieb vor Ablauf des zweiten Jahres nach Anschaffung oder Herstellung des Wirtschaftsguts aufgegeben wird?

Die Finanzverwaltung geht in diesem Fall von einem Verstoß gegen die gesetzlich festgelegte Verbleibensvoraussetzung aus (BMF Schreiben vom 20.11.2013). Die Konsequenz wäre dann die rückwirkende Auflösung des IAB und/oder die Rückgängigmachung der vorgenommenen Sonderabschreibung.

Doch der Bundesfinanzhof (BFH) teilt die Rechtsauffassung der Finanzverwaltung nicht: Das Gericht hält eine Betriebsaufgabe vor Ablauf des Jahres nach Anschaffung des Wirtschaftsguts

für unproblematisch, sieht also keinen Verstoß gegen § 7g EStG (BFH-Urteil vom 28.7.2021, X R 30/19).

In dem der BFH-Entscheidung zugrunde liegenden Streitfall hatte ein gewerblicher Einzelunternehmer im Jahr 2012 einen IAB gebildet. Angeschafft wurde das Wirtschaftsgut dann im Jahr 2014. Im selben Jahr nahm der Unternehmer auch eine Sonderabschreibung nach § 7g Abs. 5 EStG vor. Mitte des darauffolgenden Jahres wurde dann die Betriebsaufgabe erklärt.

Das zuständige Finanzamt sah einen Verstoß gegen die Verbleibensvoraussetzung des § 7g EStG und machte daher sowohl den IAB als auch die Sonderabschreibung rückgängig. Dieses im Einklang mit dem erwähnten BMF-Schreiben stehende Vorgehen hielt der gerichtlichen Überprüfung allerdings nicht stand. Sowohl das Thüringer Finanzgericht als auch der BFH als Revisionsinstanz schlugen sich auf die Seite des Gewerbetreibenden und widersprachen damit der Verwaltungsauffassung.

Aufgrund des BFH-Urteils steht nunmehr fest: Für die Erfüllung der gesetzlichen Verbleibensvoraussetzung reicht es aus, wenn das Wirtschaftsgut in einem auf das Jahr der Anschaffung oder Herstellung folgenden Rumpfwirtschaftsjahr ausschließlich oder fast ausschließlich betrieblich genutzt wird.

## BMF-Schreiben zur Pauschalbesteuerung Dienstleistungen eines LuF-Betriebs

**Das BMF konkretisiert in seinem Schreiben vom 4.10.2021 die Anwendung der Durchschnittssatzbesteuerung nach § 24 UStG auf die im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs erbrachten Dienstleistungen (III C 2 – S 7410/19/10002 :001).**

Das Schreiben legt fest: Solche Dienstleistungen unterliegen grundsätzlich der Durchschnittssatzbesteuerung, wenn sie mit Hilfe der Arbeitskräfte sowie unter Einsatz der normalen Ausrüstung des jeweiligen Betriebs erbracht werden und der Erzeugung land- oder forstwirtschaftlicher Produkte dienen. (Die Anwendung der Durchschnittssatzbesteuerung in solchen Fällen setzt natürlich voraus, dass der betreffende LuF-Betrieb im Rahmen seiner

eigenen land- oder forstwirtschaftlichen Produktion von der Pauschalbesteuerung Gebrauch macht.)

Im Umkehrschluss scheidet die Besteuerung nach § 24 UStG bei der Erbringung von Dienstleistungen aus, wenn ein Land- und Forstwirt betriebsfremde Arbeitskräfte oder Betriebsmittel, die nicht zur normalen Ausrüstung des Betriebs gehören, zur Erzeugung land- oder forstwirtschaftlicher Produkte verwendet.

Darüber hinaus stellt das BMF-Schreiben klar: Die Verpflichtung zur Anlage und zum Erhalt von Dauergrünland sowie die Überlassung von Vieheinheiten im Rahmen von Personengesellschaften (Tierhaltungskooperation) unterliegen nicht der Durchschnittssatzbesteuerung.

