

## Rundschreiben „Land und Forst“ Herbst 2011

Dr. Kleeberg & Partner GmbH  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Steuerberatungsgesellschaft

Sehr geehrte Damen und Herren,

die Land- und Forstwirtschaft ist langlebig – das Steuerrecht hingegen ist kurzatmig. Wir halten Sie über alle wichtigen Änderungen auf dem Laufenden, damit Sie in Ihrem Betrieb rasch reagieren können.

Um Ihnen die Lektüre zu erleichtern, passen wir die Gliederung unseres Rundschreibens „Land und Forst“ mit dieser Ausgabe an: Die Informationen sind sortiert nach einzelnen Themengebieten, unabhängig davon, ob sich die Änderungen nun aus neuen gesetzgeberischen Vorhaben, aus aktueller Rechtsprechung oder aus aktuellen Anweisungen der Finanzverwaltung ergeben.

Über Rückfragen und Anregungen von Ihrer Seite freuen wir uns und verbleiben mit den besten Wünschen für die kommende Weihnachtszeit sowie das neue Jahr



Reinhard Schmid



Dr. Hermann Graf Nesselrode



## **Inhalt**

<b>Besteuerung der Forstwirtschaft</b>	<b>1</b>
<b>E-Bilanz</b>	<b>1</b>
<b>Aktuelles zum Erbbaurecht</b>	<b>2</b>
<b>Aktuelles zu Einkünften aus Vermietung und Verpachtung</b>	<b>4</b>
<b>Aktuelles aus der Umsatzsteuer</b>	<b>4</b>
<b>Aktuelles zur Besteuerung von erneuerbaren Energien/Blockheizkraftwerken</b>	<b>5</b>
<b>Abgrenzung zwischen Land- und Forstwirtschaft und Gewerbe</b>	<b>6</b>
<b>Aktuelles zum gewerblichen Grundstückshandel</b>	<b>6</b>
<b>Aktuelles aus der Erbschaftsteuer</b>	<b>7</b>
<b>Lohnsteuer im land- und forstwirtschaftlichen Betrieb</b>	<b>7</b>
<b>Aktuelles zum Denkmalschutz</b>	<b>8</b>

## **Praxishinweis zum Jahreswechsel**

### **Option zur umsatzsteuerlichen Regelbesteuerung bis zum 10.01.2012**

Land- und Forstwirte, die ihre Umsatzsteuer nach § 24 UStG pauschalieren, können mit Wirkung für das Kalenderjahr 2011 bis spätestens zum 10.01.2012 durch Erklärung gegenüber dem Finanzamt zur Regelbesteuerung optieren. Die Erklärung bindet für mindestens fünf Jahre. Die Option kann günstig sein, wenn die Eingangsumsätze mit Vorsteuerausweis (z.B. Subunternehmerleistungen, Anschaffung von betrieblichen Ausrüstungsgegenständen) im Vergleich zu den Ausgangsumsätzen relativ hoch sind. Wir empfehlen deshalb eine auf den Einzelfall abgestellte Überprüfung.

# Aktuelles aus der Land- und Forstwirtschaft

## **Besteuerung der Forstwirtschaft**

Mit dem Steuervereinfachungsgesetz 2011 hat § 34b EStG ab dem 01.01.2012 eine neue Fassung erhalten. Kalamitätsnutzungen sind künftig ab dem ersten Festmeter mit dem halben durchschnittlichen Steuersatz begünstigt. Darüber hinaus können Kalamitätsnutzungen, die den Hiebsatz übersteigen, mit dem Viertelsteuersatz besteuert werden, wenn auf der Basis eines Betriebswerks ein Nutzungssatz festgelegt wurde. Für Kalamitätsnutzungen innerhalb des Hiebssatzes bleibt es beim halben durchschnittlichen Steuersatz, unabhängig davon, ob daneben noch ein ordentlicher Holzeinschlag durchgeführt wurde. Unklar ist derzeit noch, wie sich die außerordentlichen Einkünfte aus Kalamitätsnutzungen errechnen: Nach dem Gesetzeswortlaut sind zunächst von den Einnahmen sämtlicher Holznutzungen „die damit in sachlichem Zusammenhang stehenden Betriebsausgaben“ abzuziehen. Unseres Erachtens legt diese Formulierung den Schluss nahe, dass eben nicht „alle“ Betriebsausgaben abzuziehen sind.

## **E-Bilanz**

Nach dem Anwendungsschreiben des BMF vom 28.09.2011 wird es nicht beanstandet, wenn Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung für das erste Wirtschaftsjahr, das nach dem 31.12.2011 beginnt, noch nicht gemäß § 5b EStG nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung übermittelt werden. Die E-Bilanz nach der von der Finanzverwaltung geforderten Taxonomie muss also erstmals für nach dem 31.12.2012 beginnende Wirtschaftsjahre abgegeben werden, für vom Kalenderjahr abweichende Wirtschaftsjahre erstmals für das Wirtschaftsjahr 2013/2014.

