

An unsere  
Mitglieder

Ihr Zeichen:  
Unser Zeichen:

Sachbearbeiter: Herr Wieskus  
Telefon: 05221 5974-0  
Telefax: 05221 5974-24  
E-Mail: [info@buchstelle-herford.de](mailto:info@buchstelle-herford.de)

Im November 2023

# Mandantenrundschriften

# 03/2023

Sehr geehrte Damen und Herren,

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

## 24 UStG: Umsatzsteuerliche Pauschalierung

Mit dem Jahressteuergesetz 2020 wurde das Gesetz angepasst und eine Umsatzobergrenze eingeführt. Danach dürfen künftig nur noch Unternehmen bis zu 600.000 € Jahresumsatz von der Möglichkeit der Umsatzsteuerpauschalierung für ihre landwirtschaftlichen Umsätze Gebrauch machen. Erstmals anzuwenden sind die neuen Regelungen auf Umsätze nach dem 31.12.2021.

Die Überprüfung dieser Grenze ist alljährlich durchzuführen!

Wenn Sie also in 2023 noch die umsatzsteuerliche Pauschalierung anwenden konnten, so müssen Sie für 2024 erneut die Umsätze des Vorjahres, also 2023 prüfen. Liegen Ihre gesamten Umsätze als Unternehmer in 2023 über € 600.000,00, so ist ab dem 01.01.2024 die Regelbesteuerung anzuwenden.

Auch diejenigen, die in 2022 die Umsatzgrenze überschritten haben und daher in 2023 in die Regelbesteuerung mussten, sind nun erneut in der Verpflichtung, die Umsätze des Jahres 2023 zu überprüfen: Eventuell sind die Umsätze erneut unter die € 600.000,00-Grenze gerutscht, dann wäre die Pauschalierung ab 2024 wieder anzuwenden. Ggf. wäre dann ein Antrag auf Regelbesteuerung gem. § 24 (4) UStG zu prüfen.

Im Zweifel sprechen Sie uns an!

## Wachstumschancengesetz

Mit dem "Gesetz zur Stärkung von Wachstumschancen, Investitionen und Innovation sowie Steuervereinfachung und Steuerfairness" – kurz "Wachstumschancengesetz" – , das das Bundeskabinett am 30.08.2023 beschlossen hat, soll die Liquiditätssituation der Unternehmen verbessert werden. Außerdem sollen Impulse gesetzt werden, damit Unternehmen dauerhaft mehr investieren und mit unternehmerischem Mut Innovationen wagen können. Dies ist laut der Begründung des Gesetzentwurfs wichtig, um die Transformation der Wirtschaft zu begleiten sowie die Wettbewerbsfähigkeit, die Wachstumschancen und den Standort Deutschland zu stärken. Daneben will das BMF das Steuersystem an zentralen Stellen vereinfachen und durch Anhebung von Schwellenwerten und Pauschalen vor allem kleine Betriebe von Bürokratie entlasten. Außerdem sollen Maßnahmen ergriffen werden, die dazu beitragen, unerwünschte Steuergestaltungen aufzudecken und abzustellen. Darüber hinaus soll das Steuerrecht im Rahmen des im Koalitionsvertrag Vereinbarten weiter modernisiert werden.

Wegen des Umfangs der vorgesehenen Maßnahmen wird hier nur auf einige hingewiesen.

### 1. Einkommensteuer

#### 1.1 Freigrenze für Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung, § 3 Nr. 73 EStG

Mit einer Steuerfreigrenze für Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung i. H. v. 1.000 EUR soll eine bürokratieentlastende Regelung geschaffen werden. Sofern die Ausgaben die mit ihnen in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehenden Einnahmen übersteigen, sollen die Einnahmen auf Antrag als steuerpflichtig behandelt werden können (Einkommensteuererklärung). Gilt ab Veranlagungszeitraum (VZ) 2024.

