

Steuerbrief

Ausgabe Land- und Forstwirtschaft 1. Halbjahr 2012

IN DIESER AUSGABE		SEITE
1.	Aktivierung des Feldinventars beim Wechsel der Gewinnermittlungsart	2
2.	§ 13a Gewinnermittlung verlangt selbstbewirtschaftete Fläche	3
3.	Immer noch Streit um Freibetrag für weichende Erben	3
4.	Keine Umsatzsteuerpauschalierung für Abnahme von Speiseresten	4
5.	Leistungen im Rahmen des EU-Vertragsnaturschutzes	4
6.	Keine KFZ-Steuerbefreiung für Schlepper der Biogasanlage	5
7.	Bewertung von Tierhaltungskooperationen	5
8.	Abgrenzung Land- und Forstwirtschaft vom Gewerbe neu geregelt	6
9.	Entnahme bei Bestellung von Erbbaurechten?	7
10.	Beiträge für eine Gruppenkrankenversicherung als Arbeitslohn?	8
11.	Umsetzung Arbeitnehmerfreizügigkeit: Bulgarien und Rumänien	9
12.	Ehrenamtsentschädigung für Landwirte	9
13.	Umsatzsteuer bei Verpachtung landwirtschaftlicher Betriebe	10
14.	Grunderwerbsteuer im freiwilligen Umlegungsverfahren	11
15.	Abschreibung auf Zahlungsansprüche	11
16.	Keine Berücksichtigung einer Brandentschädigung bei § 13a-Landwirten	11
17.	Nichtbeanstandungsgrenzen für unbare Altenteilsleistungen	12
18.	Keine Buchwertabspaltung bei der Entstehung von Bodenschätzen	13
19.	Bald höherer Steuersatz für Pferde!	13
20.	Vorsteuerabzug aus Asbest-Dachsanierung für Photovoltaik-Anlage	14
21.	Mitgliedsbeiträge für Schweineberatungsgenossenschaft	14
22.	Mitunternehmerschaft bei Gütergemeinschaft	15
23.	Noch Landwirtschaft oder schon gewerblicher Grundstückshandel?	15
24.	Änderung der Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen?	16
25.	Altenteilsleistungen in der Land- und Forstwirtschaft	16
26.	Unterbringung von Saisonarbeitskräften	18
27.	Nutzung von landwirtschaftlichen Flächen für ökologische Zwecke	19

28. Neues Urteil zum Milcherzeugerbegriff	20
29. Dauernde Last bei Übertragung eines betrieblichen Mietshauses	20
30. Minderung der Anschaffungskosten für Wald	20
31. Aufwendungen für Jägerprüfung nicht abzugsfähig	21
32. Einzelnes Mastschwein ist das Berichtigungsobjekt	22
33. Vorkosten bei der Lieferung von Schlachtvieh	23
34. Umsatzsteuerliche Behandlung von forstwirtschaftlichen Zusammenschlüssen	23
35. Einheitsbewertung bei Windkraftanlagen	24
36. Gestaltungsmöglichkeiten zum Wirtschaftsjahresende	25
37. Abschreibungsbeginn bei Windkraftanlagen	28
38. Abschluss eines Substanzausbeutevertrages bei Bodenschatzvorkommen	29
39. Abwahl der Nutzungswertbesteuerung auch im Nachhinein	30
40. Umsatzsteuerliche Behandlung der Marktprämie nach dem EEG	30

1. Aktivierung des Feldinventars beim Wechsel der Gewinnermittlungsart

Bei einem Wechsel der Gewinnermittlungsart zwischen Buchführung, § 13a-Gewinnermittlung und Einnahme-Überschussrechnung kommt es im Regelfall zu Gewinnkorrekturen. Bei der Ermittlung des Gewinns durch Buchführung geht man von einer periodengerechten Erfassung der betrieblichen Vorgänge aus, während es bei der Einnahme-Überschussrechnung in der Regel nur auf den Zeitpunkt des Zu- bzw. Abflusses der Einnahmen und Betriebsausgaben ankommt. Die Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen (§ 13a EStG) nimmt eine Zwischenstellung ein. Die Ermittlung des Grundbetrages wird dabei der Buchführung gleichgestellt. Da die Gewinnermittlungen unterschiedlich sind, kann es bei einem Wechsel zu Überschneidungen, u.U. sogar zu Doppelerfassungen kommen. Deshalb ermittelt man einen so genannten Übergangsgewinn. So wird z.B. beim Übergang zur Einnahme-Überschussrechnung der Forderungsbestand und auch das Umlaufvermögen abgezogen. Beim Feldinventar gilt außerdem die Besonderheit, dass dieses nicht in der Bilanz ausgewiesen werden muss. Diese Regelung dient der Vereinfachung, denn es ist häufig schwierig, den Bestand genau zu bewerten.

