

LB e. V. Herford, Lilienthalstraße 1 a, 32052 Herford

An unsere
Mitglieder

Ihr Zeichen:
Unser Zeichen:

Sachbearbeiter: Herr Wieskus
Telefon: 05221 5974-21
Telefax: 05221 5974-24
E-Mail: info@buchstelle-herford.de

Im August 2022

Mandantenrundschriften **03/2022**

Sehr geehrte Damen und Herren,

hier wieder aktuelle Informationen aus Steuer- und Wirtschaftsrecht für die grüne Branche

Einkommensteuerliche Behandlung von Finanzhilfen aufgrund der Corona-Pandemie

Die Bundesländer gewähren Unternehmen und Selbständigen, die infolge der durch das Corona-Virus SARS-CoV-2 ausgelösten Pandemie wirtschaftlich geschädigt sind, finanzielle Hilfen in Form von Soforthilfen, Überbrückungshilfen und Unterstützungsmaßnahmen nach Maßgabe verschiedener Hilfsprogramme. Die Finanzhilfen stellen Billigkeitsleistungen dar, die – sofern die Anspruchsvoraussetzungen erfüllt sind – nicht zurückzuzahlen sind. Sie sind nach allgemeinen Grundsätzen in der Gewinnermittlung als steuerpflichtige Betriebseinnahmen zu erfassen und zusätzlich in der Anlage „Corona-Hilfen“ zur Einkommensteuer- bzw. Feststellungserklärung anzugeben.

Zur Frage, ob die erhaltenen Finanzhilfen einer ermäßigten Besteuerung gem. § 24 Nr. 1 EStG i. V. m. § 34 Abs. 1 und Abs. 2 Nr. 2 EStG („Fünftelregelung“) unterliegen, vertritt die Finanzverwaltung im Rahmen einer auf Bund-Länder-Ebene abgestimmten Regelung die Rechtsauffassung, dass eine Entschädigung i. S. d. § 24 Nr. 1 Buchst. a EStG nur vorliegt, wenn damit entgangene oder entgehende Einnahmen ersetzt werden. Nicht von der Vorschrift erfasst wird der Ausgleich von Ausgaben. Mit den Corona-Finanzhilfen werden i. d. R. förderfähige betriebliche Fixkosten ersetzt; es handelt sich deshalb um sog. Aufwandszuschüsse, die von der Vorschrift des § 24 Nr. 1 Buchst. a EStG nicht erfasst werden. Auch die Tatbestandsvoraussetzungen des § 24 Nr. 1 Buchst. b EStG sind nicht erfüllt, weil es an der hierfür notwendigen finalen Verknüpfung fehlt. Denn die Finanzhilfen aufgrund der Corona-Pandemie wurden zwar wegen der vorübergehenden Schließung von Betrieben bzw. des Verbots der Ausübung bestimmter Tätigkeiten gezahlt, aber nicht – im Sinne einer Gegenleistung – für die Aufgabe oder Nichtausübung einer Tätigkeit. Ist danach bereits keine Entschädigung gem. § 24 Nr. 1 EStG gegeben, liegen außerordentliche Einkünfte i. S. d. § 34 Abs. 2 Nr. 2 EStG, die begünstigt besteuert werden könnten,

nicht vor. Unabhängig davon würde eine ermäßigte Besteuerung nach § 34 Abs. 1 EStG („Fünftelregelung“) voraussetzen, dass die steuerpflichtigen Entschädigungen zu einer Zusammenballung von Einkünften innerhalb eines Veranlagungszeitraums führten. Dazu hat der BFH ausgeführt, dass Entschädigungen nur dann als außerordentliche Einkünfte zu behandeln sind, wenn ihr Zufluss zu einer Ausnahmesituation in der Progressionsbelastung des jeweiligen Steuerpflichtigen führt, d. h. die steuerpflichtigen Einkünfte müssen höher sein, als beim normalen Ablauf der Dinge. Davon ist nach Auffassung der Finanzverwaltung bei Corona-Finanzhilfen regelmäßig nicht auszugehen.

Weitere Möglichkeit der Hofübertragung auf mehrere Erwerber

Wollte ein Landwirt bisher seinen Betrieb zu Lebzeiten übergeben und auf mehrere Kinder aufteilen, führte dies bisher regelmäßig zur Betriebszerschlagung und damit zur Betriebsaufgabe, bei der alle stillen Reserven aufzudecken waren. Es sei denn der Betrieb wurde auf eine Kinder-GbR oder Miteigentümergeinschaft übertragen, die den Betrieb weiter gemeinsam bewirtschafteten bzw. verpachteten.