#### 1.2 Geschenke, § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 Satz 2 EStG

Aufwendungen für Geschenke an Personen, die nicht Arbeitnehmer des Steuerpflichtigen sind, dürfen den Gewinn nicht mindern, wenn die Anschaffungs- oder Herstellungskosten der dem Empfänger im Wirtschaftsjahr zugewendeten Gegenstände insgesamt 35 EUR nicht übersteigen. Dieser Betrag soll auf 50 EUR angehoben werden. Gilt erstmals für Wirtschaftsjahre mit Beginn nach 31.12.2023.

#### 1.3 Sonderregelung der privaten Nutzung von Elektrofahrzeugen, § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 Nr. 3 und Satz 3 Nr. 3 EStG

Nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 Nr. 3 EStG (1 %-Regelung) ist bei der privaten Nutzung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs, das keine CO<sub>2</sub>-Emissionen hat (reine Elektrofahrzeuge, inkl. Brennstoffzellenfahrzeuge) nur ein Viertel der Bemessungsgrundlage (Bruttolistenpreis) und nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 3 Nr. 3 EStG (Fahrtenbuchregelung) nur ein Viertel der Anschaffungskosten oder vergleichbarer Aufwendungen anzusetzen. Dies gilt bislang jedoch nur, wenn der Bruttolistenpreis des Kraftfahrzeugs nicht mehr als 60.000 EUR beträgt. Zur Steigerung der Nachfrage unter Berücksichtigung der Ziele zur Förderung einer nachhaltigen Mobilität und um die gestiegenen Anschaffungskosten solcher Fahrzeuge praxisgerecht abzubilden, wird der bestehende Höchstbetrag von 60.000 EUR auf 80.000 EUR angehoben. Dies gilt entsprechend bei der Überlassung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs an Arbeitnehmer (§ 8 Abs. 2 Satz 2, 3 und 5 EStG). Gilt für Kraftfahrzeuge, die nach dem 31.12.2023 angeschafft werden.

#### 1.4 Geringwertige Wirtschaftsgüter, § 6 Abs. 2, Abs. 2a Satz 1 und Satz 2 EStG

Gegenwärtig können die Anschaffungs- oder Herstellungskosten geringwertige Wirtschaftsgüter sofort vollständig abgezogen werden, wenn sie nicht mehr als 800 EUR betragen. Dieser Wert soll in Zukunft bei 1.000 EUR liegen. Für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, kann derzeit ein Sammelposten gebildet werden, wenn die jeweiligen Anschaffungs- oder Herstellungskosten 250 EUR, aber nicht 1.000 EUR übersteigen. Hier soll die Anhebung der Betragsgrenze von 1.000 EUR auf 5.000 EUR erfolgen und die Auflösungsdauer von 5 Jahre auf 3 Jahre verringert werden. Die Wirtschaftsgüter, die in einem Sammelposten zusammengefasst werden,

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

müssen nicht in einem gesonderten Verzeichnis erfasst werden. Der Zugang dieser Wirtschaftsgüter wird lediglich buchmäßig erfasst. Gilt für Anschaffung von Wirtschaftsgütern nach 31.12.2023.

#### [1.5 Befristete Wiedereinführung der degressiven AfA, § 7 Abs. 2 Satz 1 EStG](#)

Die degressive Abschreibung für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens wurde mit dem Zweiten Corona-Steuerhilfegesetz zum 1.1.2020 eingeführt und mit dem Vierten Corona-Steuerhilfegesetz bis zum 31.12.2022 verlängert. Aufgrund der derzeitigen Krisensituation soll die degressive Abschreibung auch für Wirtschaftsgüter in Anspruch genommen werden können, die nach dem 30.9.2023 und vor dem 1.1.2025 angeschafft oder hergestellt worden sind.

#### [1.6 Befristete Einführung einer degressiven AfA für Wohngebäude, § 7 Abs. 5a \(neu\) EStG](#)

Eine degressive Abschreibung i. H. v. 6 % soll für Gebäude ermöglicht werden, die Wohnzwecken dienen und die vom Steuerpflichtigen hergestellt oder bis zum Ende des Jahres der Fertigstellung angeschafft worden sind. Im Jahr der Anschaffung oder Herstellung erfolgt die Abschreibung zeitanteilig. Der Steuerpflichtige hat ein Wahlrecht, zur linearen AfA nach Absatz 4 zu wechseln. Solange die degressive Absetzung vorgenommen wird, sind Absetzungen für außergewöhnliche technische oder wirtschaftliche Abnutzungen nicht zulässig. Soweit diese eintreten, kann zur linearen AfA gewechselt werden.

