

Urteilsanmerkungen



von Rechtsanwältin Dr. Caroline Reuker,
Geiersberger Glas & Partner mbB, Rechts-
anwälte und Fachanwälte, Rostock und
Schwerin, www.geiersberger.de

Das Urteil ist besonders beachtenswert, weil der BFH hiermit seine bisherige Rechtsprechung aus seinem Beschluss vom 19.8.1986 (a.a.O.) zur Zuweisung von Gewinnen und Verlusten bzw. Einnahmen- und Werbungskostenüberschuss einer vermögensverwaltenden Personengesellschaft bei einem unterjährigen Gesellschafterwechsel grundlegend ändert.

Danach konnte ein Werbungskostenüberschuss nur den Gesellschaftern zugewiesen werden, welche die Einkünfte in ihrer gesamthänderischen Verbundenheit erzielt haben. Unter Bezugnahme auf das Urteil des BFH vom 7.7.1983 – IV R 209/80 (BStBl. II 1984, 53) führt der BFH unter Rz. 52 seines Beschlusses vom 19.8.1986 aus, dass es bei einer gewerblich tätigen Personengesellschaft steuerrechtlich insofern gerade nicht möglich sei, beim Eintritt eines weiteren Gesellschafter in die Personengesellschaft während des Wirtschaftsjahres den bis zum Eintrittszeitpunkt entstandenen Gewinn oder Verlust durch eine schuldrechtliche Rückbeziehung der Eintrittsvereinbarung als laufenden Gewinn oder Verlust einkommensteuerrechtlich von den bisherigen Gesellschaftern ganz oder teilweise auf den neu eintretenden Gesellschafter zu verlagern.

Für den in Rede stehenden Bereich der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung einer vermögensverwaltenden Personengesellschaft ergebe sich aus diesem Rechtsgrundsatz, dass ein Überschuss der Werbungskosten über die Einnahmen (bzw. ein Verlust) jeweils nur den Personen zugerechnet werden könne, die im Zeitpunkt des Zuflusses der Einnahmen bzw. des Abflusses von Ausgaben nach einkommensteuerrechtlichen Grundsätzen Gesellschafter waren.

An dieser Rechtsauffassung hält der 9. Senat des BFH ausdrücklich nicht mehr fest und eröffnet damit einen gewissen Gestaltungsspielraum für zukünftig beabsichtigte Gesellschafterwechsel.

Bei entsprechender vertraglicher Ausgestaltung ist es nunmehr möglich, dass Gesellschaftern, die während eines laufenden Geschäftsjahres in die Gesellschaft eingetreten sind, ein Anspruch auf Zuweisung des gesamten Gewinns oder Verlustes bzw. des Einnahmen- oder Werbungskostenüberschusses eines Wirtschaftsjahres entsprechend ihrer jeweiligen Beteiligung an der Gesellschaft zusteht, unabhängig davon, ob sie zum Zeitpunkt des Zu- bzw. Abflusses bereits Gesellschafter waren.

Maßgeblich sei insofern ausschließlich der gesellschaftsvertragliche Verteilungsschlüssel, der für die Ermittlung des Gewinns oder Verlustes bzw. des Einnah-

men- oder Werbungskostenüberschusses grundsätzlich auf das Geschäftsjahr und nicht auf den Zeitpunkt des Zu- oder Abflusses abstellt.

Für die steuerliche Anerkennung einer Änderung des bisher gültigen Ergebnisverteilungsschlüssels der GbR dergestalt, dass dem unterjährig in die Gesellschaft eingetretenen Gesellschafter der auf seine Beteiligung entfallende Gewinn oder Verlust bzw. Einnahmen- oder Werbungskostenüberschuss für das gesamte Geschäftsjahr zugerechnet wird, müssen jedoch die nachfolgenden Voraussetzungen vorliegen:

- Die vom Beteiligungsverhältnis abweichende Ergebnisverteilung muss für die Zukunft getroffen sein;
- Sämtliche Gesellschafter müssen ihr zugestimmt haben;
- Sie muss ihren Grund im Gesellschaftsverhältnis haben, also im Interesse der Gesellschaft liegen;
- Sie darf nicht rechtsmissbräuchlich sein.