### Aktuelles zum Erbbaurecht

*BFH vom 24.03.2011 – IV R 46/98, BStBl. II 2011, S. 692 zur Zwangsentnahme von landwirtschaftlichen Grundstücken durch zeitlich gestreckte Bestellung von Erbbaurechten*

Land- und forstwirtschaftliche Betriebe können aufgrund der Eigenart ihrer Tätigkeit nur eingeschränkt gewillkürtes Betriebsvermögen bilden. Die Rechtsprechung nimmt an, dass es zu einer Zwangsentnahme kommt, wenn der Umfang von Grundstücken, die zu fremden Wohn- oder Geschäftszwecken verpachtet werden, insgesamt mehr als 10 % der Gesamtfläche des Betriebs beträgt (vgl. H 4.2 Abs. 9 EStH). Der BFH hat nunmehr entschieden, dass in früheren Wirtschaftsjahren entnommene Erbbaugrundstücke bei der Berechnung, ob die spätere Bestellung weiterer Erbbaurechte zu einer Überschreitung der Unschädlichkeitsgrenze von 10 % der Betriebsflächen führt, unberücksichtigt bleiben. Unklar bleibt aber, über welchen Zeitraum die 10%-Grenze zu betrachten ist.

Weiter stellt der BFH klar, dass die Vereinbarung eines verbilligten Erbbauzinses zwischen dem Landwirt und seinem Kind nicht zu einer Entnahme des mit dem Erbbaurecht belasteten Grundstücks führt, sofern der verbilligte Erbbauzins die Geringfügigkeitsgrenze von 10 % des ortsüblichen vollen Erbbauzinses nicht unterschreitet.

Die OFD Münster unterscheidet in ihrer Verfügung vom 08.09.2011, DB 2011, S. 2061 folgende Fallgestaltungen bei der Einräumung eines Erbbaurechts an einem Grundstück im Betriebsvermögen:

- Vollentgeltliche Bestellung des Erbbaurechts: Das Grundstück bleibt grundsätzlich Betriebsvermögen. Zu beachten ist aber die 10%-Grenze.
- Dauerhaft unentgeltliche Bestellung des Erbbaurechts: Das Grundstück gilt als steuerpflichtig entnommen, weil wegen der dauernden Ertraglosigkeit kein Förderzusammenhang mehr mit dem Betrieb besteht.

- Teilentgeltliche Bestellung des Erbbaurechts: Das Grundstück bleibt grundsätzlich Betriebsvermögen. Die auf den unentgeltlichen Teil der Überlassung entfallenden laufenden Aufwendungen, höchstens aber der Marktwert der Nutzung, sind als Nutzungsentnahme anzusetzen. Unterschreitet der Erbbauzins 10 % des ortsüblichen Erbbauzinses, so gilt das Grundstück als entnommen.

*BayLfSt vom 12.08.2011, DB 2011, S. 2003 (Änderung der früheren Verwaltungsauffassung) zum Zufluss von im Voraus geleisteten Erbbauzinsen beim Grundstückseigentümer*

Erbbauzinsen sind auch dann als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung im Kalenderjahr ihrer Leistung abziehbar, wenn sie in einem Einmalbetrag vorausgezahlt werden (BFH vom 23.09.2003 – IV R 65/02, BStBl. II 2005, S. 159). Nach Änderung des § 11 Abs. 2 EStG durch das EU-Richtlinien-Umsetzungsgesetz (EURLUmG) muss seit dem 01.01.2004 der Erbbauberechtigte Ausgaben, die er für eine Nutzungsüberlassung von mehr als fünf Jahren vorauszahlt, gleichmäßig auf den Zeitraum verteilen, für den er die Vorauszahlung geleistet hat. Hierunter fällt auch das in einem Einmalbetrag gezahlte Entgelt für die Einräumung eines Erbbaurechts. Wurde die Einmalleistung vor dem Stichtag 27.10.2004 (Einbringung des EURLUmG in den Deutschen Bundestag) verbindlich vereinbart und gezahlt, so ist umstritten, ob insoweit eine verfassungswidrige Rückwirkung vorliegt. Der BFH (Beschluss vom 07.12.2010 – IX R 70/07) hat die Regelung insoweit dem Bundesverfassungsgericht vorgelegt (Az. 2 BvL 1/11). Einsprüche in Parallelfällen ruhen.

Erbbauzinsen, die erst 2005 aufgrund eines nach dem 15.12.2004 (Verkündung des EURLUmG) zustande gekommenen Kaufvertrags in einer Summe für die gesamte Laufzeit des Erbbaurechts im Voraus geleistet

wurden, sind beim Werbungskostenabzug nach § 11 Abs. 2 Satz 3 EStG i.d.F. des EURLUMsG auf die 99-jährige Laufzeit aufzuteilen (kein Verstoß gegen das Rückwirkungsverbot, BFH vom 07.12.2010 – IX R 48/07, BStBl. II 2011, S. 345).

Der Grundstückseigentümer hat ein Wahlrecht, die Einnahmen auf den Zeitraum der Laufzeit zu verteilen oder sofort zu versteuern (§ 11 Abs. 1 Satz 3 EStG). Die vorstehenden Regelungen gelten auch für Land- und Forstwirte, die ihren Gewinn durch eine Einnahmen-Überschuss-Rechnung ermitteln. Dagegen ist bei bilanzierenden Land- und Forstwirten eine aktive/passive Rechnungsabgrenzung auf die Laufzeit vorzunehmen.