## Verpachtung von Betriebsvorrichtungen

BFH wendet sich an den EuGH

**Im Rahmen eines Revisionsverfahrens muss der Bundesfinanzhof (BFH) darüber entscheiden, ob bei der umsatzsteuerfreien Verpachtung eines Gebäudes zusammen mit dort eingebauten Vorrichtungen und Maschinen die gesamte Leistung steuerfrei ist. Denn aus umsatzsteuerlicher Sicht könnte es sich bei den mitverpachteten Betriebsvorrichtungen um eine unselbstständige Nebenleistung der umsatzsteuerfreien Hauptleistung (= Verpachtung des Gebäudes) handeln, die das umsatzsteuerliche Schicksal der Hauptleistung teilt.**

Wie der BFH im Revisionsverfahren entscheidet, hängt maßgeblich davon ab,

wie Art. 135 Abs. 2 Buchst. c MwStSystRL auszulegen ist. Dort heißt es sinngemäß: Ausgeschlossen von der Umsatzsteuerbefreiung ist die Vermietung von auf Dauer eingebauten Vorrichtungen und Maschinen. Unklar ist allerdings, ob die Steuerbefreiung eventuell dann gilt, wenn die Vorrichtungen zusammen mit einem Gebäude vermietet werden. Da diese Frage klärungsbedürftig ist, entschloss sich der BFH, das Revisionsverfahren zunächst ruhen zu lassen und sich mit einer Anfrage an den Europäischen Gerichtshof zu wenden (Beschluss vom 26.5.2021, V R 22/20). Der EuGH hat jetzt zunächst zu klären, wie Art. 135 Abs. 2 Buchst. c MwStSystRL auszulegen ist.

## Kalamitätsnutzungen

### Steuervergünstigung ist an Voraussetzungen geknüpft

**Für außerordentliche Holznutzungen infolge höherer Gewalt – zum Beispiel nach Windbruch oder Insektenfraß – sieht das Einkommensteuergesetz eine Steuerbegünstigung vor (§ 34b EStG).**

In einem Rechtsstreit über die steuerlich anzuerkennenden Holznutzungen infolge höherer Gewalt (Kalamitätsnutzungen) musste sich das Niedersächsische Finanzgericht mit der Frage auseinandersetzen, ob (und gegebenenfalls in welchem Umfang) die Voraussetzungen für die Gewährung der Steuervergünstigung erfüllt wurden (Urteil vom 20.5.2021, 11 K 237/19).

Grundsätzlich ist im Zusammenhang mit der Steuerbegünstigung nach § 34b EStG Folgendes zu beachten: Nach Feststellung des Schadensfalls ist der zuständigen Finanzbehörde unverzüglich die Höhe der tatsächlichen unaufgearbeiteten Schäden mitzuteilen (§ 34b Abs. 4 Nr. 2 EStG). Bei der Tarifvergünstigung handelt es sich um eine den Steuerpflichtigen begünstigende Regelung, daher ist dieser hinsichtlich der eingetretenen Schadenshöhe beweispflichtig. Der sich auf die Höhe der Steuervergünstigung auswirkende Nutzungssatz (§ 68 EStDV) ist unter Berücksichtigung der objektiven Nutzungsmöglichkeit, nämlich der gesamten Forstflächen, und nicht nur der Waldschadensfläche zu bestimmen.

Im Streitfall hatte ein Land- und Forstwirt (= späterer Kläger) aufgrund eines Sturmchadens im Oktober 2017 dem Finanzamt im November 2017 eine Voranmeldung (Mitteilung) über eine geschätzte Schadensmenge in Höhe von 50 Erntefestmetern ohne Rinde für das Gebiet A abgegeben. Anfang 2018 meldete er eine Schadensmenge in gleicher Höhe für das Gebiet B, die ebenfalls durch den Sturm im Oktober 2017 verursacht worden sein sollte.