Die degressive AfA kann für alle Wohngebäude, die in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder des Europäischen Wirtschaftsraumes belegen sind, in Anspruch genommen werden.

Die degressive AfA kann erfolgen, wenn mit der Herstellung nach dem 30.9.2023 und vor dem 1.10.2029 begonnen wird. Im Fall der Anschaffung ist die degressive AfA nur dann möglich, wenn der obligatorische Vertrag nach dem 30.9.2023 und vor dem 1.10.2029 rechtswirksam abgeschlossen wird.

#### [1.7 Sonderabschreibung, § 7g Abs. 5 EStG](#)

Die Sonderabschreibung beträgt derzeit bis zu 20 Prozent der Investitionskosten und gilt für Betriebe, die die Gewinngrenze von 200.000 EUR im Jahr, das der Investition vorangeht, nicht überschreiten. Zukünftig sollen bis zu 50 Prozent der Investitionskosten abgeschrieben werden können. Gilt für Anschaffung von Wirtschaftsgütern nach 31.12.2023.

#### [1.8 Erweiterter Verlustrücktrag, § 10d Abs. 1 EStG](#)

Der mit dem Vierten Corona-Steuerhilfegesetz auf zwei Jahre erweiterte Verlustrücktrag soll um ein weiteres Jahr auf drei Jahre ausgedehnt werden. Darüber hinaus sollen die ab dem VZ 2020 auf 10 Mio. EUR bzw. auf 20 Mio. EUR (Ehegatten) angehobenen Betragsgrenzen beim Verlustrücktrag dauerhaft beibehalten werden.

Die Erweiterungen des Verlustrücktrags gelten auch für die Körperschaftsteuer (§§ 8 Abs. 1 KStG i. V. m. § 31 Abs. 1 Satz 1 KStG). Gilt ab VZ 2024.

#### [1.9 Erweiterter Verlustvortrag, § 10d Abs. 2 EStG](#)

Nach dem geltenden Recht ist bis zu einem Sockelbetrag von 1 Mio. EUR bzw. 2 Mio. EUR (Ehegatten) der Verlustvortrag für jedes Verlustvortragsjahr unbeschränkt möglich. Für den Teil, der den Sockelbetrag überschreitet, ist der Verlustvortrag auf 60 % des Gesamtbetrags der Einkünfte des Verlustvortragsjahres beschränkt.

Für die Veranlagungszeiträume 2024 bis 2027 wird der Verlustvortrag auf 80 % des Gesamtbetrags der Einkünfte des Verlustvortragsjahres beschränkt. Die Erweiterungen des Verlustvortrags gelten auch für die Körperschaftsteuer (§§ 8 Abs. 1 KStG i. V. m. § 31 Abs. 1 Satz 1 KStG).

Ab dem Veranlagungszeitraum 2028 soll bei der sog. Mindestgewinnbesteuerung die Prozentgrenze von 60 % wieder angewandt werden.

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

#### 1.10 Anhebung der Freigrenze für private Veräußerungsgeschäfte, § 23 Abs. 3 Satz 5 EStG

Gewinne aus privaten Veräußerungsgeschäften sollen steuerfrei bleiben, wenn der im Kalenderjahr erzielte Gesamtgewinn weniger als 600 EUR beträgt (Freigrenze). Werden Ehegatten zusammen zur Einkommensteuer veranlagt und hat jeder von ihnen Veräußerungsgewinne erzielt, steht jedem Ehegatten die Freigrenze einzeln zu. Die Freigrenze soll auf 1.000 EUR erhöht werden.

#### 1.11 Keine Besteuerung der sog. "Dezemberhilfe 2022", §§ 123 bis 126 EStG

Auf die Besteuerung der sogenannten Dezember-Soforthilfe für die hohen Kosten für Erdgas soll verzichtet werden. Die Regelungen sollen daher ersatzlos gestrichen werden.

