



Foto: Diersing-Espenhorst

Die Rechtsprechung von EuGH und BFH bieten gute Argumente für den Vorsteuerabzug.

Vorsteuer für Betriebsmittel abziehen?

Umsatzsteuer Eine tiefgreifende Änderung der Umsatzsteuerpauschalierung hat zum Jahresbeginn viele Landwirte in die Regelbesteuerung gezwungen. Das hat auch erhebliche Folgen für den Vorsteuerabzug für den Kauf von Betriebsmitteln.

Mit dem Jahressteuergesetz 2020 hat der Gesetzgeber nach § 24 Abs. 1 Umsatzsteuergesetz (UStG) eine Obergrenze zur (weiteren) Anwendung der Umsatzsteuerpauschalierung festgelegt. Lag der Gesamtumsatz des land- und forstwirtschaftlichen Unternehmers 2021 bei mehr als 600.000 €, gilt für ihn seit dem 1. Januar 2022 die Umsatzbesteuerung nach den allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes (UStG).

Leistungsbezug 2021, Eingangsleistung 2022

Damit ist klar, dass besonders die größeren bzw. umsatzstärkeren Betriebe von dieser Zwangsänderung betroffen sind. Der Wechsel dieser Besteuerungsform eröffnet ihnen aber nun auch einen ganz konkreten Vorsteuerabzug gegenüber dem Finanzamt nach § 15 (UStG).

Natürlich müssen die formellen Voraussetzungen durch

Vorliegen ordnungsgemäßer Eingangsrechnungen erfüllt sein.

In der Steuerpraxis stellt sich die Frage, ob der noch im Kalenderjahr 2021 „pauschalierende“ Unternehmer einen konkreten Vorsteuerabzug beim Finanzamt geltend machen kann, wenn im Zeitpunkt eines Leistungsbezugs in 2021 feststeht, dass die bezogene Eingangsleistung erst in 2022 für einen (dann regelbesteuerten) Ausgangsumsatz verwendet wird. Diese Frage hat etwa für folgende Sachverhalte Bedeutung:

■ **Beispiel A:** Ein Landwirt kauft für seinen Ackerbaubetrieb im November 2021 Düngemittel für 30.000 € zzgl. 19 % (= 5.700 €) Umsatzsteuer. Den Dünger verwendet er bei Feldbestellung im Frühjahr 2022. Die im Sommer 2022 gewonnene Ernte veräußert er zum Regelsteuersatz, mithin „zzgl. 7 % Umsatzsteuer“. Diese Umsatzsteuer führt er an das Finanzamt ab.

■ **Beispiel B:** Ein anderer Landwirt kauft für seinen Milchviehbetrieb im November 2021 Kraftfutter für 50.000 € zzgl. 7 % (= 3.500 €). Nach Verbrauch der restlichen noch vorhandenen Altvorräte setzt er dieses zugekaufte Kraftfutter ab Mitte Januar 2022 zur Fütterung seiner Tiere ein. Die Milchlieferungen ab Januar 2022 versteuert er zum Regelsteuersatz, das heißt ebenfalls „zzgl. 7 % Umsatzsteuer“. Auch diese Umsatzsteuer ist an das Finanzamt abzuführen.

Es stellt sich also die Frage, wie in 2021 die Vorsteuerbeträge von 5.700 € aus der Anschaffung der Düngemittel in Beispiel A und von 3.500 € aus der Anschaffung des Kraftfutters im Beispiel B umsatzsteuerlich zu behandeln sind.

Finanzamt lehnt Vorsteuerabzug ab

Das Finanzamt verweist hier auf die für den Zeitraum 2021 noch geltende Pauschalierung und lehnt einen kon-

kreten Vorsteuerabzug nach § 15 UStG ab. Danach sollen Steuerbeträge für Eingangsleistungen, die vor dem Wechsel zur umsatzsteuerlichen Regelbesteuerung am 1.1.2022 ausgeführt worden sind, keinen Vorsteuerabzug eröffnen. Nach Ansicht des Fiskus betrifft diese Rechtsauffassung auch Eingangsleistungen, die erstmalig nach dem Übergang zur allgemeinen Umsatzbesteuerung verwendet werden.