Im April 2018 reichte der Steuerpflichtige dem Finanzamt dann die Abschlussmeldung (Nachweis) ein, in der er die tatsächliche Schadensmenge für das Gebiet A mit rund 260 statt der vorangemeldeten 50 Erntefestmetern ohne Rinde angab. Die Schadens- bzw. Kalamitätsholzmenge wurde angabegemäß restlos aufgearbeitet und auch in der Einkommensteuererklärung 2017 angegeben.

Das Finanzamt erkannte aber nur die in den beiden Voranmeldungen aufgeführte Kalamitätsholzmenge von insgesamt 100 Erntefestmetern ohne Rinde zuzüglich eines Risikozuschlags von 20 % an – insgesamt also 120 Erntefestmeter ohne Rinde. Als jährlicher Nutzungssatz wurden vom Finanzamt 88 Erntefestmeter ohne Rinde angesetzt.

Der gegen die Steuerfestsetzung vom Land- und Forstwirt eingelegte Einspruch wurde zurückgewiesen, weil der über die

ursprüngliche Kalamitätsmenge hinausgehende Schaden aus dem Gebiet A nicht hinreichend nachgewiesen worden war. In der sich anschließenden Klage machte der Steuerpflichtige geltend, dass ihm die endgültige Schadens- bzw. Kalamitätsholzmenge erst mit der endgültigen Abrechnung, die zwischen Dezember 2017 und März 2018 erfolgt sei, in vollem Umfang bekannt geworden sei.

Das Finanzgericht hielt die Klage für unbegründet und stellte zunächst fest: Das Finanzamt hat im Wirtschaftsjahr 2017/2018 zu Unrecht für Kalamitätsnutzungen im Umfang von 60 Erntefestmetern ohne Rinde für das Gebiet B eine Tarifbegünstigung bei der Einkommensteuer 2017 gewährt. Denn die Voraussetzungen für die Steuervergünstigung waren hier mangels Nachweises der Schadensmenge nicht erfüllt. (Zu einer nachträglichen Korrektur zu Lasten des Steuerpflichtigen kam es allerdings nicht, denn im finanzgerichtlichen Verfahren ist eine „Verböserung“ unzulässig.)

Das Gericht stellte darüber hinaus fest: Dem Kläger steht im Wirtschaftsjahr 2017/2018 für die in der Abschlussmeldung für das Gebiet A zusätzlich erklärten Kalamitätsnutzungen in Höhe von rund 200 Erntefestmetern ohne Rinde keine weitere Tarifvergünstigung nach § 34b EStG zu. Denn der Kläger ist seiner Meldepflicht bezogen auf das Gebiet A nur in Höhe der ursprünglichen 50 Erntefestmeter ohne Rinde nachgekommen. Für die später erklärten Kalamitätsnutzungen in Höhe von weiteren rund 200 Erntefestmetern ohne Rinde wurde nicht nachgewiesen, dass es sich ebenfalls um außerordentliche Holznutzungen infolge des Sturmereignisses im Oktober 2017 handelte. Letztlich waren die gesetzlichen Voraussetzungen des § 34b EStG daher nur hinsichtlich der vom Steuerpflichtigen unverzüglich gemeldeten Kalamitätsnutzungen erfüllt (50 Erntefestmeter ohne Rinde zuzüglich des Unsicherheitszuschlags von 20 %).

Das beklagte Finanzamt hat den Nutzungssatz zutreffend mit 88 Erntefestmetern ohne Rinde für die gesamten Forstflächen von 17,6 ha angesetzt. Gemäß § 34b EStG bemisst sich die Einkommensteuer für die Einkünfte aus außerordentlichen Holznutzungen nach dem halben Steuersatz des § 34b Abs. 3 Nr. 1 EStG und dem Viertelsteuersatz des § 34b Abs. 3 Nr. 2 EStG soweit sie einen gültigen Nutzungssatz übersteigen. Gemäß § 68 Abs. 1 Satz 2 EStDV muss der Nutzungssatz den Holznutzungen entsprechen, die unter Berücksichtigung der vollen Ertragsfähigkeit des Waldes in Kubikmetern im Festmaß (Erntefestmeter Derbholz ohne Rinde) nachhaltig erzielbar sind, so das Gericht.