Der BFH nimmt einen Rechtsmissbrauch jedenfalls dann nicht an, wenn durch die abweichende Ergebnisverteilung ein Anreiz für den Beitritt neuer Gesellschafter und mithin zur Zuführung neuen Kapitals geschaffen werden soll.

Wann eine abweichende Ergebnisverteilung hingegen als rechtsmissbräuchlich anzusehen ist, lässt der BFH in seinem Urteil offen. Zu denken wäre etwa an Umgehungsgeschäfte oder einen Gestaltungsmissbrauch nach § 42 AO.

Wann im Ergebnis von einer rechtskonformen Ausgestaltung der abweichenden Ergebnisverteilung ausgegangen werden kann, muss letztlich allerdings der Einzelfallprüfung durch einen Steuerberater oder einen Rechtsanwalt vorbehalten bleiben.

Steuerliche Behandlung von Leistungen für ein durch eine beschränkt persönliche Dienstbarkeit dinglich gesichertes Recht auf Verlegung und Betrieb eines Regenwasserkanals

Leitsätze (gekürzt)

1. Leistungen, die im Zusammenhang mit der Einbringung eines Regenwasserkanals und der Einräumung einer beschränkt persönlichen Dienstbarkeit erbracht werden, sind nicht mit dem Grundbetrag nach § 13a Abs. 4 EStG abgegolten, sondern gehören – soweit sie im Zusammenhang mit einem sich im Privatvermögen des Steuerpflichtigen befindenden Grundstücksteils stehen – zu den Einkünften im Sinne des § 21 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG.
2. Bodenschichten unterhalb der landwirtschaftlich genutzten Erdoberfläche sind dem Privatvermögen zuzurechnen.
3. Das für eine zeitlich nicht näher konkretisierte Nutzungsüberlassung gezahlte Entgelt ist im Zeitpunkt der Vereinbarung zugeflossen und kann nicht nach § 11 Abs. 1 Satz 3 EStG auf einen fiktiven Zeitraum aufgeteilt werden.

FG Niedersachsen, Urteil vom 19.9.2018 – 9 K 325/17*,
Revision eingelegt, Az. des BFH: VI R 49/18

Der Sachverhalt

Der Kläger führte im Streitjahr 2014 einen aktiven landwirtschaftlichen Betrieb von rund 17 ha. Dessen Gewinn ermittelte er nach Durchschnittssätzen im Sinne von § 13a EStG. In einem mit der Gemeinde notariell geschlossenen Vertrag gestattete er dieser, auf einer seiner landwirtschaftlichen Eigentumsflächen einen Regenwasserkanal zu verlegen und dauernd dessen Unterhaltung und Erhaltung vorzunehmen. Vertraglich wurde die Gemeinde zur Kostentragung für Instandhaltung, Reinigung und Pflege des Regenwasserkanals verpflichtet. Zu diesem Zweck wurden der Gemeinde ein Betretungsrecht und das Recht auf einen Unterhaltungsschacht auf dem in Anspruch genommenen Grundstück eingeräumt. Die vertraglichen Pflichten des Klägers wurden durch eine zeitlich unbefristete, beschränkt persönliche Dienstbarkeit im Grundbuch abgesichert. Bei dem Regenwasserkanal handelte es sich um ein unterirdisch verlegtes Rohr mit einem Durchmesser von ca. 1,20 m, welches in etwa 3 bis 4 m Tiefe verlegt wurde. Als Gegenleistung leistete die Gemeinde an den Kläger den Betrag von 66.420 € in Geld bzw. Sachwert. In der Gewinnermittlung nach § 13a EStG für das Wirtschaftsjahr 2014/2015 erklärte der Kläger diesen wirtschaftlichen Vorgang nicht, weil er die mit der Eintragung der Grunddienstbarkeit im Zusammenhang stehenden Leistungen und Gegenleistungen als mit dem Grundbetrag nach § 13a EStG abgegolten ansah.