Vor dem Finanzgericht Münster war nun strittig, ob ein § 13a-Landwirt, der zuerst zur Einnahme-Überschussrechnung und anschließend zur Buchführung gewechselt war, das Feldinventar in seiner Bilanz ausweisen muss, wenn er den Bestand beim Übergang zur Einnahme-Überschussrechnung im Rahmen des Übergangsgewinns gewinnmindernd abgezogen hatte.

Das Finanzgericht kam dabei zu folgendem Ergebnis: Wenn der Landwirt beim Wechsel von § 13a EStG zur Einnahme-Überschussrechnung den Wert für das Feldinventar gewinnmindernd abgezogen hat, dann hat er sein Wahlrecht hinsichtlich der Bilanzierung des Feldinventars ausgeübt. Das heißt, beim Übergang zur Buchführung muss er das Feldinventar auch für die Zukunft bilanzieren. Die Gewinnermittlung nach § 13a EStG sei grundsätzlich der Buchführung gleichgestellt. Durch den Gewinnabzug bei Ermittlung des Übergangsgewinns habe der Landwirt dokumentiert, dass er das Feldinventar „bilanziert“ habe, auch wenn er das Bilanzierungswahlrecht tatsächlich nicht ausüben können. Durch den Abzug beim Übergangsgewinn habe er jedoch deutlich gemacht, dass er das Bilanzierungswahlrecht faktisch ausgeübt habe. An dieses Bilanzierungswahlrecht sei er aufgrund des Stetigkeitsgrundsatzes auch für die Zukunft gebunden.

Hinweis:

Die Möglichkeit der Nichtaktivierung des Feldinventars gibt es aus Vereinfachungsgründen. Die Regelung ist gesetzlich nicht normiert, sondern nur eine „Billigkeits- und Vereinfachungsmaßnahme“ der Finanzverwaltung. Zwischen den Jahren könnten sich nämlich bei der Bewertung Gewinndifferenzen nach oben wie nach unten ergeben. Faktisch gleichen sich diese Differenzen jedoch im Laufe der Zeit aus. Das Finanzgericht stellte noch einmal in seinem Urteil fest, dass es sich bei der Nichtaktivierung grundsätzlich um eine zulässige Billigkeitsmaßnahme handelt, auf die der Landwirt einen Rechtsanspruch hat und an die die Finanzverwaltung gebunden ist.

Der Landwirt hat Revision beim BFH gegen dieses Urteil eingelegt. So bekommt dieser noch einmal Gelegenheit, zu der Frage Stellung zu nehmen.

Quelle: FG Münster, Urteil vom 1. Juli 2011, 6 K 2727/09 E, Revision eingelegt (Az. des BFH: IV R 31/10), EFG 2010 S. 1873

2. § 13a Gewinnermittlung verlangt selbstbewirtschaftete Fläche

Landwirtheleute hatten ihre landwirtschaftliche Nutzfläche – etwas mehr als 7 ha – verpachtet. Sie bewirtschafteten lediglich ihre Forstflächen mit einer Größe von knapp 1,5 ha selbst. Ihre Einkünfte wollten sie nach Durchschnittssätzen (§ 13a EStG) ermitteln. Dies hätte den Vorteil gehabt, dass sie einen Freibetrag für ihre forstwirtschaftlichen Einkünfte hätten bekommen können.

Tatsächlich ist es so, dass das Einkommensteuergesetz festlegt, dass für die Gewinnermittlung nach § 13a EStG neben anderen Voraussetzungen die selbst bewirtschaftete Fläche der landwirtschaftlichen Nutzung – ohne Sondernutzungen – nicht 20 ha überschreiten darf.