## Covid 19: Steuerliche Behandlung der Ausgaben für Masken und Selbsttests

Die OFD Frankfurt/Main schafft mit ihrer Verfügung zur Behandlung von Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Erwerb von (Atem-)Schutzmasken und Antigen-Selbsttests Klarheit hinsichtlich der ertragsteuerlichen Behandlung bei Arbeitnehmern und -gebern (Verfügung vom 23. Juni 2021, OFD Frankfurt S 2500 A-213-St 214).

Bei Arbeitnehmern sind die Aufwendungen für medizinische Masken, die Schutz vor einer Ansteckung mit dem Corona-Virus bieten, sowie für Antigen Schnelltests zum Nachweis einer möglichen Ansteckung mit dem Virus regelmäßig Kosten der privaten Lebensführung und damit steuerlich nicht berücksichtigungsfähig. Bei den Ausgaben für Masken handelt es sich mangels Erwähnung im §10 EStG nicht um Sonderausgaben. Auch außergewöhnliche Belastungen scheiden aus, da solche nur bei einer besonderen Betroffenheit Einzelner vorliegen. Die Maskenpflicht in der Pandemie trifft aber alle gleichermaßen. Eine Ausnahme gilt für Arbeitnehmer, die Masken aus beruflichen Gründen erworben haben, weil zum Beispiel der Arbeitgeber sie dazu verpflichtet hat. In diesen Fällen ist der Weg zum Werbungskostenabzug frei.

Viele Arbeitgeber sind aufgrund länderspezifischer Verordnungen verpflichtet, ihren Beschäftigten Masken, Schnelltests oder die Kostenübernahme für POC Antigen oder PCR Tests anzubieten, damit diese ihrer beruflichen Tätigkeit nachgehen können. In diesen Fällen können Arbeitgeber die ihnen entstandenen Kosten in vollem Umfang als Betriebsausgaben geltend machen, da die Anschaffung im eigenbetrieblichen Interesse erfolgte.

## Privates Veräußerungsgeschäft nach unentgeltlicher Übertragung

In einem Verfahren vor dem Bundesfinanzhof ging es um die Besteuerung eines Gewinns aus einem privaten Veräußerungsgeschäft (Urteil vom 23.4.2021, IX R 8/20). Eigentlich unspektakulär, hätte im Zusammenhang damit nicht die Annahme für das Vorliegen eines steuerlichen Gestaltungsmissbrauchs im Raum gestanden.

Ausgangspunkt war ein Grundstückserwerb im Jahr 2011. Im Folgejahr wurde die Immobilie dann von der Eigentümerin im Rahmen einer Schenkung jeweils zur Hälfte unentgeltlich auf ihre beiden volljährigen Kinder übertragen. Diese verkauften das Grundstück noch am selben Tag weiter und erhielten jeweils die Hälfte des Verkaufspreises.

Die Verkaufsverhandlungen mit dem späteren Käufer hatte alleine die Mutter geführt, einen Gewinn aus einem privaten Veräußerungsgeschäft indes hatte sie in ihrer Steuererklärung für das (Verkaufs-)Jahr 2012 nicht erklärt.

Das Finanzamt sah in der dem Verkauf unmittelbar vorausgegangenen Schenkung einen Missbrauch von rechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten (§ 42 AO). Aus diesem Grund wollte es den Gewinn aus dem Veräußerungsgeschäft der Schenkerin ertragsteuerlich zuordnen. Darüber kam es zum Streit zwischen der „Mittelsfrau“ und dem Finanzamt – und mangels Einigung schließlich auch zu einer gerichtlichen Auseinandersetzung.

