

5



AgrB

Agrarbetrieb

Agrar-Steuern

Agrar-Recht

Agrar-Taxation

4. Jahrgang 2018
ISSN 2199-9376

2018

Glas

GAP nach 2020 – eine Abkehr vom freien Wettbewerb?

Suhr

Anforderung an die Vereinbarungen über eine Gehaltslieferung bei Überlassung von Biomasse

Hannemann

Die Abgrenzung zwischen Landwirtschaft und Gewerbe im Wein- und Obstbau

Deuringer

Öffentlicher Landentzug – rechtliche Möglichkeiten der Einflussnahme und Kompensation bei betroffenen Landeigentümern und Pächtern

BGH

Verlust der EEG-Vergütung bei Nichtbeachtung von Meldepflichten (Reichert)

Dittrich / Plewka / Kinne

Bodenrichtwerte für landwirtschaftliche Nutzflächen – Aspekte zur Datenerfassung, Erstellung und Verwendbarkeit sowie Berechnungsmodell für kaufpreisarme Lagen

Lißmann

Bodenkundliche Baubegleitung als neue Sachverständigenaufgabe

Herausgeber-Beirat:

Prof. Dr. E. Bahrs
Dipl.-Ing. M. Biederbeck
RA, Notar Dr. M. von Bockum
RA, Notar Dr. P. Fiedler
RA I. Glas
StB E. Gossert
Notar Prof. Dr. Dr. H. Grziwotz
RA, vBP Dr. Th. Hahn
Dipl.-Ing. agr. Dr. H. P. Jennissen
Dipl.-Ing. agr. Prof. Dr. A. Mährlein
RA Prof. Dr. D. J. Piltz
StB W. Stalbold
RA, StB R. Stephany
RiBFH M. Wittwer

Herausgeber:



Hauptverband der landwirtschaftlichen
Buchstellern und Sachverständigen e.V.

Zeitschrift für das gesamte Recht der Land- und Forstwirtschaft, die Wirtschafts- und Steuerberatung sowie das Sachverständigenwesen im ländlichen Raum

blick auf eine zukünftige Einkünfteerzielung leistet, einkommensteuerlich auch dann abgezogen werden können, wenn sie infolge eines betrügerischen Verhaltens verloren gehen. Alles andere wäre auch widersprüchlich gewesen.

Bei der Frage, welcher Zeitpunkt für die Qualifizierung einer Einkunftsart entscheidend war, hat sich der BFH dann an der Sichtweise des Steuerpflichtigen zum Zeitpunkt des Abschlusses der Verträge orientiert. Deshalb kamen die Richter zum Ergebnis, dass die Betrügereien für die ertragsteuerliche Beurteilung ohne Belang waren. Aufgrund der vorgelegten Prospekte und der bereits abgeschlossenen Verträge musste der Kläger erkennbar objektiv davon ausgehen, dass die BHKWs geliefert werden und damit im Übrigen Strom produziert werden würde.

Auch in der Sache bejahten die BFH-Richter eine gewerbliche Tätigkeit wegen der geplanten Teilnahme am allgemeinen Wirtschaftsverkehr. Einmal sind die Produktion und Vermarktung von Strom ersichtlich auf einen Leistungs- und Gütertausch ausgerichtet. Zum anderen kommt es aus Sicht der BFH-Richter nicht darauf an, ob der Steuerpflichtige diese Leistung höchstpersönlich am Markt anbietet oder sich z. B. eines Maklers oder Vertreters bedient (vgl. BFH, Urteil vom 7.12.1995 – IV R 112/92, BStBl. II 1996, S. 367).

Vielmehr trägt nach Einschätzung der Richter auch derjenige Unternehmerrisiko, auf dessen Rechnung und Gefahr eine gewerbliche Betätigung erfolgt und sich in seinem Vermögen unmittelbar niederschlägt (vgl. BFH, Urteil vom 24.9.1991 – VIII R 349/83, BStBl. II 1992, S. 330). Das Vorliegen einer Unternehmerinitiative war ferner unstrittig, weil der Kläger hier nicht in die Organisation der Gegenseite eingegliedert war. Immerhin wäre er sowohl zivilrechtlicher als auch wirtschaftlicher Eigentümer der BHKWs geworden.