Nach einer bundeseinheitlich abgestimmten Verfügung des LfSt Bayern, lässt sich die Aufdeckung nunmehr auch vermeiden, wenn der Übergeber die Grundstücke den Kindern zu Alleineigentum aber unter dem Mantel einer landwirtschaftlichen GbR überschreibt. Dazu muss im ersten Schritt eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) von den Kindern gegründet werden. Gesellschaftszweck ist in diesem Fall die gemeinsame Bewirtschaftung bzw. Verpachtung des erhaltenen Hofes. Im zweiten Zug erfolgt dann die Hofübergabe dergestalt, dass die Kinder Einzelflächen zu Alleineigentum zugewiesen erhalten, die sie der von Ihnen gegründeten GbR zur Nutzung überlassen. Ertragsteuerlich entsteht sogenanntes Sonderbetriebsvermögen der Kinder bei der GbR.

Die direkte Zuordnung der Flächen auf die Kinder vermeidet zum einen wiederholte Notar- und Grundbuchkosten, wenn im ersten Schritt auf eine Kinder-GbR oder Miteigentümergeinschaft übertragen wird. Außerdem wird bei einer späteren Auseinandersetzung der GbR, der mögliche Anfall von Grunderwerbsteuervermieden, da die Kinder beim neuen Weg, bereits die Flächen zu Alleineigentum erhalten und die Übertragung vom Vater nicht der Grunderwerbsteuer unterliegt.

Hinweis: Außerdem ist die spätere Auseinandersetzung (Realteilung) der GbR wegen der neuen gesetzlichen Regelung in § 14 Abs. 3 EStG steuerneutral möglich und führt nicht zur Aufdeckung stiller Reserven. Die Kinder führen anschließend das ihnen zugeteilte Betriebsvermögen in einem eigenen landwirtschaftlichen Einzelunternehmen fort. Bislang war eine Fortführung als Betriebsvermögen nur möglich, wenn die Übernehmer ihre landwirtschaftlichen Flächen selbst bewirtschafteten. Die Neuregelung erlaubt es, für einzelne Nutzflächen von einer Betriebsfortführung auszugehen, auch wenn die Übernehmer diese niemals selbst bewirtschafteten.

Entschädigungen für die Teilnahme am Programm „Bauernhof als Klassenzimmer“

Die OFD Frankfurt/Main teilt mit Vfg. v. 28.02.2022 mit, dass Entschädigungen für die Teilnahme am Programm „Bauernhof als Klassenzimmer“ nach bundeseinheitlich abgestimmter Auffassung steuerfrei nach § 3 Nr. 26 EStG sein können.

Im Jahr 2000 wurde die Initiative „Bauernhof als Klassenzimmer“ vom Hessischen Bauernverband e.V. gemeinsam mit dem Hessischen Ministerium für Umwelt, Klimaschutz, Landwirtschaft

und Verbraucherschutz (HMUKLV) und dem Hessischen Kultusministerium ins Leben gerufen. Landwirtschaftliche Betriebe können im Rahmen dieser Initiative für Hofbesichtigungen von Schulen, Kindergärten und Kindertagesstätten vom jeweiligen Landkreis Förderungen erhalten (z.B. 50 € für eine Kindergartengruppe, 100 € für eine Schulklasse). Im Rahmen der vorstehenden Initiative werden seit 2019 weitere hessenweite Förderungen der Landesregierung vergeben, wenn die Angebote der landwirtschaftlichen Betriebe den Schwerpunkt „Klima und nachhaltiges Ernährungsverhalten“ beinhalten (im Folgenden: Landesprojekt). Nach bundeseinheitlich abgestimmter Auffassung können Zahlungen an Personen, die Wissen zu Klimaschutz und Nachhaltigkeit in der Landwirtschaft, Lebensmittelproduktion und Ernährung neben ihren hauptberuflichen Tätigkeiten in der Landwirtschaft vermitteln, nach § 3 Nr. 26 EStG steuerbefreit sein. Ob die Voraussetzungen der Vorschrift erfüllt sind, bestimmt sich nach den Umständen des Einzelfalls.