Am Ende musste dann der BFH entscheiden, der es letztlich ablehnte, der Schenkerin ein steuerpflichtiges Veräußerungsgeschäft aufzubrummen. Das Gericht stellte fest: Die unentgeltliche Übertragung eines Grundstücks an einen Dritten, der das Grundstück sodann innerhalb der Spekulationsfrist veräußert, unterfällt dem Anwendungsbereich des § 23 Abs. 1 Satz 3 EStG und stellt daher ungeachtet der zeitlichen Nähe zwischen Übertragung und Weiterveräußerung grundsätzlich keinen Gestaltungsmissbrauch dar. Da im konkreten Fall die beiden Kinder das Grundstück an den Erwerber verkauft haben, ist der Veräußerungsgewinn bei ihnen auch steuerlich zu erfassen.

## Keine Zwangsbetriebsaufgabe durch Veräußerung der Hofstelle eines verpachteten LuF-Betriebs

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat entschieden: Die Veräußerung der Hofstelle eines verpachteten land- und forstwirtschaftlichen Betriebs führt nicht zwangsweise zu dessen Aufgabe (Urteil vom 11.2.2021, VI R 17/19).

Folgender Sachverhalt lag dem Verfahren zugrunde: Eine Erbengemeinschaft hatte im Jahr 2010 im Wege der Gesamtrechtsnachfolge verpachtete landwirtschaftliche Flächen erhalten. Die Verpachtung hatte die Erblasserin nach dem Tod ihres Ehemanns 1973 veranlasst. Die Hofstelle veräußerte sie im Jahr 1975. Die Pachteinahmen der Erblasserin wurden ab 1976 als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung behandelt.

Die Erbengemeinschaft erklärte nach dem Erbanfall weiter Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Allerdings ging das Finanzamt stattdessen von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft aus. Da der Einspruch der Erben gegen die Entscheidung des Finanzamtes erfolglos war, erhoben sie Klage vor dem Finanzgericht. Das Gericht gab der Klage statt und stellte fest, dass der landwirtschaftliche Betrieb mit dem Verkauf der Hofstelle im Jahr 1975 zwangsweise aufgegeben worden war.

Im sich anschließenden Revisionsverfahren widersprachen die BFH-Richter der Vorinstanz. Durch den Verkauf der Hofstelle ist das sogenannte Verpächterwahlrecht nicht entfallen. Der Verpächter kann demnach wählen, ob er seinen landwirtschaftlichen Betrieb aufgrund der Einstellung seiner aktiven landwirtschaftlichen Tätigkeit aufgibt und die Wirtschaftsgüter des Betriebs damit unter Auflösung der stillen Reserven in sein Privatvermögen überführt. Oder er kann seinen landwirtschaftlichen Betrieb während der Verpachtung aufrechterhalten und daher weiterhin betriebliche Einkünfte erzielen. Dieses Wahlrecht besteht jedenfalls solange, wie der Betrieb identitätswahrend fortgeführt wird.

## Verkauf einer leerstehenden Immobilie als Geschäftsveräußerung im Ganzen?

Der Verkauf einer Immobilie ist nach Ansicht des Finanzgerichts Köln dann keine umsatzsteuerfreie Geschäftsveräußerung im Ganzen, wenn die Vermietung oder Verpachtung des Objekts an einen Dritten bereits vor der Veräußerung eingestellt wurde (Urteil vom 15.9.2020, 8 K 2974/18). Denn die Bedingung „Übertragung eines Geschäftsbetriebs“ als zentrale Voraussetzung für das Greifen der umsatzsteuerlichen Spezialvorschrift ist dann nicht erfüllt.

Im Streitfall war eine Immobilie im Rahmen eines Pachtverhältnisses bis zum Jahr 2014 als Hotel genutzt worden. Das Pachtverhältnis wurde vom Pächter gekündigt; die Immobilie stand dann leer. Im Jahr 2016 erfolgte schließlich der Verkauf. Der Verkäufer pochte auf eine umsatzsteuerfreie Geschäftsveräußerung im Ganzen, dem widersprachen allerdings sowohl das Finanzamt als auch später das Finanzgericht Köln.