Ist hier also die von der Finanzverwaltung bevorzugte betriebs- bzw. zeitpunktbezogene richtig oder oder eine - davon abweichende - umsatzbezogene Auslegung der umsatzsteuerlichen Pauschalierungsregelung in § 24 UStG?

An dieser Stelle lohnt sich ein Blick auf das grundsätzliche Wesen des Vorsteuerabzugs: Laut mehrerer grundsätzlichen Entscheidungen des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) ist das Recht des Steuerpflichtigen auf den Vorsteuerabzug ein fundamentaler Grundsatz des in der Europäischen Union geltenden Mehrwertsteuersystems. Nach dieser Rechtsprechung kann der Vorsteuerabzug grundsätzlich nicht

angeschränkt werden. Schließlich soll der Unternehmer vollständig von den bei all seinen wirtschaftlichen Tätigkeiten schuldeten oder entrichteten Vorsteuerbeträge entlastet werden. Das wird auch als Neutralsatzgrundsatz bezeichnet.

EuGH hilft Landwirten bei Argumentation

Das Recht auf den Vorsteuerabzug zu bestimmen, muss also ein direkter und unmittelbarer Zusammenhang zwischen einem bestimmten Eingangsumsatz und einem oder mehreren Ausgangsumsätzen, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, bestehen. In der Rechtssache „Vos Aa BVBA und andere gegen die Staat“ (Az. C-405/19) hat der EuGH 2020 entschieden, dass ein gesonderter Vorsteuerabzug auch bei Fehlen eines direkten und unmittelbaren

Zusammenhangs zwischen einem konkreten Eingangsumsatz und den zum Vorsteuerabzug berechtigenden Ausgangsumsätzen besteht. Nämlich dann, wenn die Kosten zu den allgemeinen Aufwendungen des Steuerpflichtigen gehören und als solche Kostenelemente der von ihm gelieferten Gegenstände oder erbrachten Dienstleistungen sind.

Legt man diesen Rechtssatz zugrunde, wird man im obigen Beispiel A sicher annehmen können, dass der 2021 angefallene Aufwand für Dünger Teil der Herstellung der im Sommer 2022 fertiggestellten und umsatzsteuerpflichtig veräußerten Ernte ist. Im Beispiel B ist das noch in 2021 gekaufte Kraftfutter Kostenbestandteil für die seit 1. Januar 2022 umsatzsteuerpflichtig gelieferte Milch.

Der Meinung des Finanzamts muss also nicht kritiklos

gefolgt werden. Wie die Beispiele A und B zeigen, lässt sich durch die konkrete Darlegung und den Nachweis betrieblicher Zusammenhänge auch dem Argument des Finanzamts entgegenreten, es könne grundsätzlich nicht praktikabel und steuertechnisch durchführbar der jeweilige wirtschaftliche Zusammenhang zwischen einem Eingangsumsatz und seinem (regelbesteuerten) Ausgangsumsatz nachgewiesen werden.

Kritiker können sich außerdem auf das Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH)-Urteil vom 13.11.2013, Aktenzeichen XI R 2/11, beziehen. Darin hat dieser den Vorsteuerabzug bei einem Land- und Forstwirt mit Durchschnittssatzbesteuerung und seiner Organgesellschaft mit Regelbesteuerung beleuchtet.

Nach dem Tenor dieser Entscheidung muss ein Land- und Forstwirt, der einen der Vorsteuerpauschalierung unterliegenden landwirtschaftlichen Schweinezuchtbetrieb führt und daneben als Organträger noch regelbesteuerten gewerblichen Schweinemaststall, die im einzelnen bezogenen Eingangsumsätze und damit auch die entsprechenden Vorsteuerbeträge aufteilen: in die abziehbaren Beträge und die bei der Vorsteuerpauschalierung abgefolgten Beträge.