Im Rahmen eines fachlichen Austauschs zwischen HMdF und HMUKLV konnte bezogen auf das hessische Projekt „Bauernhof als Klassenzimmer“ geklärt werden, dass die in Rede stehenden Landwirte ihren Beitrag regelmäßig nicht im Rahmen ihrer Haupttätigkeit erbringen. Gründe hierfür sind insbesondere die für die Durchführung erforderliche Qualifizierung des „unterrichtenden“ Landwirts im Vorfeld (in der Regel durch eine Schulung), die im Rahmen der Umsetzung vor Ort integrierten Mitmachangebote für die teilnehmenden Kinder (wie z.B. eine Bauernolympiade) sowie der zeitliche Umfang der Tätigkeit.

Auch werden die Landwirte bezogen auf die Projekte der hessischen Landkreise im Auftrag einer Körperschaft des öffentlichen Rechts bzw. für das Landesprojekt nunmehr ab dem Kalenderjahr 2022 für den gemeinnützigen „Verein für Landvolkbildung e.V.“ tätig. Im Rahmen einer Übergangsregelung wird es zudem nicht beanstandet, dass das Landesprojekt bis einschließlich zum Kalenderjahr 2021 durch einen nicht begünstigten Auftraggeber organisiert wurde. Für die aus der Initiative „Bauernhof als Klassenzimmer“ erhaltenen Honorarpauschalen kann somit grundsätzlich eine Steuerbefreiung von der Einkommensteuer bis zu maximal 3.000 € pro Jahr (Freibetrag ab 2021, vorher 2.400 € pro Jahr) erfolgen.

Ergänzend weist die OFD darauf hin, dass nach § 3 c EStG Ausgaben, soweit sie mit steuerfreien Einnahmen in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehen, nicht als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abgezogen werden dürfen. Ausgaben, die zugleich steuerfreie und steuerpflichtige Einnahmen betreffen, sind – ggf. im Schätzungswege – aufzuteilen und anteilig abzuziehen. Verluste aus einer nebenberuflichen Tätigkeit als Übungsleiter können steuerlich auch berücksichtigt werden, wenn die Einnahmen den Freibetrag nach § 3 Nr. 26 EStG i. H. v. 2400 € pro Jahr nicht übersteigen, soweit hinsichtlich der Tätigkeit eine Einkünfteerzielungsabsicht vorliegt. Entstehen Betriebsausgaben zur Vorbereitung einer unter § 3 Nr. 26 EStG fallenden Tätigkeit und wird diese später nicht aufgenommen, kann der entstandene Verlust in voller Höhe, also ohne Kürzung um den Freibetrag, berücksichtigt werden.

Nutzung einer Immobilie zu eigenen Wohnzwecken

Nach Ansicht des FG Münster liegt eine die Besteuerung eines Veräußerungsgewinns ausschließende Nutzung einer Immobilie zu eigenen Wohnzwecken im Sinne des § 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 S. 3 EStG nicht vor, wenn der Eigentümer die Immobilie aufgrund einer Scheidungsfolgenvereinbarung seiner ehemaligen Ehefrau und den gemeinsamen Kindern überlässt. Auch die Eigennutzung des Dachgeschosses durch den volljährigen Sohn führe zu keiner Steuerbefreiung. Denn ein volljähriges Kind begründe bei gemeinsamen Wohnen mit der Mutter keinen eigenen Haushalt. Die „Nutzung zu eigenen Wohnzwecken“ im Sinne des § 23 Abs. 1 S. 3 EStG erfordere aber das Führen eines eigenständigen Haushalts. Das FG hat wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache die Revision zugelassen, die unter dem Aktenzeichen IX R 10/22 beim BFH anhängig ist.

Nutzungersatz bei Rückabwicklung eines Darlehensvertrags als Einkünfte nach § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG

In den vergangenen Jahren nutzten viele Darlehensnehmer die Chance, ihren Darlehensvertrag aufgrund einer fehlerhaften Widerrufsbelehrung zu widerrufen, um in einen Vertrag mit niedrigeren Zinsen zu wechseln oder eine Restschuld ohne Vorfälligkeitsentschädigung in einem Betrag tilgen zu können. Durch den Widerruf wurde der Darlehensvertrag rückabgewickelt, d.h., die Bank erhielt den Darlehensbetrag zurück, der Darlehensnehmer die Zins- und Tilgungsraten. Daneben musste der Darlehensnehmer einen Wertersatz für das erhaltene Darlehen zahlen. In bestimmten Fällen schuldete die Bank zudem die Herausgabe von Nutzungersatz, da die Bank mit den erhaltenen Raten wirtschaften konnte.