## Einspruch gegen Steuerfestsetzung Vorsicht bei zusammengefassten Bescheiden

Ein Einspruch muss klar erkennen lassen, wer Einspruchsführer ist. Bei Ehegatten ist zu beachten, dass diese selbstständige Steuersubjekte sind und daher jeder für sich einspruchsbefugt ist. Es kann daher nicht ohne Weiteres davon ausgegangen werden, dass der von einem der Ehepartner eingelegte Einspruch auch für den anderen Ehepartner gelten soll – auch dann nicht, wenn die Eheleute eine gemeinsame Steuererklärung abgegeben haben. So die Entscheidung des Finanzgerichts Rheinland-Pfalz vom 11.12.2019 (2 K 1418/17).

Im Streitfall waren die Kläger die gesetzlichen Erben der im Jahr 2015 verstorbenen Erblasserin, wobei einer der Kläger der Ehemann der Erblasserin war. Noch zu Lebzeiten der Erblasserin erbte diese zusammen mit ihrem Ehemann im Jahr 2010 das Vermögen von dessen Schwester, und zwar jeder zur Hälfte. Obwohl nur der Ehemann zur Abgabe einer Erbschaftsteuererklärung aufgefordert wurde, gaben die Ehegatten im Frühjahr 2011 eine gemeinschaftlich unterschriebene Erbschaftsteuererklärung ab.

Im September 2014 erließ das Finanzamt getrennte Erbschaftsteuerbescheide mit unterschiedlich hohen Steuerbeträgen.

Im Oktober 2014 erhob der Kläger „vorsorglich Widerspruch“ unter seiner Steuer- und Identifikationsnummer. Einen Hinweis darauf, dass der Einspruch auch für seine Ehefrau eingelegt wurde, enthielt das Einspruchsschreiben nicht. Im Dezember 2014 machte der Steuerberater das Finanzamt darauf aufmerksam, dass der Einspruch des Ehemanns zugleich im Namen und in Vollmacht der Ehefrau eingelegt worden sei.

Aufgrund des im Oktober 2014 vom Ehemann eingelegten Einspruchs setzte das Finanzamt die Steuerschuld des Klägers erheblich herab. Auch die Steuerschuld der Ehefrau wurde in geringem Umfang reduziert, Anlass war aber nicht der von der Ehefrau vermeintlich eingelegte Einspruch. Denn das Finanzamt wertete das im Dezember 2014 vom Steuerberater übermittelte „Klarstellungsschreiben“ nicht als innerhalb der Einspruchsfrist eingelegten Einspruch der Ehefrau.

Die Klage gegen die im Jahr 2014 im Erbschaftsteuerbescheid der Ehefrau festgesetzte Erbschaftsteuer blieb letztlich erfolglos. Denn das Finanzgericht ging davon aus, dass innerhalb der Einspruchsfrist kein rechtswirksamer Einspruch der Ehefrau eingegangen war.

## Aufteilung der Kosten eines Arbeitsraums bei nicht ehelicher Lebensgemeinschaft

Hinsichtlich des Betriebsausgabenabzugs im Zusammenhang mit einem betrieblich genutzten Raum, der sich im privaten Wohnumfeld befindet, hat das Finanzgericht München zunächst festgestellt: Die im Einkommensteuergesetz festgelegte Abzugsbeschränkung für einen sich im privaten Wohnumfeld befindlichen Arbeitsraum kann überhaupt nur greifen, wenn es sich bei dem Raum um ein sogenanntes häusliches Arbeitszimmer handelt. Von einem solchen Raum ist auszugehen, wenn die Ausstattung und Funktion des Raumes dem eines typischen Büros entspricht.

Das Gericht führte weiter aus: Bewohnen zwei Personen im Rahmen einer nicht ehelichen Lebensgemeinschaft eine Wohnung und unterhält eine Person in der Wohnung einen betriebsstättenähnlichen Arbeitsraum, können die auf den Raum entfallenden Ausgaben auch dann in voller Höhe dem alleinigen Nutzer steuerlich zugeordnet werden, wenn die Kosten der Wohnung von beiden Personen jeweils zur Hälfte getragen werden. Voraussetzung ist allerdings, dass die vom Nutzer des Arbeitsraums getragenen Wohnungskosten mindestens so hoch sind wie der auf die Fläche des Raums entfallende Kostenanteil (Gerichtsbescheid vom 2.3.2021, 10 K 1251/18).