### 2. Umsatzsteuer:

#### 2.1 Umsatzsteuervoranmeldung, § 18 UStG

Auf die Übermittlung einer Umsatzsteuervoranmeldung wird bei Kleinunternehmern i. S. v. § 19 Abs. 1 UStG grundsätzlich verzichtet. Neu ist, dass Unternehmer durch das Finanzamt von der Verpflichtung zur Abgabe der Voranmeldung und Entrichtung der Vorauszahlung befreit werden sollen, wenn die Steuer für das vorausgegangene Kalenderjahr nicht mehr als 2.000 EUR (bisher 1.000 EUR) betragen hat. Gilt ab Besteuerungszeitraum 2024.

#### 2.2 Umsatzsteuererklärung von Kleinunternehmern, § 19 Abs. 1 Satz 4 UStG

Kleinunternehmer sollen künftig grundsätzlich von der Übermittlung von Umsatzsteuererklärungen für das Kalenderjahr befreit sein. Dies soll jedoch nicht die Fälle des § 18 Abs. 4a UStG betreffen. Auch bei Aufforderung zur Abgabe durch das Finanzamt (vgl. § 149 Abs. 1 Satz 2 AO) soll die Erklärungspflicht noch bestehen bleiben. Die Regelung soll erstmals auf den Besteuerungszeitraum 2023 anzuwenden sein (§ 27 Abs. 38 UStG-E).

#### 2.3 Ist-Besteuerung, § 20 Satz 1 Nr. 1 UStG

Die Möglichkeit der Berechnung der Steuer nach vereinnahmten statt vereinbarten Entgelten soll von 600.000 EUR auf 800.000 EUR angehoben werden. Gilt ab Besteuerungszeitraum 2024.

#### 2.4 Land- und forstwirtschaftliche Umsätze, § 24 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 und Satz 3 UStG

Der Durchschnittssteuersatz und die Vorsteuerpauschale für Land- und Forstwirte sollen von 9 Prozent auf 8,4 Prozent sinken, sodass im Einzelfall zu erwägen ist, auf die Anwendung der Durchschnittssatzbesteuerung zu verzichten, wenn erhebliche Investitionen mit hohem Vorsteuerabzug getätigt werden. Gilt ab Besteuerungszeitraum 2024.

### 3. Erbschaftsteuer

#### 3.1 Rechtsfähige Personengesellschaften, § 2a ErbStG

In Hinblick auf die mit dem Personengesellschaftsrechtsmodernisierungsgesetz (MoPeG) eintretenden Rechtsänderungen soll klargestellt werden, dass das Transparenzprinzip und das Gesamthandsprinzip fortgeführt wird. Bei einer Zuwendung an eine rechtsfähige Personengesellschaft gelten deren Gesellschafter als Erwerber. Bei einer Zuwendung durch eine rechtsfähige Personengesellschaft gelten deren Gesellschafter als Zuwendende.

### 4. Abgabenordnung

#### 4.1 Grenzen für die Buchführungspflicht, § 141 AO

Gewerbliche Unternehmer sowie Land- und Forstwirte, die für den einzelnen Betrieb einen Gesamtumsatz von mehr als 600.000 EUR im Kalenderjahr erzielen sind nach bisheriger Rechtslage verpflichtet, Bücher zu führen. Diese Betragsgrenze soll auf 800.000 EUR erhöht werden. Eine Buchführungspflicht entsteht auch ab einem Gewinn i. H. v. 60.000 EUR. Diese Betragsgrenze soll auf 80.000 EUR erhöht werden. Gilt für Wirtschaftsjahre mit Beginn nach dem 31.12.2023.

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

#### 4.2 Grenze für die Aufbewahrungspflicht bei Überschusseinkünften, § 147a Abs. 1 AO

Steuerpflichtige, die Überschusseinkünfte von mehr als 500.000 EUR im Kalenderjahr erzielen, haben die Aufzeichnungen und Unterlagen über die den Überschusseinkünften zu Grunde liegenden Einnahmen und Werbungskosten 6 Jahre aufzubewahren. Diese Betragsgrenze soll auf 750.000 EUR erhöht werden. Gilt ab VZ 2027. Darüber hinaus wird klargestellt, dass bestehende Aufbewahrungsfristen, die bereits bis einschließlich des Veranlagungszeitraums 2026 entstanden sind, weiterhin fortgelten, auch wenn die Einkunftsgrenze ab dem Veranlagungszeitraum 2027 nicht mehr überschritten wird.