*BFH vom 26.01.2011 – IX R 24/10, BFH/NV 2011, S. 1480 (Vorinstanz: FG Düsseldorf vom 17.05.2010 – 11 K 3820/08 F) zu Abfindungszahlungen zur Aufhebung eines Erbbaurechts als Werbungskosten*

Abfindungszahlungen, die der Grundstückseigentümer an den Erbbauberechtigten zwecks vorzeitiger Aufhebung eines Erbbaurechts bezahlt, sind jedenfalls dann Werbungskosten und keine Anschaffungskosten des Grund und Bodens, wenn ein Austausch des Erbbauberechtigten und damit verbunden ein höherer Erbbauzins erreicht werden soll. Geht es dem Eigentümer dagegen vorrangig um die Wiedererlangung der vollen Verfügungsbefugnis (z.B. für eine Eigennutzung oder einen Verkauf), so liegen nachträgliche Anschaffungskosten des Grundstücks vor.

*FG Baden-Württemberg vom 19.01.2011 – 2 K 2697/08 (rechtskräftig) zur grunderwerbsteuerrechtlichen Behandlung der Verlängerung eines Erbbaurechts*

Die Vereinbarung der Verlängerung der Laufzeit eines bestehenden Erbbaurechts unterliegt der Grunderwerbsteuer. Eine Abzinsung des auf den Zeitpunkt des Zahlungsbeginns (hier: 2020 als Beginn der Verlängerung) kapitalisierten Erbbauzinses auf den Zeitpunkt der grunderwerbsteuerrechtlichen Besteue-

rung (2007 als Jahr der Vereinbarung der Verlängerung des Erbbaurechts) kann nicht erfolgen, da der Erwerber erst mit Beginn der Verlängerung 2020 die Herrschaft über das Grundstück aufgrund des neuen Erbbaurechts ausüben kann und der Erwerber erst dann das Entgelt bezahlen muss, also nicht vorleistungspflichtig ist.

*FG Düsseldorf vom 13.04.2011 – 7 K 3640/10 GE, EFG 2011, S. 1643 (Revision unter Az. II R 30/11) zur Grunderwerbsteuer bei gleichzeitigem Erwerb von Grundstück und Erbbaurecht*

Grundsätzlich ist beim Erwerb eines Erbbaugrundstücks der Kaufpreis auf das Grundstück und den kapitalisierten Anspruch auf den Erbbauzins aufzuteilen. Nur Ersteres unterliegt der Grunderwerbsteuer. Der Erbbauzinsanspruch stellt dagegen eine reine Geldforderung dar, die nicht der Grunderwerbsteuer unterliegt. Bei Erwerb eines mit einem Erbbaurecht belasteten Grundstücks und gleichzeitigem Erwerb des Erbbaurechts, dessen Aufhebung beantragt wird, betrifft die Gegenleistung jedoch insgesamt das Grundstück. Dem Erbbauzins kommt in diesem Fall kein eigener Wert zu, der von der Gegenleistung in Abzug zu bringen wäre.

*BFH vom 08.09.2010 – II R 28/09, BStBl. II 2011, S. 227 zu Sanierungsverpflichtungen als Gegenleistung für eine Erbbaurechtsbestellung*

Eine vom Erbbauberechtigten übernommene Verpflichtung zur umfassenden Sanierung eines vorhandenen Gebäudes ist keine Gegenleistung für die Bestellung eines Erbbaurechts, wenn der Grundstückseigentümer dem Erbbauberechtigten jährliche Investitionszuschüsse zahlt und ihn damit im Ergebnis für die Sanierung entschädigt. In diesem Fall sind die vom Erwerber übernommenen Sanierungskosten eigen- und nicht fremdnützig. Sie sind daher nicht in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer einzu-beziehen.

### **Aktuelles zu Einkünften aus Vermietung und Verpachtung**

*Niedersächsisches FG vom 07.10.2010 – 3 K 251/08, EFG 2011, S. 628 (rechtskräftig) zur Berechnung der ortsüblichen Miete bei an einen Angehörigen möbliert vermieteter Wohnung*

Bei einer an einen Angehörigen möbliert vermieteten Wohnung ist die ortsübliche Miete i.S.d. § 21 Abs. 2 EStG um einen Möbliierungszuschlag zu erhöhen. Dieser kann auf Grundlage einer vom Zeitwert der Möbel und der restlichen Lebensdauer ausgehenden Abschreibung und einer 4%-Verzinsung berechnet werden.