Nach der Verwaltungsauffassung handelt es sich bei der Zahlung von Nutzungersatz um Kapitalerträge: „Zahlen Kreditinstitute einen Nutzungersatz auf rückerstattete Kreditbearbeitungsgebühren oder erhält ein Kreditnehmer aus der Rückabwicklung eines Darlehensvertrages einen Nutzungersatz für die von ihm an den Darlehensgeber erbrachten Leistungen, handelt es sich um einkommensteuerpflichtige Kapitalerträge i.S.d. § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG, bei denen eine Verpflichtung zum Kapitalertragsteuerabzug besteht.“

Die Finanzgerichtsbarkeit stuft solche Zahlungen unterschiedlich ein. So hatte das FG Baden-Württemberg in zwei Fällen entschieden, dass ein dem Kläger im Rahmen der Rückabwicklung eines Darlehensvertrags zugewiesener Nutzungersatz nicht als Kapitalertrag zu erfassen sei. Da diese Urteile der obigen Verwaltungsauffassung widersprechen und zudem im Widerspruch zu den Entscheidungen des FG Hessen, Köln und Nürnberg stehen ruhen Einsprüche, die sich auf die vorgenannten Revisionsverfahren beziehen, kraft Gesetzes. Aussetzung der Vollziehung ist nicht zu gewähren.

Einführung einer Umsatzgrenze in § 24 Absatz 1 Satz 1 UStG

Das BMF äußert sich erstmalig mit BMF-Schreiben v. 02.06.2022 zur Einführung der 600.000 €-Grenze in § 24 Abs. 1 S. 1 UStG. Mit dem Jahressteuergesetzes (JStG) 2020 vom 21.12.2020 hat der Gesetzgeber in § 24 Abs. 1 Satz 1 UStG eine Umsatzgrenze i.H.v. 600.000 € eingefügt. Diese ist erstmals auf Umsätze anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2021 bewirkt werden.

Sofern der Gesamtumsatz für das gesamte Unternehmen im vorangegangenen Kalenderjahr mehr als 600.000 € betragen hat, sind die Umsätze im laufenden Kalenderjahr zwingend nach der Regelbesteuerung zu versteuern. Hinsichtlich der Einführung der Umsatzgrenze hat die Finanzverwaltung neue Regelungen in den Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) aufgenommen und Folgendes geregelt. Der Unternehmer kann grundsätzlich von der Verpflichtung zur Übermittlung von Voranmeldungen befreit werden, wenn die Steuer für das vorangegangene Kalenderjahr nicht mehr als 1.000 € betragen hat und es sich nicht um einen Neugründungsfall handelt. Die Befreiungsmöglichkeit unterbleibt dagegen in begründeten Fällen, nunmehr auch im ersten Jahr nach dem gesetzlichen Wechsel von der Besteuerung nach Durchschnittssätzen nach § 24 UStG zur Regelbesteuerung.

Zur neuen Umsatzgrenze werden nachfolgende Regelungen eingeführt. Der Anwendungsbereich der Durchschnittssätze ist nach § 24 Abs. 1 Satz 1 UStG auf land- und forstwirtschaftliche Betriebe solcher Unternehmer begrenzt, deren Gesamtumsatz im vorangegangenen Kalenderjahr nicht mehr als 600 000 € betragen hat. Zum Gesamtumsatz gehören auch die Umsätze von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens. Überschreitet ein Unternehmer die Umsatzgrenze des § 24 Abs. 1 Satz 1 UStG, hat er seine Umsätze nach den allgemeinen Regelungen zu versteuern. Die Prüfung der Umsatzgrenze erfolgt anhand der Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG (ohne Umsatzsteuer), die der Unternehmer mit seinem gesamten Unternehmen im vorangegangenen

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

Kalenderjahr erzielt hat und unter Zugrundelegung der im maßgeblichen Kalenderjahr angewandten Besteuerungsart (Sollversteuerung oder Istversteuerung). Insoweit als der Unternehmer im vorangegangenen Kalenderjahr in seinem Unternehmen die Durchschnittssatzbesteuerung des § 24 UStG angewendet hat, sind bei der Berechnung des Gesamtumsatzes die vereinbarten Entgelte (Sollversteuerung) zugrunde zu legen.