### 5. Grunderwerbsteuer

#### 5.1. Grunderwerbsteuergesetz, Anpassung an das MoPeG; § 23 Abs. 25 GrEStG

Die Erörterungen mit den Ländern in Bezug auf die künftige Ausgestaltung der Steuervergünstigungen und der Ergänzungstatbestände sind noch nicht abgeschlossen. Die Steuervergünstigen, die auf die Gesamthand (Gemeinschaft zur gesamten Hand) abzielen, haben mit dem In Kraft treten des MoPeG ab dem 1.1.2024 keinen Anwendungsraum mehr. Ab dem 1.1.2024 gibt es für die Grunderwerbsteuer, welches auf das Zivilrecht abstellt, keine Gesamthand mehr, so dass der jeweilige Regelungsinhalt des § 5 Abs. 1 und 2 GrEStG, des § 6 Abs. 3 Satz 1 GrEStG sowie des § 7 Abs. 2 GrEStG ins Leere läuft.

Um der Wirtschaft zumindest Rechtssicherheit bezüglich der Auswirkungen des MoPeG zum 31.12.2023 auf laufende Nachbehaltensfristen des § 5 Abs. 3 Satz 1, § 6 Abs. 3 Satz 2 und § 7 Abs. 3 Satz 1 GrEStG zu verschaffen, wird § 23 Abs. 25 GrEStG eingefügt. Die Regelung stellt klar, dass allein der weitgehende Entfall des Gesamthandsvermögens nicht zu einer Verletzung laufender Nachbehaltensfristen führt. Die Nachbehaltensfristen gelten weiter; sie werden verletzt, wenn sich der Anteil am Gesellschaftsvermögen innerhalb der Nachbehaltensfrist vermindert.

Die Beratungen zum Gesetzgebungsverfahren laufen noch. Nach der derzeitigen Planung soll der Bundestag dem Gesetz am 10.11.2023 zustimmen und der Bundesrat am 15.12.2023.

## **(Dienstbarkeits-)Entschädigungen im Rahmen des Stromnetzausbaus**

Im Zusammenhang mit dem Stromnetzausbau werden an Grundstückseigentümer aufgrund der zu verlegenden Erdkabel oder Errichtung von Strommasten für Überspannungsleitungen (Dienstbarkeits-)Entschädigungszahlungen geleistet. Zusätzlich erfolgt im Falle einer schnellen gütlichen Einigung die Zahlung eines Beschleunigungszuschlags.

Das FinMin Schleswig-Holstein hat sich aktuell zur bilanzsteuerrechtliche Beurteilung bzw. Verteilbarkeit der Entschädigungszahlung geäußert und auf die nachfolgende – bundeseinheitlich abgestimmte – ertragsteuerliche Behandlung hingewiesen.

#### 1. Einheitlichkeit der Entschädigungszahlung:

Es ist von einer Nutzungsüberlassung auszugehen und die gesamte Entschädigung für die dauerhafte Duldung der Nutzung des Grundstückes zur Errichtung einer Stromtrasse (Erdkabel, Strommast, Überspannungsleitung) als zeitraumbezogene Gegenleistung anzusehen.

Dies gilt auch bei Zahlung eines Beschleunigungszuschlags, da dieser als Bestandteil der Dienstbarkeitsentschädigung und nicht als gesondertes Entgelt für eine andere Leistung anzusehen ist.

Ergänzend wird auf den Gerichtsbescheid des BFH vom 06.12.2021 – IX R 10/21 (zur Veröffentlichung im Bundessteuerblatt vorgesehen) hingewiesen, in dem der BFH entschieden hat, dass mehrere nebeneinander gezahlte Entschädigungsleistungen die als Ersatz für dasselbe Schadensereignis gezahlt worden sind, einheitlich zu beurteilen sind.