Im Endeffekt ergeben sich mit der Entscheidung keine grundlegenden Neuerungen. Zu Recht haben die BFH-Richter die bereits ergangene höchstrichterliche Rechtsprechung bestätigt. Es gab auch keine Anhaltspunkte dafür, dass der vorliegende Sachverhalt Abweichungen begründen könnte. Glücklicherweise werden die wenigsten Geschäfte in betrügerischer Absicht getätigt, sodass die Relevanz der hiesigen Entscheidung eher überschaubar sein dürfte. Nichtsdestotrotz steht für die vom Beklagten betrogenen rund 1.400 BHKW-Käufer endlich fest, dass auch sie ihre vorweggenommenen Betriebsausgaben steuerlich geltend machen können.

Dass sie ihr Recht erst nach zähen Verhandlungen vor dem höchsten deutschen Finanzgericht bekommen haben, mag für den Einzelnen vielleicht eine Geduldprobe gewesen sein, andererseits hat sich das Abwarten doch gelohnt. Zu hoffen bleibt, dass möglichst viele Land- und Forstwirte sowie Gärtner erst gar nicht an solche Betrüger gelangen, die es nur auf ihr Geld abgesehen haben, ohne die versprochenen Gegenleistungen überhaupt erbringen zu wollen.

Vorsteuerabzug bei Auflösung eines langfristigen Pachtvertrags gegen Entgelt und nachfolgender steuerfreier Grundstücksveräußerung

Leitsatz

Der Verpächter ist bei vorzeitiger Auflösung einer steuerpflichtigen Verpachtung zum Abzug der ihm vom Pächter in Rechnung gestellten Steuer für dessen entgeltlichen Verzicht auf die Rechte aus einem langfristigen Pachtvertrag jedenfalls dann berechtigt, wenn die vorzeitige Auflösung zu einem Zeitpunkt erfolgt, in dem das Pachtverhältnis noch besteht und eine beabsichtigte (steuerfreie) Grundstücksveräußerung noch nicht festgestellt werden kann.

BFH, Urteil vom 13.12.2017 – XI R 3/16*

Der Sachverhalt

Der Kläger war im Jahr 2011 (Streitjahr) Eigentümer eines Grundstücks, das er bis März 2020 steuerpflichtig verpachtet hatte. Die Pächterin hatte das Grundstück unterverpachtet.

Am 4.3.2011 schloss der Kläger mit der Pächterin eine Aufhebungsvereinbarung, da er – so war es auch formuliert – beabsichtigte, das Grundstück zum Zwecke einer anderweitigen Nutzung zu veräußern. Kläger, Pächterin und Unterpächterin einigten sich auf eine vorzeitige Aufhebung der Pachtverträge zum 30.4.2012 gegen Zahlung einer „Entschädigung“, die zzgl. USt vereinbart war, und auf eine Option, den Pachtvertrag vorzeitig zu kündigen.

Die Pächterin kündigte das Pachtverhältnis bereits zum 31.5.2011 und stellte dem Kläger am 12.5.2011 die vereinbarte Gegenleistung in Rechnung. Der Kläger veräußerte das Grundstück am 11.11.2011 umsatzsteuerfrei.

Das Finanzamt ließ den geltend gemachten Vorsteuerabzug nicht zu, der hiergegen eingelegte Einspruch des Klägers hatte keinen Erfolg. Das Finanzgericht gab der Klage statt. Es führte im Wesentlichen aus, die Pächter hätten gegenüber dem Kläger eine steuerbare und steuerpflichtige Leistung erbracht, indem sie gegen Entgelt auf eine ihnen vertraglich zustehende Rechtsposition verzichtet hätten. Zwar habe kein direkter und unmittelbarer Zusammenhang zwischen dem vom Kläger bezogenen Eingangsumsatz (Verzicht auf langfristige Pacht) und seinen steuerpflichtigen Ausgangsumsätzen (Verpachtung) bestanden, aber die Entschädigung habe ihren ausschließlichen Entstehungsgrund in der steuerpflichtigen Verpachtungstätigkeit. Es habe sich bei der von ihm erbrachten Gegenleistung um eine Ausgabe zum Zwecke der Beendigung der steuerpflichtigen Verpachtung und damit um allgemeine Aufwendungen dieser Tätigkeit gehandelt.