Laut BFH kommt es dabei nur darauf an, ob der Unternehmer mit den bezogenen Eingangsumsätzen Umsätze ausführt, die der Durchschnittssatzbesteuerung oder der Regelbesteuerung unterliegen.

Steuerberater Matthias Beer, Lüneburg

MEINE MEINUNG

Finanzverwaltung sollte „restriktive Rechtsauffassung“ aufgeben

Das oben dargestellte Problem führt wegen des erzwungenen Wechsels umsatzstarker land- und forstwirtschaftlicher Betriebe in die Regelbesteuerung zu intensiven Diskussionen. Denn wegen des mit dieser Betriebsgröße verknüpften Umfangs der Eingangsleistungen geht es oft um viel Geld.

Tatsächlich lässt sich auch nach nationalem Recht in jüngerer Zeit eine deutliche Abkehr von der Finanzverwaltung bevorzugten zeitraumbezogenen Betrachtungsweise beobachten. Sie ist zum einen der beispielhaft genannten Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs geschuldet. Aber auch die höchstrichterliche Finanzrechtsprechung in Deutschland zielt für die Beurteilung des Vorsteuerabzugs zunehmend auf den von der entsprechenden Eingangsleistung „getragenen“ Ausgangsumsatz ab.

Hier möchte ich auf die

aktuelle Entscheidung des Bundesfinanzhofs verweisen (Urteil vom 20.10.2021, Az. XI R 10/21).

In dem zugrunde liegenden Fall hatte eine Gemeinde eine Brücke als Touristenattraktion gebaut. Damit sollte der lokale Tourismus gefördert werden. In diesem Zusammenhang hatte die Gemeinde auch einen gebührenpflichtigen Parkplatz gebaut, den die Besucher nutzen können. Beim Finanzamt machte die Gemeinde den Vorsteuerabzug auch aus den Herstellungskosten für die Brücke geltend.

Und zwar mit dem Argument, ohne den Besuch der Brücke habe in der örtlich eher abgelegenen Gemeinde keinerlei Anlass bestanden, gebührenpflichtige Parkplätze zu nutzen und ohne die Brücke sei es nicht möglich gewesen, mit den Parkplätzen nennenswerte (umsatzsteuerpflichtige) Gebühren zu erzielen.

Das Finanzamt hielt dagegen und trug vor, dass ein

Vorsteuerabzug aus sämtlichen Eingangsleistungen im Zusammenhang mit der Brücke nicht möglich sei, da diese ohne Einnahmenerzielungsabsicht betrieben werde. Diese Auffassung hat der BFH in seinem Urteil verworfen und sich ausdrücklich der Meinung der klagenden Gemeinde angeschlossen.

Spätestens wenn die Umsatzsteuerjahreserklärung 2021 in Ihrem land- und forstwirtschaftlichen Unternehmen ansteht und Sie von diesem umsatzsteuerlichen Wechsel der Besteuerungsart betroffen sind, sollten Sie prüfen lassen, ob Vorsteuerbeträge aus in 2021 erhaltenen Eingangsleistungen, die als Kosten in regelbesteuerte Umsätze in 2022 eingegangen sind, konkret gegenüber dem Finanzamt geltend gemacht werden können. Besonders die aktuelle Rechtsprechung liefert dafür gute Argumente.

Die Finanzverwaltung ist meines Erachtens gut



Foto: Beer

Steuerberater Matthias Beer

beraten, die Aufgabe ihrer restriktiven Rechtsauffassung in Betracht zu ziehen. Dabei sollte sie auch erwägen, dass sich im umgekehrten Fall – nämlich bei Wechsel von der umsatzsteuerlichen Regelbesteuerung in die Pauschalierung – bei gleich gelagerten Sachverhalten ein umsatzsteuerlicher Vorteil zugunsten des Fiskus ergibt.

Partner der Landwirtschaft

SITAX
Versicherungsmakler GmbH

www.sitax.de