*OFD Frankfurt vom 21.02.2011, DStR 2011, S. 628 zur Berücksichtigung von nachträglichen Schuldzinsen bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung*

Schulden, die im Zusammenhang mit einem Betriebsvermögen stehen, können auch nach Beendigung des Betriebs noch steuerlich abgezogen werden, soweit der Veräußerungs- oder Aufgabenerlös nicht zur Deckung der betrieblichen Schulden ausreicht. Gleiches gilt gemäß BFH vom 16.03.2010 – VIII R 20/08, BStBl. II 2010, S. 787 auch für Schuldzinsen im Zusammenhang mit einer Beteiligung i.S.d. § 17 EStG. Für den Bereich der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung lehnt dagegen die Finanzverwaltung den nachträglichen Schuldzinsenabzug ab, weil die Vermögenssubstanz nur während der Spekulationsfrist steuerverstrickt sei und daher kein vergleichbarer Fall vorliege.

*BFH vom 25.05.2011 – IX R 48/10, DStR 2011, S. 1847: keine steuervergünstigte Veräußerung eines unbebauten Gartengrundstücks*

Wird ein unbebautes, bislang als Garten eines benachbarten Wohnungsgrundstücks genutztes Grundstück veräußert, ohne dass der Steuerpflichtige seine Wohnung aufgibt, so ist diese Veräußerung nicht nach § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 EStG privilegiert.

### **Aktuelles aus der Umsatzsteuer**

*BFH vom 13.01.2011 – VR 65/09 zur Umsatzsteuer bei Pensionspferdehaltung*

Ein durchschnittssatzbesteuernder Landwirt hatte die Umsätze aus der Pensionspferdehaltung dem Durchschnittssteuersatz unterworfen. Die Finanzverwaltung wendete dagegen den Regelsteuersatz an. Der BFH hat die Ansicht der Finanzverwaltung bestätigt (vgl. Abschnitt 24.4 Abs. 12 UStAE).

Hinweis: Häufig bedarf die Ausrichtung auf eine Pensionspferdehaltung nicht unerheblicher Investitionen (Neubau eines Stalls oder umfassende Renovierungsmaßnahmen). Das Regime der Regelbesteuerung eröffnet hierfür dann den Vorsteuerabzug, sodass das Urteil nicht in allen Fällen von Nachteil sein dürfte.

*BFH vom 30.03.2011 – XI R 19/10 zur Veräußerung von Zahlungsansprüchen aufgrund der GAP-Reform*

Der Land- und Forstwirt hatte das Entgelt für die Veräußerung von GAP-Prämienrechten als sog. Hilfsumsatz in die Durchschnittssatzbesteuerung einbezogen. Die Finanzverwaltung unterwarf den Umsatz dagegen der Regelbesteuerung. Der BFH folgte der Ansicht der Finanzverwaltung (vgl. jetzt Abschnitt 24.3 Abs. 9 Satz 2 UStAE). Gleichzeitig lehnt der BFH die Anwendung der Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 8c UStG (sog. Finanzumsätze) ab. Damit setzt er sich in Widerspruch zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Zahlungsansprüchen in Dänemark, den Niederlanden und Belgien.

Hinweis: Bei Vertragsabschlüssen ist die Rechtsprechung des BFH zu berücksichtigen. Die Regelbesteuerung gilt auch für die pachtweise Überlassung von Zahlungsansprüchen.



*BMF-Schreiben vom 22.06.2011 zu Abschnitt 15.6a UStAE zum Vorsteuerabzug bei teilunternehmerisch genutzten Grundstücken (ergänzend siehe auch Verfügung der OFD Karlsruhe vom 25.08.2011, Az. S 7300)*

Für gemischt genutzte Gebäude, die aufgrund eines nach dem 31.12.2010 rechtswirksam abgeschlossenen Vertrags angeschafft worden sind oder mit deren Herstellung nach dem 31.12.2010 begonnen wurde, beschränkt § 15 Abs. 1b UStG die Vorsteuerabzugsmöglichkeit. Der Anwendungserlass bringt verschiedene Fallbeispiele, je nach Zuordnung des Gebäudes zum Unternehmensvermögen oder zum nicht unternehmerischen Vermögen, und nimmt auch zu Auswirkungen auf die Vorsteuerberichtigung bei sich nachträglich ändernden Verhältnissen Stellung.

#### **Aktuelles zur Besteuerung von erneuerbaren Energien/Blockheizkraftwerken**

*BMF-Schreiben vom 14.03.2011 zur umsatzsteuerlichen Bemessungsgrundlage bei der Wärmeabgabe von Blockheizkraftwerken (BHKW); Änderung insbesondere von Abschnitt 2.5 Abs. 9 und 10 UStAE*

Blockheizkraftwerke erzeugen Strom und Wärme. Wird die Wärme für die Beheizung der privaten Wohngebäude des Land- und Forstwirts oder für die Beheizung von Ställen in einem pauschalierenden Betrieb verwendet, so stellt sich die Frage, wie die umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage für die Abgabe der „eigen-“genutzten Wärme zu bestimmen ist:

Anzusetzen ist als Untergrenze die sog. „Mindestbemessungsgrundlage“ (§ 10 Abs. 5 UStG i.V.m. § 10 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 UStG). Mindestbemessungsgrundlage sind die Einkaufskosten für einen gleichartigen Gegenstand. Da aber die Wärme in der Praxis regelmäßig nicht von einem Dritten bezogen werden könnte, kommen grundsätzlich die Selbstkosten zum Ansatz. Die Selbstkosten umfassen

die Abschreibungen auf die Herstellungskosten, die Kosten der Anlagenunterhaltung und die Substratkosten. Die Gesamtkosten der Anlage sind dabei im Verhältnis der erzeugten Menge an elektrischer und thermischer Energie aufzuteilen (Messgröße hierfür sind kWh). Nach Angabe des Deutschen Bauernverbands ergeben sich damit Selbstkosten für die Wärme zwischen 10 und 15 Cent/kWh (im Vergleich dazu liegen die Kosten für Fernwärme von Stadtwerken bei 4 bis 7 Cent/kWh).