Auf die zukünftige Veräußerung käme es nicht an. Nur wenn zum Zeitpunkt des Leistungsbezugs noch keine Ausgangsumsätze erzielt werden, sei auf die beabsichtigte Verwendung abzustellen. Zum Zeitpunkt des Verzichts wären noch steuerpflichtige Ausgangsumsätze getätigt worden. Nur zu deren Beendigung habe der Kläger die strittigen Eingangsleistungen bezogen.

Das Finanzamt brachte im Revisionsverfahren vor, dass ein direkter und unmittelbarer Zusammenhang zwischen der strei-

tigen Eingangsleistung und der vom Kläger beabsichtigten steuerfreien Veräußerung des Grundstücks bestehe, ein Vorsteuerabzug sei ausgeschlossen und verwies auf das BFH-Urteil vom 14.3.2012 – XI R 23/10. Die Entschädigung sei für die beabsichtigte steuerfreie Grundstücksveräußerung bezogen. Selbst wenn dazu kein direkter Zusammenhang bestehen würde, seien die Vorsteuerbeträge jedenfalls aufzuteilen im Verhältnis der in 2011 erzielten steuerpflichtigen Verpachtungsumsätze und dem steuerfreien Verkaufserlös am 11.11.2011.

Der Kläger wies darauf hin, dass zum Zeitpunkt der Aufhebungsvereinbarung die steuerfreie Veräußerung noch nicht festgestanden habe.

Das Urteil

Der BFH hielt die Revision des Finanzamtes für unbegründet, dem Kläger steht der begehrte Vorsteuerabzug zu. Das FG hat zurecht entschieden, dass der Kläger den geltend gemachten Vorsteuerabzug beanspruchen kann. Der Kläger hat den Pachtverzicht während der Verpachtungstätigkeit zu deren Beendigung bezogen. Auf die Verwendungsabsicht des Klägers kommt es – wie das FG zutreffend erkannt hat – nicht an. Eine Aufteilung der geltend gemachten Vorsteuerbeträge nach § 15 Abs. 4 Satz 1 UStG kommt nicht in Betracht.

Der BFH erläutert zunächst die materiellen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug. Grundsätzlich muss ein direkter und unmittelbarer Zusammenhang zwischen einem bestimmten Eingangsumsatz und einem oder mehreren Ausgangsumsätzen, die das Recht des Vorsteuerabzugs eröffnen, bestehen. Ein Recht auf Vorsteuerabzug wird jedoch zugunsten des Steuerpflichtigen auch bei Fehlen eines direkten und unmittelbaren Zusammenhangs zwischen einem und mehreren zum Abzug berechtigenden Eingangsumsätzen dann angenommen, wenn die Kosten für die fraglichen Dienstleistungen zu den allgemeinen Aufwendungen des Steuerpflichtigen gehören und als solche Kostenelemente sind. Da das gemeinsame Mehrwertsteuersystem eine völlige Neutralität der steuerlichen Belastung aller wirtschaftlichen Tätigkeiten gewährleistet, sofern diese selbst der Mehrwertsteuer unterliegen, ist in Bezug auf die Übertragung eines Gesamtvermögens anerkannt, dass auch Kosten der für diese Übertragung erbrachten Dienstleistungen den Vorsteuerabzug eröffnen. Allerdings ist die Verwendung für steuerfreie Tätigkeit schädlich.

Im Streitfall besteht die steuerpflichtige Eingangsleistung in der Verkürzung der Vertragslaufzeit, bei der es sich unstrittig um ein Leistungsentgelt handelt. Als Leistungszeitpunkt definiert der BFH den Zeitpunkt des Abschlusses der Aufhebungsvereinbarung, zu diesem Zeitpunkt haben die Pächter ihre vertragliche Rechtsposition gegen Entgelt aufgegeben mit der Folge, dass noch eine steuerpflichtige Verpachtungstätigkeit des Klägers vorlag. Die Leistung ist nicht erst mit Auszug der Pächter am 31.5.2011 ausgeführt.