Bei der Veranlagung nahm das Finanzamt jedoch ein Miet- bzw. Pachtverhältnis im Sinne des § 13a Abs. 3 Satz 1 Nr. 4 EStG 2014 an. Dementsprechend behandelte es die Gegenleistung von 66.420 € als Betriebseinnahme im „Zuschlagsbereich“ des § 13a EStG.

Im Einspruchsverfahren trug der Kläger vor, er sei auch nach der Einräumung der Grunddienstbarkeit allein zur Nutzung des Grundstücks (als Landwirtschaftsfläche) berechtigt geblieben. Dazu verwies er darauf, dass der Einbau des Regenwasserkanals in der Zeit von Anfang Juli bis Ende September 2014 erfolgt sei. Nach erfolgter Aberntung der Wintergerste im Juli 2014 sei – nach Durchführung der Verlegearbeiten – Anfang Oktober Winterroggen als Folgefrucht ausgesät worden. Somit habe der Einbau des Kanals die Nutzung der betroffenen landwirtschaftlichen Fläche überhaupt nicht beeinträchtigt.

Das Finanzamt wies den Einspruch als unbegründet zurück. Es argumentierte, wie auch immer bezeichnete Entschädigungen seien als Nutzungsentgelt für die Gebrauchsüberlassung des Grund und Bodens für bestimmte Zwecke und damit wirtschaftlich als Miete anzusehen, wenn diese nicht auf objektiv feststellbare dauernde Wertminderungen des Bodens oder auf Wirtschafterschwernisse entfielen.

Im Klageverfahren vor dem Niedersächsischen Finanzgericht verfolgte der Kläger seine Rechtsauffassung weiter, die ihm gewährte Gegenleistung von 66.420 € sei mit dem Grundbetrag des § 13a EStG abgegolten. Er – der Kläger – sei

auch weiterhin ausschließlich zur Nutzung des betroffenen Grundstücks berechtigt. Rechtlich verwies er auf die BFH-Entscheidung vom 11.9.2013 – IV R 57/10 (BFH/NV 2014, 316). Dort hatte der BFH ein Miet- bzw. Pachtverhältnis nicht angenommen, wenn der Steuerpflichtige auch nach Nutzungsänderung weiterhin allein zur Nutzung des Grundstücks berechtigt geblieben war und der Gemeinde auch keine eigenen Betretungs- und Nutzungsrechte eingeräumt hatte. Das in seinem Fall der Gemeinde eingeräumte Betretungsrecht habe keine eigene wirtschaftliche Bedeutung, da der Kanal zur Prüfung und für Reparaturzwecke entweder begangen oder mit einer Kamera durchfahren werden könne.

Das Urteil

Das Niedersächsische Finanzgericht wies die Klage als unbegründet ab.

Seiner Ansicht nach zählt die von der Gemeinde gewährte Gegenleistung für den Einbau und Betrieb des Regenwasserkanals nicht zu den Einnahmen aus Land- und Forstwirtschaft. Nach dem EStG können Betriebseinnahmen nur solche Zugänge von Wirtschaftsgütern in Form von Geld oder Geldeswert sein, die durch den Landwirtschaftsbetrieb veranlasst sind. Diese Grundvoraussetzung war nach Ansicht des Gerichts nicht erfüllt. Schließlich habe die Rohrverlegung unter der Erdoberfläche in einer Tiefe von 3 bis 4 m zu keinerlei Beeinträchtigung der landwirtschaftlichen Bewirtschaftung des Grundstücks geführt. Einen „landwirtschaftlichen Veranlassungszusammenhang“ vermochte das Finanzgericht daher nicht zu erkennen. Die Richter hoben hervor, dass für die Abgrenzung des land- und forstwirtschaftlichen Betriebsvermögens vom Privatvermögen entscheidend sei, bis zu welcher Tiefe der Betrieb in den Erdboden reiche. Unstreitig bildet die Erdschicht unmittelbar unterhalb der Erdoberfläche zusammen mit der Erdkrume (Ackerkrume oder Grasnarbe) land- und forstwirtschaftliches Betriebsvermögen.