*Verfügung der OFD Karlsruhe vom 25.08.2011, NWB 40/2011, S. 3341 zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Biogasanlagen*

In der Verfügung nimmt die OFD Karlsruhe zu verschiedenen Umsatzsteuerfragen bei Biogasanlagen Stellung, insbesondere:

- Biogas- und Energieerzeugung durch pauschalierende Landwirte zur Verwendung im landwirtschaftlichen Betrieb;
- Biogas- und Energieerzeugung durch pauschalierende Landwirte im Rahmen eines Mischbetriebs;
- Biogas- und Energieerzeugung als nahezu ausschließliche Tätigkeit;
- Bemessungsgrundlage beim Tausch von Biomasse gegen Düngemittel.

*Verfügung des BayLfSt vom 17.08.2011 – S 7168.1.1-4/6 St 33 zur Umsatzsteuer bei „Dachverpachtung“ an einen Photovoltaikanlagenbetreiber*

Pacht-/Nutzungsverträge über Dächer an Photovoltaikanlagenbetreiber (PVA-Betreiber) werden als steuerfreie Grundstücksmietverträge eingestuft (§ 4 Nr. 12a UStG, analog zu Standortmietverträgen für Mobilfunkmasten; vgl. Abschnitt 3.10 Abs. 6 Nr. 5 UStAE und Abschnitt 4.12.8 Abs. 2 UStAE). Es besteht die Möglichkeit, zur Umsatzsteuer zu optieren (§ 9 Abs. 2 UStG). In diesem Fall ist die Umsatzsteuer nach den Grundsätzen der sog. Mindest-Ist-Besteuerung abzuführen (§ 13 Abs. 1 Nr. 1a Satz 4 UStG).

Zahlt der PVA-Betreiber keine Pacht, sondern saniert stattdessen das Dach, so liegt ein sog. tauschähnlicher Umsatz vor (Dachverpachtung gegen Dachsanierung). Nach Ansicht des BayLfSt richtet sich die umsatzsteuerliche Einordnung beim Dacheigentümer nach der Nutzung des Gebäudes, da die Dachsanierung gegenständlich in das Gebäude eingeht. Ein Vorsteuerabzug wäre deshalb nur dann möglich, wenn das Gebäude nicht für vorsteuer-schädliche Ausgangsumsätze verwendet wird.

Derzeit sind zwei Verfahren beim BFH anhängig: FG Nürnberg vom 13.04.2010 – 2 K 952/2008, EFG 2011, S. 485, Revision beim BFH unter dem Az. XI R 29/10; FG Rheinland-Pfalz vom 10.02.2011 – 6 K 2607/08, Revision beim BFH unter dem Az. XI R 10/11.

*Verfügung der OFD Rheinland vom 22.03.2011, FR 2011, S. 491 zur ertragsteuerlichen Behandlung von Photovoltaikanlagen und Blockheizkraftwerken*

Der Betrieb einer Photovoltaikanlage führt zu Einkünften aus Gewerbebetrieb i.S.d. § 15 Abs. 2 EStG. Die Finanzverwaltung ist angewiesen, die Gewinnerzielungsabsicht (unter Berücksichtigung der degressiven Einspeisevergütungen, eventueller Schuldzinsen etc.) kritisch zu prüfen. Nach mittlerweile gefestigter Auffassung sieht die Finanzverwaltung nicht nur Aufdachanlagen, sondern auch sog. dachintegrierte Photovoltaikanlagen als Betriebsvorrichtungen und damit als selbstständige bewegliche Wirtschaftsgüter an. Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer beträgt 20 Jahre (AfA-Zeitraum). Zum Gebäude gehört dagegen die Dachkonstruktion; diese unterliegt also nur der regulären Gebäude-AfA.

### **Abgrenzung zwischen Land- und Forstwirtschaft und Gewerbe**

*BMF vom 27.05.2011, BStBl. I 2011, S. 561 zur zeitlichen Anwendung des BMF-Schreibens vom 18.01.2010, BStBl. I 2010, S. 46 betreffend die Abgrenzung der Land- und Forstwirtschaft vom Gewerbe*

Soweit sich aus dem Schreiben vom 18.01.2010 für einen Steuerpflichtigen Verschlechterungen gegenüber der Richtlinienregelung in R 15.5 Abs. 5, 6 EStR 2008

ergeben, kann die Richtlinienregelung für diejenigen Wirtschaftsjahre weiter angewandt werden, die vor der Veröffentlichung einer geänderten Richtlinienfassung beginnen. Bislang wurde keine geänderte Richtlinienfassung veröffentlicht.