Im Jahr des Beginns der gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit ist auf den voraussichtlichen Gesamtumsatz des laufenden Kalenderjahres abzustellen. Im Fall des Beginns der Tätigkeit und wenn die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit nur in einem Teil des vorangegangenen Kalenderjahres ausgeübt wurde, ist der Gesamtumsatz in einen Jahresgesamtumsatz umzurechnen.

Im Falle einer Geschäftsveräußerung im Ganzen (z.B. Betriebsübertragung) ist der Vorjahresumsatz des Veräußerers maßgeblich, wenn der erwerbende Unternehmer zuvor keine eigene unternehmerische Tätigkeit ausgeübt hat. Erwirbt ein die Durchschnittssatzbesteuerung anwendender Unternehmer ein weiteres Unternehmen oder einen in der Gliederung eines Unternehmens gesondert geführten Betrieb im Ganzen und unterlagen die Umsätze des hinzuerworbenen Unternehmens(-teils) auf Grund der Überschreitung der Umsatzgrenze bereits der Regelbesteuerung, hat er ab Beginn des Kalenderjahres, in dem die Geschäftsveräußerung im Ganzen erfolgt ist, sowohl die Umsätze des bisherigen als auch des hinzuerworbenen land- und forstwirtschaftlichen Unternehmens(-teils) nach den allgemeinen Regelungen zu versteuern. Überschreitet der Vorjahresumsatz des neu hinzu erworbenen Unternehmens(- teils) die Umsatzgrenze nicht, unterliegen im Jahr des Hinzuerwerbs sowohl die Umsätze des bisherigen als auch des hinzuerworbenen land- und forstwirtschaftlichen Unternehmens(-teils) der Durchschnittssatzbesteuerung. Dies gilt auch, wenn die Summe der Vorjahresumsätze des bisherigen und des neu hinzu erworbenen Unternehmens(-teils) die Umsatzgrenze übersteigen.

Der gesetzliche Wechsel zur Regelbesteuerung stellt keine Option im Sinne des § 24 Abs. 4 UStG dar und bewirkt damit auch keine Bindungsfrist. Bei einem Übergang zur Regelbesteuerung richtet sich der Voranmeldungszeitraum nach § 18 Abs. 2 Sätze 1 und 2 UStG. Eine Befreiung von der Verpflichtung zur Übermittlung von Voranmeldungen im ersten Jahr nach dem gesetzlichen Wechsel zur Regelbesteuerung kommt nicht in Betracht.

Unternehmer, die die Durchschnittssätze des § 24 UStG anwenden, sind für den Bereich der Land- und Forstwirtschaft im Wesentlichen von den Aufzeichnungspflichten des § 22 UStG befreit. In diesen Fällen können für die Ermittlung des Gesamtumsatzes ergänzend zu den Angaben, die nach § 18 Abs. 3 UStG erforderlich sind, hilfsweise die ertragsteuerlichen Aufzeichnungen und Gewinnermittlungen herangezogen werden. Im Übrigen sind die Umsätze nach den Betriebsmerkmalen und unter Berücksichtigung der besonderen Verhältnisse zu schätzen.

Zum Vorsteuerabzug von Unternehmern, die von der Besteuerung nach § 24 UStG zur allgemeinen Besteuerung des UStG übergehen verweist die Finanzverwaltung darauf, dass eine Berichtigung des Vorsteuerabzuges nach § 15a UStG unter Beachtung der Bagatellgrenzen nach § 44 UStDV in Betracht kommt. Da die Vorsteuerberichtigung u.a. davon abhängig ist, dass für das sogenannte Berichtigungsobjekt (beim Umlaufvermögen der Liefergegenstand, z.B. das Schwein, das Rind etc.) eine Vorsteuer von mindestens 1.000 € angefallen ist, entfällt bei dieser Auslegung in 2022 in zahlreichen Fällen die Vorsteuerberichtigung aus in 2021 angefallenen Vorsteuern, die in 2021 wegen der Anwendung der Pauschalierung nicht abzugsfähig waren.