Dagegen sei die einkommensteuerliche Behandlung tieferer Bodenschichten umstritten. So habe der 4. Senat des BFH in seinem Urteil vom 24.3.1982 – IV R 96/78 (BStBl. 1982 II, S. 643) noch geurteilt, dass bei einer landwirtschaftlichen Nutzfläche der Grund und Boden als Ganzes im Regelfall ein einheitliches Wirtschaftsgut darstelle. Demgegenüber habe der 10. Senat des BFH in seinem Urteil vom 21.7.2009 – X 10 R 10/07 (BFH/NV/ 2010, 184) entschieden, dass nur der Grund und Boden bis zu einer Tiefe, zu der die Bodenarbeiten und die Wurzelverflechtungen reichten, dem landwirtschaftlichen Betriebsvermögen zugeordnet werden könne.

In seiner Wertung schloss sich das Niedersächsische Finanzgericht der (jüngeren) BFH-Entscheidung vom 21.7.2009 an. Der Kläger habe seine landwirtschaftliche Nutzfläche zur Einbringung des Regenwasserrohres der Gemeinde zum Gebrauch überlassen. Dadurch sei der bisher wirtschaftlich nicht in Erscheinung getretene Bodenuntergrund einer eigenen wirtschaftlichen Identität zugeführt worden. Hier sei für die betroffene Erdschicht in 3 bis 4 m Tiefe ein – vom übrigen Grund und Boden zu unterscheidender – neuer Nutzungs- und Funktionszusammenhang geschaffen worden. Somit

habe der Kläger die Gegenleistung von 66.420 € durch Einsatz seines Privatvermögens erzielt.

Des Weiteren ordneten die Hannoveraner Richter die Vergütung den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung nach § 21 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG zu. Sie begründeten ihre Auffassung mit der Grundaussage dieser Norm, wonach Miete jedes Dauerschuldverhältnis über eine entgeltliche Gebrauchsüberlassung von Sachen auf Zeit sei, die durch einen schuldrechtlichen Vertrag begründet wird. Grundsätzlich – so das Finanzgericht – kann auch das Entgelt für die Belastung eines Grundstücks mit einer Grunddienstbarkeit als Einnahme im Sinne von § 21 EStG zu beurteilen sein, wenn der Berechtigte dadurch befugt sei, das Grundstück (nur) in einzelnen Beziehungen zu nutzen. Erst dann, wenn durch Einräumung und Nutzbarkeit einer solchen Grunddienstbarkeit ein Rechtsverlust (Eigentumsverlust) eintritt, liegt keine Nutzungsvergütung mehr vor. Im Urteilsfall habe die beschränkt persönliche Dienstbarkeit der dinglichen Absicherung der Verlegung, dauernden Unterhaltung und Erhaltung des Regenwasserkanals gedient. Dabei habe der Kläger die Sachherrschaft – in Form der umfassenden Nutzung für Zwecke seines Landwirtschaftsbetriebes – behalten. Das betroffene Grundstück sei durch die Maßnahme nicht minderwertig geworden. Dies gilt nach Ansicht des Niedersächsischen Finanzgerichtes auch angesichts des Umstandes, dass die Nutzungsüberlassung des Flurstücks an die Gemeinde zeitlich nicht begrenzt war. Im Ergebnis bewerteten die Richter die Nutzungsüberlassung der Fläche unter Bestellung der beschränkten persönlichen Dienstbarkeit nicht als Akt der Vermögensumschichtung oder als veräußerungsähnlichen Tatbestand.