### **Aktuelles zum gewerblichen Grundstückshandel**

*BFH vom 30.09.2010 – IV R 44/08, BFH/NV 2011, S. 1212 zur Aufteilung in Wohnungseigentum*

Die zur Abgrenzung der Vermögensverwaltung vom gewerblichen Grundstückshandel dienende Drei-Objekt-Grenze ist überschritten, wenn der Kaufvertrag zwar über einen ungeteilten Miteigentumsanteil abgeschlossen wurde, das Grundstück jedoch in derselben Urkunde in Wohn- und Gewerbeeinheiten aufgeteilt wurde, von denen dem Erwerber mehr als drei Einheiten zugewiesen wurden.

*BFH vom 05.05.2011 – IV R 34/08, BFH/NV 2011, S. 1422 zur Definition eines Grundstücks*

Ein ungeteiltes Grundstück mit fünf freistehenden Mehrfamilienhäusern ist nur ein Objekt im Sinne der zur Abgrenzung der Vermögensverwaltung vom gewerblichen Grundstückshandel dienenden Drei-Objekt-Grenze.

*Hessisches FG vom 24.02.2010 – 8 K 3380/07, EFG 2011, S. 658 (Revision unter dem Az. IV R 48/10) zum gewerblichen Grundstückshandel bei Personengesellschaften*

Bei der Beurteilung der Frage, ob eine Personengesellschaft wegen Überschreitung der sog. Drei-Objekt-Grenze die Schwelle von der privaten Vermögensverwaltung zur Gewerblichkeit überschritten hat, sind die Grundstücksaktivitäten grundsätzlich nicht mitzuzählen, die die Gesellschafter im Rahmen einer anderen Personengesellschaft entwickelt haben (Grundsatz der Einheit der Personengesellschaft). Eine Ausnahme hiervon gilt, wenn die in die Gesamtschau einzubeziehenden Personenmehrheiten nicht nur personenidentisch, sondern auch – jeweils für sich genommen – lediglich vermögensverwaltend tätig waren.



*Landentwicklungsfall: FG Düsseldorf vom 04.11.2010 – 16 K 4489/08 E, G, EFG 2011, S. 542 (NZB unter dem Az. IV B 147/10)*

Die Grenze vom landwirtschaftlichen Hilfgeschäft zum gewerblichen Grundstückshandel wird überschritten, wenn für ein unbebautes Grundstück im unbeplanten Innenbereich (§ 34 BauGB) auf eine konkrete Bauvoranfrage (hier: betreffend die Errichtung von zwei Doppelhäusern und zwei über einen Stichweg erreichbaren hinterliegenden Häusern nebst sechs Garagen) ein Vorbescheid erteilt wird, der zu einer erheblichen Wertsteigerung des Grundstücks führt. Es bleibt mit Spannung zu erwarten, wie sich der BFH angesichts seiner bisherigen Rechtsprechung zu diesem Fall positioniert.

*Verfügung der OFD Niedersachsen vom 03.05.2011, DB 2011, S. 2119 zur Abgrenzung des gewerblichen Grundstückshandels bei Abschluss eines sog. städtebaulichen Vertrags*

Der bloße Abschluss eines städtebaulichen Vertrags ist für sich allein noch kein Indiz für die Annahme eines gewerblichen Grundstückshandels, wenn durch diesen ausschließlich Kosten oder sonstige Aufwendungen (z.B. Planungs- und Erschließungskosten) übernommen und/oder Grundstücke bereitgestellt werden (z.B. unentgeltliche Abtretung von Gemeinbedarfsflächen). Hingegen wertet es die OFD als Merkmal eines gewerblichen Grundstückshandels, wenn durch den städtebaulichen Vertrag eine Reihe von kommunalen Aufgaben von der Gemeinde auf den Grundstückseigentümer übertragen wird (z.B. die Durchführung der Erschließung in eigener Regie oder durch Beauftragung von Erschließungsunternehmen).

### **Aktuelles aus der Erbschaftsteuer**

Die neuen Erbschaftsteuerrichtlinien 2011 (ErbStR) liegen im Entwurf vor. Sie sollen für alle Erwerbe nach dem 31.10.2011 gelten.

Mit Beschluss vom 18.10.2011 – II R 9/11 hat der BFH erhebliche verfassungsrechtliche Bedenken im Hinblick auf das derzeitige Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht geäußert. Problematisch seien insbesondere die weitrei-

chenden Gestaltungsmöglichkeiten, Gegenstände des nicht begünstigten Vermögens der Besteuerung zu entziehen. Eine Vorlage an das Bundesverfassungsgericht im kommenden Jahr ist zu erwarten.