Zur Verdeutlichung ein Beispiel: A und B leben unverheiratet in einer Wohnung zusammen. Die Ausgaben für die Mietwohnung betragen pro Jahr insgesamt 10.000 €. A und B steuern jeweils 50 % zur Miete bei (= 5.000 €). A unterhält in der Wohnung einen steuerlich anzuerkennenden Arbeitsraum. Auf den Raum entfällt ein Flächenanteil von 10 % und damit ein Mietausgabenanteil von 1.000 € (10.000 € x 10 %). Obwohl B rechnerisch die Hälfte davon gezahlt hat, darf A nach Ansicht des Finanzgerichts München die gesamten 1.000 € steuerlich geltend machen. Die Bedingung, dass A mindestens Mietkosten in dieser Höhe wirtschaftlich getragen hat, ist im konkreten Fall erfüllt, da A Mietzahlungen in Höhe von insgesamt 5.000 € geleistet hat.

## Betriebsaufgabe durch Erben: Abzugsfähigkeit von Steuerschulden

Nach dem Tod des Inhabers eines verpachteten land- und forstwirtschaftlichen Betriebs hatten die Erben rückwirkend für einen Zeitpunkt vor dem Tod des Erblassers die Betriebsaufgabe erklärt. Das Finanzamt ermittelte daraufhin einen Aufgabegewinn in Höhe von rund 2 Mio. € und setzte Einkommensteuer in Höhe von rund 500.000 € fest.

Die von den Erben eingereichte Erbschaftsteuererklärung führte zur Festsetzung von Erbschaftsteuer. Bei der Ermittlung der Höhe ließ das Finanzamt die aufgrund der Betriebsaufgabe zu zahlende Einkommensteuer außen vor, lehnte es also ab, die Steuer als Nachlassverbindlichkeit zu berücksichtigen. Gegen diese Entscheidung klagten die Erben vor dem Finanzgericht München.

Das Gericht wies die Klage als unbegründet ab. Denn zum Zeitpunkt des Todes des Erblassers existierte noch keine Einkommensteuerschuld und damit auch keine Nachlassverbindlichkeit. Erst die von den Erben initiierte rückwirkende Betriebsaufgabe ließ die Einkommensteuer entstehen. Mangels wirtschaftlicher Belastung des Erblassers im Zeitpunkt des Erbanfalls können die durch die nachträgliche Betriebsaufgabe ausgelösten Einkommensteuerschulden daher erbschaftsteuerrechtlich nicht berücksichtigt werden (Urteil vom 16.9.2020, 4 K 2701/19). Beim BFH ist ein Revisionsverfahren anhängig (II R 3/21).

## Nachlassregelungskosten: Steuerberatungs- und Wohnungsauflosungskosten

Eine Erbschaft kann auch erhebliche Kosten nach sich ziehen. In einem vom BFH entschiedenen Rechtsstreit ging es um die Frage, ob Steuerberatungskosten für die Nacherklärung von durch den Erblasser hinterzogenen Steuern zum einen sowie Kosten der Haushaltsauflösung und Räumung der Wohnung des Erblassers zum anderen vom Finanzamt steuermindernd als sogenannte Nachlassregelungskosten anzuerkennen sind.

Im Streitfall waren einer Erbin Steuerberatungskosten in Höhe von rund 10.000 € entstanden, da der Erblasser über 10 Jahre Kapitalerträge in der Schweiz erzielt, diese aber nicht erklärt hatte. Die Erbin musste dann die Hilfe eines Steuerberaters in Anspruch nehmen, um diese nachzuerklären. Des Weiteren waren ihr rund 2.700 € für die Räumung und Haushaltsauflösung des geerbten Wohneigentums entstanden. Das Finanzgericht Baden-Württemberg hatte als Vorinstanz nur die Steuerberatungskosten, nicht aber die Räumungskosten als Nachlassverbindlichkeiten anerkannt.