Der Einlassung des Klägers, die Nutzung seines Grundstücks habe sich in der einmaligen Errichtung des Regenwasserkanals erschöpft, folgte das Finanzgericht ausdrücklich nicht. Es verwies auf den „weiten“ Tatbestand des § 21 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG. Danach wird generell jede Gebrauchsüberlassung von unbeweglichem Vermögen gegen Entgelt erfasst, und zwar unabhängig davon, durch welches Rechtsverhältnis das jeweilige Nutzungsrecht begründet werde. Daher stehe der Annahme eines Mietverhältnisses nicht entgegen, dass sich auf Seiten der Gemeinde die Nutzung des überlassenen Grundstücks in einer einmaligen aktiven Handlung in Form der Einbringung des Regenwasserrohres erschöpft habe. Auch die einmalige Zahlung des Mietzinses sahen die Richter nicht als unschädlich an. Schließlich verlangten weder das Zivilrecht noch einkommensteuerrechtliche Vorschriften die Zahlung eines gleich bleibenden Mietzinses oder die Vereinbarung eines konkreten Mietzeitraums. Das könnten die Vertragsparteien frei vereinbaren.

In einem ersten obiter dictum verwies das Niedersächsische Finanzgericht den Kläger darauf, dass auch bei Verneinung eines Mietverhältnisses im Sinne von § 21 EStG die Zahlung der Gegenleistung als sonstige Einkünfte im Sinne des § 22 Nr. 3 EStG zu erfassen und damit steuerpflichtig gewesen wäre. Zentrales Tatbestandsmerkmal dieser Vorschrift sei jedes Tun, Dulden unter Unterlassen, das Gegenstand eines entgeltlichen Vertrages sein kann und das um des Entgelts willen und

damit in einem Verhältnis von Leistung und Gegenleistung („do ut des“) erbracht wird. Ein unfreiwilliges Handeln zur Vermeidung einer hoheitlichen Enteignungsmaßnahme, die nach dem BFH-Urteil vom 17.5.1995 – X R 64/92 (BStBl. 1995 II, S. 640) zum Ausschluss dieses Steuertatbestands führe, sei im Urteilsfall nicht zu erkennen.

Aufgrund des unstrittigen Zuflusses der Gegenleistung in 2014 sei der Betrag von 66.420 € in diesem Jahr auch im vollen Umfang als Einnahme zu erfassen. Hier wendete das Finanzgericht die Grundregel des § 11 Abs. 1 Satz 1 EStG an. Danach sind Einnahmen in dem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind.

Den Tatbestand des § 11 Abs. 1 Satz 3 EStG sah das Niedersächsische Finanzgericht nicht als erfüllt an. Nach dieser Norm kann der Steuerpflichtige auf Antrag Einnahmen, die auf einer Nutzungsüberlassung von mehr als fünf Jahren beruhen und ihm im Voraus zufließen, insgesamt gleichmäßig auf den Zeitraum verteilen, für den die Vorauszahlung geleistet wird. Zwar sei aufgrund der von den Klagebeteiligten geschätzten Nutzungsdauer des Regenwasserrohres von 50 bis 100 Jahren eindeutig von einer deutlich mehr als fünfjährigen Nutzung des Grundstücks auszugehen. Für die Anwendung der Verteilregelung des § 11 Abs. 1 Satz 3 EStG müsse die Dauer der Nutzungsüberlassung allerdings von vornherein feststehen. Dem vom Kläger mit der Gemeinde abgeschlossenen Vertrag ließen sich jedoch konkrete Vereinbarungen über eine Laufzeit bis hin zu einem möglichen Rückbau des Regenwasserrohres nach Vertragsende gerade nicht entnehmen. Die vom Kläger vorgeschlagene Schätzung der Nutzungsdauer auf den vorgenannten Zeitraum zwischen 50 und 100 Jahren hielten die Richter für willkürlich. Schließlich verlange schon der Wortlaut der Vorschrift des § 11 Abs. 1 Satz 3 EStG das Tatbestandsmerkmal des von vornherein vereinbarten bestimmten Zeitraums („auf den Zeitraum“), welches hier nicht gegeben sei.