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

## 2. Bilanzsteuerrechtliche Beurteilung:

Bilanzsteuerrechtlich ist ein passiver Rechnungsabgrenzungsposten zu bilden. Sofern vertraglich kein Entschädigungszeitraum vereinbart wurde, ist für die Abgrenzung der Entschädigungsleistung inkl. des Beschleunigungszuschlags ein Mindestzeitraum von 25 Jahren zugrunde zu legen.

## 3. Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG:

Die Entschädigungszahlung inkl. des Beschleunigungszuschlags kann bei der Gewinnermittlung durch Einnahmenüberschussrechnung nach § 4 Abs. 3 EStG gemäß § 11 Abs. 1 Satz 3 EStG auf einen Mindestzeitraum von 25 Jahren verteilt werden.

## 4. Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen gem. § 13a EStG:

Die Ausführungen zu der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG gelten entsprechend, da die Sondergewinne nach § 13a Abs. 7 Satz 1 Nr. 1 Buchstabe c EStG (zur zeitlichen Anwendung s. § 52 Abs. 22a EStG) bei der Durchschnittssatzgewinnermittlung nach den Grundsätzen des § 4 Abs. 3 EStG zu ermitteln sind.

Die dargestellte Rechtsauffassung ist – unabhängig von der „Projektbezeichnung“ – auf alle Entschädigungszahlungen im Zusammenhang mit dem Stromnetzausbau und in allen offenen Fällen anzuwenden.

## **Ermäßigter Steuersatz bei der kurzfristigen Vermietung von Wohn- und Schlafräumen**

Nach § 12 Absatz 2 Nummer 11 UStG ist bei Umsätzen aus der kurzfristigen Vermietung von Wohn- und Schlafräumen, die ein Unternehmer zur Beherbergung von Fremden bereithält, sowie aus der kurzfristigen Vermietung von Campingflächen der ermäßigte Steuersatz anzuwenden.

Mit Urteil vom 29.11.2022 - XI R 13/20, hat der BFH entschieden, dass § 12 Absatz 2 Nummer 11 Satz 1 UStG nicht nur die Vermietung von Grundstücken und mit diesen fest verbundenen Gebäuden begünstigt, sondern allgemein die Vermietung von Wohn- und Schlafräumen durch einen Unternehmer zur kurzfristigen Beherbergung von Fremden und damit auch die Vermietung von Wohncontainern an Erntehelfer.

Dieser Rechtsprechung wird der Umsatzsteueranwendungserlass angepasst und wie folgt ergänzt:

Die Steuerermäßigung begünstigt nicht nur die Vermietung von Grundstücken und mit diesen fest verbundenen Gebäuden, sondern allgemein die Vermietung von Wohn- und Schlafräumen zur kurzfristigen Beherbergung von Fremden. § 12 Abs. 2 Nr. 11 Satz 1 UStG erfasst daher auch die Beherbergung in nicht ortsfesten Einrichtungen. Maßgeblich für die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes ist neben der Kurzfristigkeit der Vermietung, dass der Schwerpunkt der Leistung in der Überlassung der Wohn- oder Schlafräume zur Beherbergung liegt.

Der Schwerpunkt der Leistung liegt nicht in der Überlassung der Wohn- oder Schlafräume zur Beherbergung, wenn aus Sicht eines Durchschnittsverbrauchers der Charakter der Leistung nicht durch die Überlassung von Räumen zu Wohn- oder Schlafzwecken, sondern durch andere Aspekte geprägt wird. So ist beispielsweise die Vermietung von nicht ortsfesten Hausbooten oder Wohnmobilen zur Durchführung von Reisen insgesamt nicht begünstigt, da dabei nicht der Beherbergungsgedanke im Vordergrund steht, sondern andere Aspekte, wie die gegebene Mobilität und örtliche Flexibilität für die Gesamtleistung charakterbestimmend sind. Sonstige Leistungen eigener Art, bei denen die Überlassung von Räumen nicht charakterbestimmend ist (z. B. die Anmietung von Räumen, um dort entgeltlich sexuelle Dienstleistungen zu erbringen) unterliegen

auch hinsichtlich dieses Leistungsaspekts ebenfalls nicht der Steuerermäßigung nach § 12 Abs. 2 Nr. 11 Satz 1 UStG.