### **Lohnsteuer im land- und forstwirtschaftlichen Betrieb**

*BFH vom 14.04.2011 – VI R 24/10, DStR 2011, S. 1221 zur Lohnsteuer auf Beitragszahlungen zur privaten Gruppenkrankenversicherung für Saisonarbeitskräfte*

Die Beiträge, die ein Landwirt für die von ihm beschäftigten polnischen Saisonarbeitskräfte für eine private Gruppenkrankenversicherung bezahlt, sind bereits Arbeitslohn, wenn die Arbeitnehmer einen mittelbaren und unentziehbaren Rechtsanspruch gegen den Versicherer erlangen. Die Gewährung von Krankenversicherungsschutz kann – nach Lage des Einzelfalls – Sachbezug sein, der unter § 8 Abs. 2 EStG fällt, folglich auch unter die Freigrenze von 44 EUR/Monat. Die Beiträge zur Krankenversicherung können nach § 3 Nr. 62 Satz 1 Alt. 3 EStG steuerfrei sein, wenn der Arbeitgeber nach einer zwischenstaatlichen Verwaltungsvereinbarung, die ihrerseits auf einer gesetzlichen Ermächtigung beruht, zur Leistung verpflichtet ist.

*BFH vom 11.05.2011 – VI R 65/09, DStR 2011, S. 1849 zum Sachbezug durch verbilligte Überlassung von Wohnungen*

Überlässt ein Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern Wohnungen und werden Nebenkosten (zum Teil) nicht erhoben, liegt eine verbilligte Überlassung und damit ein Sachbezug nur vor, soweit die tatsächlich erhobene Miete zusammen mit den tatsächlich abgerechneten Nebenkosten die ortsübliche Miete (= Kaltmiete + umlagefähige Nebenkosten) unterschreitet. Dabei ist jeder Mietwert als ortsüblich anzusehen, den der Mietspiegel im Rahmen einer Spanne zwischen mehreren Mietwerten für vergleichbare Wohnungen ausweist. Bei der Prüfung, ob eine verbilligte Überlassung ihren Rechtsgrund im Arbeitsverhältnis hat, kann ein gewichtiges Indiz sein, in welchem Umfang der Arbeitgeber

vergleichbare Wohnungen auch an fremde Dritte zu einem niedrigeren als dem üblichen Mietzins vermietet. Es kann jedoch nicht typisierend davon ausgegangen werden, dass bei einem unter 10 % liegenden Anteil an fremdvermieteten Wohnungen ein Veranlassungszusammenhang zum Arbeitsverhältnis besteht. Vgl. auch R 8.1 Abs. 5 LStR.

#### **Aktuelles zum Denkmalschutz**

*FG Berlin Brandenburg vom 17.11.2010, 2 K 3060/06 B, DStRE 2011, S. 990 (Revision anhängig unter dem Az. XR 2/11)*

Die Förderung nach §§ 7h, 10f EStG umfasst nicht die Neuherstellung einer Eigentumswohnung (hier: Ausbau des bisher nicht ausgebauten Dachgeschosses) in einem zu sanierenden Gebäude.

*Verfügung des BayLfSt vom 22.07.2011, DStR 2011, S. 1761 zur Denkmalbescheinigung*

Die Bescheinigung der zuständigen Denkmalbehörde ist eine materiell-rechtliche Tatbestandsvoraussetzung für die Inanspruchnahme der Steuervergünstigung. Liegt eine Bescheinigung nicht vor, so kann weder im Rahmen einer Schätzung noch im Rahmen einer vorläufigen Steuerfestsetzung eine erhöhte Absetzung erfolgen. Auch vorläufige Bescheinigungen i.S.d. §§ 7h Abs. 2 bzw. 7i Abs. 2 EStG sind für die Anerkennung der erhöhten Absetzungen nicht ausreichend.

**Hinweis:** Bei der Ausstellung der Denkmalbescheinigungen ist darauf zu achten, dass in „§ 13b UStG-Fällen“ (sog. Reverse-Charge-Verfahren) ggf. die Umsatzsteuer wieder hinzugerechnet wird.

*BFH vom 18.01.2011, XR 13/10, BFH/NV 2011, S. 974 zur „Nutzung zu eigenen Wohnzwecken“ i.S.d. § 10f Abs. 1 EStG*

Die Steuerbegünstigung nach § 10f EStG steht einem Steuerpflichtigen im Hinblick auf die erforderliche Nutzung zu eigenen Wohnzwecken auch dann zu, wenn er eine Wohnung einem – einkommensteuerlich zu berücksichtigenden – Kind unentgeltlich zur alleinigen Nutzung überlässt. Soweit die Überlassung an ein einkommensteuerlich nicht mehr zu berücksichtigendes Kind erfolgt, ist eine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken i.S.d. § 10f Abs. 1 EStG zu verneinen. Für die Auslegung des Begriffs der „Nutzung zu eigenen Wohnzwecken“ i.S.d. § 10f Abs. 1 EStG kann § 4 Abs. 2 EigZulG nicht herangezogen werden.

## Publikationen und Vorträge

### Ausgewählte Publikationen

#### **Feurerer/Hörtnagl**

Doing Business in Germany: An Outline of German Insolvency Law, Tax Notes International, Volume 63, No. 5, August 1, 2011, S. 373-376.

#### **Künkele/Zwirner**

Bilanzsteuerrechtliche Ansatz- und Bewertungsvorbehalte bei Übernahme schuldrechtlicher Verpflichtungen – Kritische Anmerkungen zum BMF-Schreiben vom 24. 6. 2011, Deutsches Steuerrecht (DStR), 39/2011, S. 1840-1845.