In einem zweiten obiter dictum verwarf das Niedersächsische Finanzgericht die klägerseitige Rechtsauffassung auch für den Fall, wenn der zur Nutzung überlassene Grundstücksteil dem land- und forstwirtschaftlichen Betriebsvermögen nach § 13 EStG zuzuordnen wäre. So sei jedenfalls in der von der Gemeinde erbrachten Gegenleistung ein Entgelt für eine außerhalb der originären landwirtschaftlichen Tätigkeit erbrachte Leistung des Klägers zu sehen. Diese könne keinesfalls mit dem Grundbetrag im Sinne von § 13a Abs. 4 EStG abgegolten sein und müsse über den „Zuschlagsbereich“ nach § 13a Abs. 3 Nr. 4 EStG zusätzlich berücksichtigt werden.

Zudem sei die vorgenannte Hinzurechnung schon nach dem verfassungsrechtlichen Gleichbehandlungsgrundsatz geboten. Schließlich seien nur die aus einer originären landwirtschaftlichen Nutzung erzielten Gewinne mit dem Grundbetrag je Hektar im Sinne von § 13a EStG abgegolten. Leistungen, die einer solchen landwirtschaftlichen Typisierung nicht zugänglich sind, müssen nach Meinung des Niedersächsischen Finanzgerichts dem Grundbetrag hinzugerechnet werden. Den mit der Gemeinde abgeschlossenen Nutzungsvertrag werteten die Richter als einen solchen außerlandwirtschaftlichen Vorgang.

Auch das vom Kläger angeführte BFH-Urteil vom 11.9.2013 – IV R 57/10 (BFH/NV 2014, 316) wurde verworfen. Im dortigen Urteilssachverhalt (a.a.O.) hatte die Gemeinde mit der von ihr gewährten Entschädigungsleistung lediglich eine vom Steuerpflichtigen selbst vorgenommene Nutzungsänderung des Grund und Bodens vergütet. Ein eigenes Nutzungs- oder Betretungsrecht stand der Gemeinde nicht zu. Diese Rechte seien aber im hier zu beurteilenden Fall ausdrücklicher Vertragsinhalt gewesen.

Urteilsanmerkungen



von Steuerberater Matthias Beer, Lüneburg,
www.beer-steuerberatung.de

Die Entscheidung regt zum Nachdenken darüber an, ob Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft bereits dann vorliegen, wenn „irgendein Zusammenhang“ mit dem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb besteht. Das Niedersächsische Finanzgericht hat dieses im Besprechungsurteil verneint. Sein zentrales Argument besteht darin, dass aufgrund der Verlegetiefe des Regenwasserrohrs von 3 bis 4 m zwar die Landwirtschaftsfläche „betroffen“ war, der Eingriff die landwirtschaftliche Nutzung jedoch nicht beeinträchtigte. Hier stellt sich die Frage, ob die Betriebsvermögens-eigenschaft von land- und forstwirtschaftlichen Flächen unterhalb einer Bewirtschaftungs- und Wurzeltiefe von etwa 1 bis 2 m in jedem Fall endet. Regelmäßig hat die darunterliegende Ton-, Mergel- oder Gesteinsschicht keine eigene wirtschaftliche Bedeutung. Sie trägt lediglich die land- und forstwirtschaftlich genutzte Erdkrume und hat auch für die oberirdische Urproduktion keinerlei Wert. Diese Sicht brachte den 4. Senat des BFH in seiner in den Urteilsgründen zitierten Entscheidung vom 24.3.1982 – IV R 96/78 dazu, den Grund und Boden bei einer landwirtschaftlichen Nutzfläche im Regelfall als einheitliches Wirtschaftsgut zu sehen.