Die Regelungen dieses Schreibens sind in allen offenen Fällen anzuwenden. Aus Gründen des Vertrauensschutzes wird es - auch für Zwecke des Vorsteuerabzugs des Leistungsempfängers - nicht beanstandet, wenn sich der leistende Unternehmer für bis zum 31. Dezember 2023 ausgeführte Leistungen auf die Anwendung des Regelsteuersatzes beruft.

## **Kein Aufteilungsgebot bei Vermietung oder Verpachtung eines Grundstücks mit Betriebsvorrichtungen**

Nach einer aktuellen Entscheidung des BFH ist das Aufteilungsgebot des § 4 Nr. 12 Satz 2 UStG nicht auf die Verpachtung von auf Dauer eingebauten Vorrichtungen und Maschinen anzuwenden, wenn es sich hierbei um eine Nebenleistung zur Verpachtung eines Gebäudes als Hauptleistung handelt.

Im Streitfall verpachtete der Kläger in den Jahren 2010 bis 2014 Stallgebäude zur Putenaufzucht mit auf Dauer eingebauten Vorrichtungen und Maschinen. Es handelte sich bei diesen um speziell abgestimmte Ausstattungselemente für die vertragsgemäße Nutzung als Putenaufzuchtstall. Der Kläger ging davon aus, dass seine Leistung bei der Verpachtung der Stallgebäude zur Putenaufzucht insgesamt steuerfrei sei. Es lag hierfür ein einheitliches Entgelt vor, das nach den vertraglichen Regelungen nicht auf die Überlassung des Stalls einerseits und Vorrichtungen und Maschinen andererseits aufgeteilt war. Demgegenüber vertrat das FA die Auffassung, dass das einheitlich vereinbarte Pachtentgelt nach Maßgabe der beim Kläger entstandenen Kosten zu 20 % auf die Vorrichtungen und Maschinen entfalle und insoweit steuerpflichtig sei. Das FA erließ daher entsprechende Änderungsbescheide für die Streitjahre. Der dagegen eingelegte Einspruch hatte keinen Erfolg.

Demgegenüber gab das FG der hiergegen eingelegten Klage statt. Der EuGH wurde zur Vorabentscheidung angerufen und entschied mit Urteil vom 04.05.2023 - C-516/21, dass die Ausnahme von der Steuerbefreiung nach Art. 135 Abs. 2 Satz 1 Buchst. c MwStSystRL nicht auf die Verpachtung von auf Dauer eingebauten Vorrichtungen und Maschinen anzuwenden ist, wenn diese eine Nebenleistung zu einer Hauptleistung der Verpachtung eines Gebäudes ist, die im Rahmen eines zwischen denselben Parteien geschlossenen und nach Art. 135 Abs. 1 Buchst. I dieser Richtlinie steuerbefreiten Pachtvertrags erbracht wird, und diese Leistungen eine wirtschaftlich einheitliche Leistung bilden.

Nach der Einholung der Entscheidung des EuGH ändert der BFH seine Rechtsprechung und bestätigte damit im Ergebnis die Klagestattgabe durch das FG. § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a UStG befreit in Übereinstimmung mit Art. 135 Abs. 1 Buchst. I MwStSystRL die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken. Ausgeschlossen ist hiervon gemäß § 4 Nr. 12 Satz 2 UStG insbesondere die Vermietung und Verpachtung von Maschinen und sonstigen Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören (Betriebsvorrichtungen), auch wenn sie wesentliche Bestandteile eines Grundstücks sind. Unionsrechtlich ergibt sich dies aus Art. 135 Abs. 2 Satz 1 Buchst. c MwStSystRL, der die Vermietung von auf Dauer eingebauten Vorrichtungen und Maschinen von der Steuerfreiheit ausschließt. Zudem ordnet Art. 135 Abs. 2 Satz 2 MwStSystRL an, dass die Mitgliedstaaten Ausnahmen von der Befreiung nach Art. 135 Abs. 1 Buchst. I MwStSystRL vorsehen können.