#### **Petersen/Bansbach/Dornbach**

IFRS Praxishandbuch 2012, Vahlen Verlag, München, 7. Auflage, 2012.

#### **Petersen/Zwirner/Froschhammer**

Ausschüttungssperre nach § 268 Abs. 8 HGB, Fallbeispiel zu einer Mehrperiodenbetrachtung, Zeitschrift für internationale und kapitalmarktorientierte Rechnungslegung (KoR), 9/2011, S. 437-441.

#### **Sandleben/Reinholdt**

Revenue Recognition: Wie geht es nach ED/2010/6 weiter?, Zeitschrift für Internationale Rechnungslegung (IRZ), 10/2011, S. 413-415.

#### **Zwirner**

Auswirkungen des BilMoG auf die Ausschüttungspolitik und Ergebnisabführung der Unternehmen, Zugleich Anmerkungen zu einer zutreffenden Ermittlung der Abführungssperre, Steuern und Bilanzen (StuB), 17/2011, S. 643-649.

#### **Zwirner**

Vergleichbarkeit von Jahresabschlüssen nach BilMoG – Der Versuch, Unmögliches möglich zu machen, Steuern und Bilanzen (StuB), 15/2011, S. 569-575.

#### **Zwirner/Künkele**

Bilanzielle Behandlung von Investitionszuschüssen, Zeitschrift für Bilanzierung, Rechnungswesen und Controlling (BC), 10/2011, S. 461-463.

#### **Zwirner/Mugler**

Fairness Opinions gemäß IDW S 8, Instrumente zur Angemessenheitsprüfung und zur Absicherung von Transaktionspreisen, Zeitschrift für Corporate Governance (ZCG), 5/2011, S. 234-237.

### Ausgewählte Vorträge

#### **11. – 13. Januar 2012**

Handelsrechtliche Bilanzierung immaterieller Vermögensgegenstände und latenter Steuern, Leitung einer Diskussionsgruppe, Ort: Baden-Baden  
*Referenten: Kai Peter Künkele, Dr. Christian Zwirner*

#### **11. Januar 2012**

Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG), Ort: Brühl  
*Referenten: Dr. Christian Zwirner, Kai Peter Künkele*

#### **18. Januar 2012**

Bilanzierung und Steuern 2012, Ort: Frankfurt am Main  
*Referenten: Kai Peter Künkele, Dr. Christian Zwirner*

#### **19. Januar 2012**

Steuerbilanzpolitik nach BilMoG – Praxiserfahrungen und Anwendungsbeispiele, Ort: München  
*Referenten: Dr. Christian Zwirner, Kai Peter Künkele*

#### **15. März 2012**

Steuerbilanz 2011/2012, Ort: Frankfurt am Main  
*Referent: Dr. Christian Zwirner*

#### **22./23. März 2012**

„125. Steuertagung des Arbeitskreises für Steuerfragen der Wald- und Grundbesitzerverbände“, Ort: Würzburg  
*Referenten: Gerhard Bruckmeier, Reinhard Schmid*

#### **26. April 2012**

Steuerbilanz 2011/2012, Ort: Düsseldorf  
*Referent: Dr. Christian Zwirner*

#### **27. April 2012**

E-Bilanz & Taxonomie, Ort: Frankfurt am Main  
*Referent: Dr. Christian Zwirner*

#### **10. Mai 2012**

Bilanzsteuerrecht aktuell, Ort: Dortmund  
*Referenten: Dr. Christian Zwirner, Kai Peter Künkele*

#### **11. Mai 2012**

Bilanzierung von Personengesellschaften, Ort: Dortmund  
*Referenten: Dr. Christian Zwirner, Kai Peter Künkele*

#### **18./19. Oktober 2012**

„126. Steuertagung des Arbeitskreises für Steuerfragen der Wald- und Grundbesitzerverbände“, Ort: Köln  
*Referenten: Gerhard Bruckmeier, Reinhard Schmid*

Die vorliegende Publikation dient der Information unserer Mandanten sowie der interessierten Öffentlichkeit. Alle Angaben wurden sorgfältig recherchiert und zusammengestellt. Wir übernehmen dennoch keine Gewähr und keine Haftung für die Vollständigkeit und Richtigkeit der Hinweise. Alle Angaben beziehen sich auf den Rechtsstand zum Zeitpunkt der Manuskriptfertigstellung. Aufgrund künftiger Entwicklungen können Änderungen eintreten. Wir übernehmen keine Verpflichtung, hierüber zu informieren. Die Informationen in dieser Publikation ersetzen auch keinesfalls die individuelle Prüfung des Einzelfalles. Wir übernehmen keine Gewähr für Gestaltungen, die ohne unsere individuelle Beratung umgesetzt werden.



Dr. Kleeberg & Partner GmbH  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Steuerberatungsgesellschaft  
Augustenstraße 10  
80333 München  
Telefon +49 (0)89-55983-0  
Telefax +49 (0)89-5 59 83-280  
[www.kleeberg.de](http://www.kleeberg.de)