Der BFH hat nun klargestellt, dass neben den Steuerberatungskosten auch die Kosten der Haushaltsauflösung abzugsfähig sind. Denn auch sie stehen mit der Abwicklung und Regelung des Nachlasses und damit der Erlangung des Erbes in einem unmittelbaren sachlichen und zeitlichen Zusammenhang. Dagegen können andere Ausgaben, wie zum Beispiel Kosten der Verwaltung des Nachlasses, nicht als Nachlassverbindlichkeiten berücksichtigt werden, da sie mit der Nutzung, Erhaltung, Verwertung oder Vermehrung des Nachlasses zusammenhängen (Urteil vom 14.10.2020, II R 30/19).

## Der besondere Tipp

### Steuerbescheid: Zeitpunkt der (Ersatz-)Zustellung für Fristberechnung maßgebend

Die Frist für die Einlegung eines Einspruchs beträgt regelmäßig einen Monat. Das ist den meisten bekannt. Wann aber beginnt die einmonatige Frist? Das zu wissen ist sehr wichtig, denn nur dann kann der Zeitpunkt des Fristablaufs exakt berechnet und verhindert werden, dass der Einspruch zu spät erfolgt und daher wegen Nicht-Einhaltung der Frist als unzulässig verworfen wird.

Mit der Frage, wann die Einspruchsfrist bei (Ersatz-)Zustellung mit Zustellungsurkunde beginnt, hat sich das Niedersächsische Finanzgericht auseinandergesetzt (Urteil vom 27.1.2021, 9 K 203/20). Danach ist die (Ersatz-) Zu-

stellung eines Steuerbescheids in dem Zeitpunkt bewirkt, der vom Zusteller auf der Zustellungsurkunde vermerkt wurde. Ausgangspunkt für die Berechnung der Einspruchsfrist ist damit der tatsächliche Zustellungszeitpunkt und nicht wie bei der Bekanntgabe durch einfachen Brief der dritte Tag nach Aufgabe des Verwaltungsakts zur Post. In seinem Urteil wies das Gericht zudem darauf hin, dass die wirksame Bekanntgabe eines Verwaltungsaktes nach ständiger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs nicht die tatsächliche Kenntnisnahme durch den Empfänger voraussetzt.

## Das Letzte

### Arbeitgeber durfte Rückkehr aus dem Home-Office anordnen

Seit Beginn der Corona-Pandemie arbeiten viele Beschäftigte im sogenannten Home-Office, also von zu Hause aus. Die Zustimmung des Arbeitgebers zur Home-Office-Arbeit kann aber wieder rückgängig gemacht werden, wenn betriebliche Gründe gegen das dauerhafte Arbeiten von zu Hause aus sprechen. Ein Arbeitnehmer wollte per Klage erreichen, dass seine Home-Office-Tätigkeit nur in Ausnahmefällen unterbrochen werden darf.

Mit rechtskräftigem Urteil vom 26.8.2021 hat das Landesarbeitsgericht München indes entschieden, dass ein Anspruch auf Arbeiten im Home-Office im konkreten Fall weder aus dem Arbeitsvertrag abgeleitet werden konnte noch sich aus § 2 Abs. 4 SARS-CoV-2-ArbSchV ergibt (3 SaGa 13/21). Auch aus § 106 GewO lässt sich keine Pflicht des Arbeitgebers herleiten, sein Direktionsrecht im Rahmen billigen Ermessens in der gewünschten Weise (= Aufrechterhaltung der Home-Office-Arbeit) auszuüben. Denn die Konkretisierung der Arbeitspflicht ist schließlich Sache des Arbeitgebers.

Die Entscheidung des LAG München lässt sich nicht ohne Weiteres auf andere Arbeitsverhältnisse übertragen. Im Einzelfall kann nämlich zum Beispiel eine arbeitsvertragliche Regelung oder eine Betriebsvereinbarung das Recht auf Fortsetzung der Arbeit im Home-Office begründen.