Hinweis: Demgegenüber hat das Niedersächsische FG mit Urteil v. 05.05.2022 – 11 K 196/21 entschieden, dass Vorsteuern, die 2021 im Produktionsprozess während der Pauschalierung angefallen sind, bereits in 2021 als Vorsteuer geltend gemacht werden können, wenn sie mit Ausgangsumsätzen im Zusammenhang stehen, die der Regelbesteuerung ab 2022 unterliegen. Das FA hat gegen die Entscheidung Revision eingelegt, die beim BFH unter dem Az. XI R 14/22 anhängig ist.

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

BFH bestätigt die Steuerermäßigung für Holzhackschnitzel

Nachdem der EuGH entschieden hat, dass ein Mitgliedstaat, der auf der Grundlage von Art. 122 MwStSystRL einen ermäßigten Steuersatz für Lieferungen von Brennholz schafft, dessen Anwendungsbereich anhand der Kombinierten Nomenklatur (KN) auf bestimmte Kategorien von Lieferungen von Brennholz begrenzen kann, sofern der Grundsatz der steuerlichen Neutralität beachtet wird, hat nunmehr der BFH dazu geurteilt. Der BFH schließt sich unter Änderung seiner bisherigen Rechtsprechung der Rechtsauffassung des EuGH an. Daher können Holzhackschnitzel auch dann nach § 12 Abs. 2 Nr. 1 UStG der Steuersatzermäßigung unterliegen, wenn sie bei richtlinienkonformer Auslegung entsprechend Art. 122 MwStSystRL Brennholz iSd Warenbeschreibung der Anl. 2 Nr. 48 Buchst. a zum UStG sind. Dem steht das Fehlen der hierfür erforderlichen zolltariflichen Voraussetzung nicht entgegen, wenn die Holzhackschnitzel und das die zolltarifliche Voraussetzung erfüllende Brennholz austauschbar sind.

Damit ist ein jahrzehntelanger Streit über die Anwendung des zutreffenden Steuersatzes bei der Lieferung von Holzhackschnitzeln beigelegt. Entscheidend ist, dass die Holzhackschnitzel (Industriehackschnitzel oder Waldhackschnitzel) nach ihren objektiven Eigenschaften und dabei nach ihrem Trocknungsgrad ausschließlich zum Verbrennen bestimmt sind.

Steuerbefreiung von Reitkursen sowie Beherbergung und Verköstigung für Jugendliche und Kinder auf einem Reiterhof

Reitkurse für Jugendliche und Kinder sowie deren Beherbergung und Verköstigung auf Reiterhöfen stellen nach einer Entscheidung des Schleswig-Holsteinischen Finanzgerichts jeweils eigene, selbständige Leistungen dar, die für die Frage einer etwaigen Befreiung von der Steuer jeweils einzeln zu betrachten sind.

Die auf die Reitkurse entfallenden Umsätze können dabei gemäß § 4 Nr. 21 Buchst. a Doppelbuchst. bb UStG von der Steuer befreit sein, wenn diese darauf ausgerichtet sind, den Kursteilnehmern den unmittelbaren Berufseinstieg in den Turniersport zu ermöglichen. Die Aufnahme von Jugendlichen erfolgt in diesen Fällen zu Ausbildungszwecken i.S.d. § 4 Nr. 23 UStG aF, so dass auch die auf die Beherbergung und Verköstigung entfallenden Umsätze nach § 4 Nr. 23 UStG aF von der Steuer befreit sein können.

Die Aufnahme von Jugendlichen (Reitkurse anlässlich von Klassenfahrten) erfolgt demgegenüber zu Erziehungszwecken i.S.d. § 4 Nr. 23 UStG aF, wenn durch die Vermittlung des richtigen Umgangs mit Pferden und durch einen strukturierten Tagesablauf erzieherisch auf die Jugendlichen eingewirkt wird und der Erziehungszweck während der Aufenthaltsdauer erreicht werden kann, so dass die auf die Beherbergung und Verköstigung entfallenden Umsätze von der Umsatzsteuer befreit sein können.

Hinweis: Gegen das Urteil wurde Revision eingelegt, die unter dem Aktenzeichen XI R 9/22 beim BFH anhängig ist.

Anwendung der Differenzbesteuerung bei Weiterverkauf von Landmaschinen?