Die Besprechungsentscheidung erscheint zunächst logisch, weil nach anerkannten einkommensteuerlichen und bilanzsteuerrechtlichen Grundsätzen Grundstücke abweichend vom Einheitsgedanken des Zivilrechtes nach unterschiedlichen Nutzungs- und Funktionszusammenhängen eigenständige Wirtschaftsgüter bilden können. Das Niedersächsische Finanzgericht hat die einzelnen Erdschichten – aus seiner Sicht zutreffend – auf solche eigenständigen Zusammenhänge untersucht. Dem richterlichen Ansatz, mit Abschluss des Nutzungsvertrages habe die Erdschicht in einer Tiefe von 3 bis 4 m eine eigene wirtschaftliche Identität und somit Wirtschaftsguteigenschaft erlangt, kann allerdings mit dem Hinweis begegnet werden, dass etwa im Bereich der gewerblichen Betriebsvorrichtungen Betonsockel, auf denen Produktionsmaschinen installiert sind, auch

dann als Betriebsvorrichtung behandelt werden, wenn diese Betonsockel (Gebäude) tragende Funktion haben. Insoweit handelt es sich bei dem Betonsockel nicht um ein eigenständiges Wirtschaftsgut; er ist auch nicht Teil des Gebäudes.

Ferner spricht gegen die vom Niedersächsischen Finanzgericht angenommene eigene wirtschaftliche Identität und damit Wirtschaftsguteigenschaft der betroffenen Erdschicht, dass ein Käufer des „regenwasserverrohrten“ Grundstücks m. E. dafür wohl keinen Extrakaufpreis aufwenden und nur die im Eigentumserwerb liegende landwirtschaftliche Nutzungsmöglichkeit bezahlen würde. Hier liegt ein klarer Unterschied zum Verkauf eines bodenschatzführenden Grundstücks.

Im Revisionsverfahren wird sich der BFH folglich mit der Wirtschaftsguteigenschaft des in der Tiefe an sich indifferenten Grund und Bodens befassen müssen. Dabei werden auch Abgrenzungsfragen, etwa zu wirtschaftlich in Verkehr gebrachten Bodenschätzen, eine Rolle spielen.

Das Besprechungsurteil steht zudem im Gegensatz zur BFH-Entscheidung vom 2.7.2018 – IX R 31/16 (BStBl. 2018 II, S. 759). Dort hatte der BFH gefordert, dass für Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung eine zeitlich begrenzte Nutzungsüberlassung vorliegen müsse. Das Niedersächsische Finanzgericht hat im hier besprochenen Fall allein schon deshalb Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung angenommen, weil der Kläger durch den Nutzungsvertrag keinen endgültigen Rechtsverlust im Eigentum erlitten hatte. Auch darüber wird der 6. Senat des BFH in der Revision befinden müssen.

In der Praxis wird das Besprechungsurteil vermutlich nicht dazu führen, dass etwa bei der Anschaffung land- und forstwirtschaftlicher Nutzflächen der Kaufpreis auf einzelne Erdschichten aufzuteilen ist. Regelmäßig wird der Käufer mit dem Kaufpreis allein die land- und forstwirtschaftliche Nutzungschance des Kaufgrundstücks erwerben wollen und den tieferen Erdschichten in vergleichbaren Fällen keine gesonderte wirtschaftliche Bedeutung beimessen.

NEU

Anzeige

Bewertung im ländlichen Raum



mit zahlreichen praktischen Bewertungsbeispielen

Herausgegeben von Dipl.-Ing.
Dr. Roland Fischer, ö.b.v. SV,
und Dipl.-Ing. agr.
Matthias Biederbeck, ö.b.v. SV

Bestellformular auf der Rückseite
oder unter hlbs.de