Der BFH ist in seiner bisherigen Rechtsprechung davon ausgegangen, dass sich in Bezug auf Betriebsvorrichtungen aus § 4 Nr. 12 Satz 2 UStG ein Aufteilungsgebot ergibt. Danach ist die Vermietung und Verpachtung von Betriebsvorrichtungen nicht von der USt befreit, selbst wenn diese wesentliche Bestandteile eines Grundstücks sind. Das Aufteilungsgebot lasse auch keine

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

Einbeziehung der Überlassung von Betriebsvorrichtungen in die Steuerbefreiung der Grundstücksvermietung unter dem Gesichtspunkt der unselbstständigen Nebenleistung zu. Dem folgte auch die Finanzverwaltung (Abschn. 4.12.10 Satz 1 UStAE).

Der BFH schließt sich inhaltlich der Entscheidung des EuGH v. 04.05.2023 an. Nach dieser Entscheidung ist unter Aufgabe der bisherigen Rechtsprechung § 4 Nr. 12 Satz 2 UStG in Bezug auf die Vermietung oder Verpachtung von auf Dauer eingebauten Vorrichtungen und Maschinen kein Aufteilungsgebot zu entnehmen, wenn es sich hierbei um eine Nebenleistung zur Vermietung oder Verpachtung eines Gebäudes als Hauptleistung handelt, die im Rahmen eines zwischen denselben Parteien geschlossenen Vertrags nach § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a UStG steuerfrei ist, sodass eine wirtschaftlich einheitliche Leistung vorliegt. Damit entspricht die Beurteilung bei Betriebsvorrichtungen nunmehr derjenigen bei der Überlassung von Inventar (BFH v. 11.11.2015 - V R 37/14).

Eine hiervon abweichende Auslegung auf der Grundlage von Art. 135 Abs. 2 Satz 2 MwStSystRL lehnt der BFH ab, da der nationale Gesetzgeber diese Ermächtigung nicht ausgeübt habe.

Im Streitfall hat das FG nach Ansicht des BFH unter zutreffender Berücksichtigung der vom EuGH entwickelten Rechtsprechung zu Haupt- und Nebenleistungen entschieden, dass eine einheitliche Leistung vorliegt, bei der die Überlassung der Betriebsvorrichtungen Nebenleistung zur Stallüberlassung war, so dass eine insgesamt nach § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a UStG steuerfreie Leistung vorliegt. Das hat das FG zutreffend damit begründet, dass es sich bei den Vorrichtungen und Maschinen um speziell abgestimmte Ausstattungselemente handelte, die nur dazu dienten, die vertragsgemäße Nutzung des Putenstalls unter optimalen Bedingungen in Anspruch zu nehmen. Die Vorrichtungen wurden für die Fütterung von Tieren in der Putenhaltung verwendet, um diese unter Einsatz einer Industrieförderspirale in der vorgegebenen Zeit zur Schlachtreife aufzuziehen. Heizungs- und Lüftungsanlagen waren notwendig, um den Anforderungen an das Stallklima gerecht zu werden. Spezielle Beleuchtungssysteme dienten einer gleichmäßigen Ausleuchtung. Bei den weiteren Anlagen zur Fütterung handelte es sich somit um Gegenstände, die für die Nutzung der gepachteten Ställe nützlich oder sogar notwendig waren. Als zutreffend erweist sich damit die Überlegung des Klägers, dass vorrangig das Gebäude den Schutz und die Wärme der Puten zur Mast gewährleistete.

Diese Würdigung ist weder widersprüchlich noch verstößt sie gegen Denkgesetze und auch nicht gegen allgemeine Erfahrungssätze. Daher ist vorliegend nicht einer Auffassung im Schrifttum zu folgen, wonach die Gebäudeverpachtung die unselbstständige Nebenleistung und die Verpachtung der Betriebsvorrichtungen, die das Schicksal der Leistung insgesamt bestimmende Hauptleistung sein soll.

Mit freundlichen Grüßen

Landwirtschaftliche Buchstelle e. V. Herford

Erwin Wieskus  
Dipl.-Kfm., Steuerberater LB