Die sonstige Leistung (Zustimmung zur Abkürzung der Vertragslaufzeit) wurde für die Zwecke der besteuerten Umsätze verwendet. Die vom Kläger getätigten Ausgaben gehörten zwar nicht zu den Kostenelementen der Verpachtungsumsätze, denn sie wurden nicht bezogen, um steuerpflichtige Ver-

pachtungsumsätze auszuführen. Der Kläger ist aber zum Vorsteuerabzug berechtigt, weil die Kosten für die zur vorzeitigen Beendigung seiner Verpachtungstätigkeit führende Abkürzung der Vertragslaufzeit zu den allgemeinen Aufwendungen seiner steuerpflichtigen Verpachtungstätigkeit gehören und als solche Kostenelemente der ausgeführten Verpachtungsumsätze sind. Die fraglichen Kosten hängen direkt und unmittelbar mit der gesamten wirtschaftlichen Verpachtungstätigkeit des Klägers zusammen. Sie haben ihren ausschließlichen Entstehungsgrund in der steuerpflichtigen Verpachtungstätigkeit des Klägers und wären nicht entstanden, wenn mit dem Pächter kein langfristiger Pachtvertrag abgeschlossen worden wäre. Es darf auch nicht willkürlich zwischen Ausgaben für die Zwecke des Unternehmens vor der tatsächlichen Aufnahme seiner Tätigkeit sowie während dieser Tätigkeit und Ausgaben für den Zweck der Beendigung dieser Tätigkeit unterschieden werden. Da das Recht auf Vorsteuerabzug – jedenfalls, wenn kein Missbrauch vorliegt – bei Kosten zur Liquidation eines Unternehmens anzuerkennen ist, darf dem Kläger der von ihm geltend gemachte Vorsteuerabzug nicht versagt werden.

Anders als das Finanzamt meint, besteht kein direkter und unmittelbarer Zusammenhang zwischen der vom Kläger bezogenen Verzichtsleistung der Pächter auf langfristige Pacht und der beabsichtigten Grundstücksveräußerung. Diese Eingangsleistung ist somit nicht als für die Grundstücksveräußerung verwendet anzusehen. Auf die möglicherweise von Anfang an bestehende Absicht des Klägers, das Grundstück steuerfrei zu veräußern, kommt es entgegen der Ansicht des Finanzamtes nicht an, da die gegenwärtige Verwendung einer beabsichtigten zukünftigen Verwendung vorgeht. In der Aufhebungsvereinbarung hatte der Kläger nur seine Absicht geäußert, das Grundstück einer anderen Verwendung zuzuführen. Eine beabsichtigte steuerfreie Vermietung oder Veräußerung des Grundstücks konnte nicht festgestellt werden. Der vorliegende Sachverhalt ist nach Auffassung des Senats nicht mit dem Urteil vom 14.3.2012 – XI R 23/10 vergleichbar, da dort Aufwendungen erst entstanden waren, nachdem der Betrieb der Gesellschaft schon mehrere Jahre eingestellt war und der Kläger von Beginn an Sanierungsleistungen im Hinblick auf die beabsichtigte (steuerfreie) Grundstücksveräußerung bezogen hatte. Im Streitfall wurde die Verzichtsleistung zu einem Zeitpunkt bezogen, als der Kläger die Verpachtungstätigkeit noch nicht beendet hatte. Da der Kläger die Leistungen ausschließlich für steuerpflichtige Umsätze bezogen hat, war auch keine Vorsteueraufteilung erforderlich.

Urteilsanmerkungen



von Dr. agr. Hermann Spils ad Wilken, Steuerberater/Wirtschaftsprüfer, Sozietät Dr. Lange • Brodersen • Dr. Spils ad Wilken, Rechtsanwälte – Notar – Steuerberater – Wirtschaftsprüfer, Uelzen, www.societates.de

Das Urteil des BFH konkretisiert die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug an der Schnittstelle zwischen um-