Im Streitfall führte der Kläger führt im Rahmen seines Unternehmens sowohl einen land- und forstwirtschaftlichen (luf) Betrieb als auch einen gewerblichen Betrieb. Zu dem Gewerbebetrieb gehörte der Einzelhandel mit neuen und gebrauchten Schleppern sowie Landmaschinen ein-

schließlich des Verkaufs von Ersatzteilen, Serviceleistungen und Instandsetzungen. Den abgegebenen Umsatzsteuererklärungen 2013 – 2015 stimmte das FA zunächst zu. Im Rahmen einer Betriebsprüfung für die Streitjahre stellte der Prüfer u.a. fest, dass der Kläger auf den Verkauf von gebrauchten Landmaschinen, insbesondere von Traktoren, teilweise die Differenzbesteuerung nach § 25a UStG angewendet habe, obwohl die Voraussetzungen hierfür nicht vorgelegen hätten.

Hierzu entschied das FG Münster, dass nach § 25a Abs. 1 UStG die Differenzbesteuerung für die Lieferung von beweglichen körperlichen Gegenständen anzuwenden ist, wenn der Unternehmer ein Wiederverkäufer ist, die Gegenstände an den Wiederverkäufer im Gemeinschaftsgebiet geliefert worden sind und für diese Gegenstände die Umsatzsteuer nicht geschuldet oder nach § 19 Abs. 1 UStG nicht erhoben oder wiederum die Differenzbesteuerung vorgenommen worden ist.

Leistungen, die von der unternehmerischen Haupttätigkeit mit sich gebracht werden, gehören als sog. Hilfsgeschäfte zur unternehmerischen Tätigkeit i.S.d. § 2 Abs. 1 UStG. Hierzu zählen insbesondere die Veräußerung von Gegenständen des Anlagevermögens, die für die eigentliche unternehmerische Betätigung nicht mehr benötigt werden. Die Steuerbarkeit von zum Unternehmen gehörenden Hilfsgeschäften im Fall der Veräußerung von Anlagevermögen setzt bereits nicht voraus, dass der Unternehmer aus ihrer Anschaffung oder Herstellung zum Vorsteuerabzug berechtigt gewesen ist. Jedenfalls aber wird Land- und Forstwirten, die ihre Umsätze nach Durchschnittssätzen gemäß § 24 Abs. 1 UStG besteuern, nicht aus dem Bezug des für die Ausführung dieser Umsätze verwendeten Anlagevermögens der Vorsteuerabzug versagt. Vielmehr wird ihnen der Vorsteuerabzug im Hinblick auf die für ihre von § 24 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 UStG erfassten Ausgangsumsätze verwendeten Eingangsumsätze nach Maßgabe der pauschalierten Vorsteuer nach § 24 Abs. 1 S. 3 UStG gewährt. Nur ein darüberhinausgehender Vorsteuerabzug bleibt ihnen versagt.

Der leistende Unternehmer, auf dessen Lieferung eines Gegenstandes nach § 24 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 UStG die Besteuerung nach Durchschnittssätzen Anwendung findet, schuldet also hierfür die Umsatzsteuer. Zwar steht in diesem Fall der Besteuerung des Umsatzes ein pauschalierter, nach dem Ausgangsumsatz bemessener Vorsteuerabzug in gleicher Höhe gegenüber, sodass im Saldo vom Land- oder Forstwirt keine Umsatzsteuer für seine Umsätze zu zahlen ist. Gleichwohl ist der leistende Unternehmer im Fall der Anwendung der Besteuerung nach Durchschnittssätzen berechtigt, die auf seinen Umsatz nach § 24 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 UStG anfallende Umsatzsteuer auf den Leistungsempfänger abzuwälzen und in der Rechnung offen auszuweisen.

Anders als ein privater Anbieter ist ein unternehmerisch tätiger Wiederverkäufer berechtigt, den ihm danach vom leistenden Unternehmer für den Erwerb des Gegenstandes in Rechnung gestellten Umsatzsteuer als Vorsteuer abzuziehen, sodass in diesen Fällen auch keine die Anwendung der Differenzbesteuerung nach § 25a UStG rechtfertigende Wettbewerbssituation zwischen einem unternehmerischen und einem privaten Wiederverkäufer vorliegt.

Hinweis: Auch gegen diese Entscheidung des FG Münster wurde Revision eingelegt und ist unter dem Aktenzeichen XI R 12/22 beim BFH anhängig.

Mit freundlichen Grüßen

Landwirtschaftliche Buchstelle e. V. Herford

Erwin Wieskus
Dipl.-Kfm., Steuerberater LB

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