Hierauf beriefen sich die Landwirte. Die Vorschrift beinhalte eine Obergrenze, aber keine Mindestgrenze an selbst bewirtschafteter Fläche. Doch damit drangen sie beim BFH nicht durch. Sinn und Zweck der Vorschrift rechtfertigten es nicht, den Gewinn auch dann nach Durchschnittssätzen zu ermitteln, wenn nur eine forstwirtschaftliche Fläche selber bewirtschaftet werde.

Fazit:

- Ein Betrieb der Land- und Forstwirtschaft darf den Gewinn nur dann nach Durchschnittssätzen ermitteln, wenn er über selbstbewirtschaftete Flächen der landwirtschaftlichen Nutzung verfügt.
- Die forstwirtschaftliche Nutzung ist in die Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen nur einzubeziehen, wenn sie zur landwirtschaftlichen Nutzung selbstbewirtschafteter Flächen hinzukommt.

Hinweis:

Mit Urteil vom gleichen Tag hatte der BFH auch den Fall eines Imkers zu beurteilen. Dieser erzielte Einkünfte aus ca. 110 Bienenvölkern, verfügte jedoch über keinerlei selbst bewirtschaftete landwirtschaftliche Fläche. Die Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen mit der typisierten, aus dem Einheitswert abgeleiteten Ermittlung des Gewinns aus dem Betrieb einer Imkerei komme jedoch nur für solche Betriebe in Betracht, die landwirtschaftliche Flächen selbst bewirtschaften. Für Imkereibetriebe ohne selbstbewirtschaftete Flächen der landwirtschaftlichen Nutzung sei sie dagegen ausgeschlossen.

Quelle: BFH-Urteil vom 14. April 2011, IV R 1/09, BFH/NV 2011 S. 1336, BFH-Beschluss vom 14. April 2011, IV B 57/10, BFH/NV 2011 S. 1331

3. Immer noch Streit um Freibetrag für weichende Erben

Bis Ende des Jahres 2005 konnte der bei der Entnahme oder Veräußerung von Grund und Boden zur Abfindung weichender Erben entstehende Gewinn unter bestimmten Voraussetzungen bis zu rd. 60.000 € steuerfrei bleiben. Danach entfiel diese gesetzliche Regelung leider.

Nun war vor dem BFH erneut ein Fall zu dieser Frage anhängig. Durch eine Selbstanzeige von Landwirtheleuten wurden die Steuererklärungen der Jahre 1991 bis 2000 noch einmal aufgerollt. Dabei ging es um nachträgliche Zinseinnahmen, die Entnahme einer zu eigenen Wohnzwecken genutzten Wohnung und die Entnahme der Altenteilerwohnung bzw. einer fremdvermieteten Wohnung. Hierzu hat der BFH den Fall allerdings an das Finanzgericht zur weiteren Sachverhaltsermittlung zurückgewiesen.

Daneben ging es aber auch um eine landwirtschaftliche Teilfläche, die die betroffenen Landwirtheleute zu gleichen Teilen an ihre vier Kinder übertragen hatten. Hierfür beantragten sie nämlich den Freibetrag für weichende Erben. Den gewährte das Finanzamt jedoch nicht. Der BFH folgte dieser Auffassung.

Die Gewährung eines Freibetrages für weichende Erben komme nicht in Betracht, wenn das aus dem landwirtschaftlichen Betrieb entnommene Grundstück zu gleichen Teilen auf alle potentiell erbberechtigten Angehörigen übertragen werde, so der BFH. Weichender Erbe sei nämlich nur, wer gesetzlicher Erbe des Eigentümers eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes sei bzw. bei gesetzlicher Erbfolge wäre, aber nicht zur Übernahme des

Betriebes berufen sei. Zum Zeitpunkt der Übergabe stand zum einen der Hoferbe noch nicht fest, zum anderen hätten sich alle vier Kinder den Wert der übertragenen Grundstücke auf ihren Pflichtteil anrechnen zu lassen. Für die vom Sachverhalt noch zu klärenden anderen Streitpunkte stellt der BFH außerdem Folgendes fest: Die Entnahme einer verpachteten land- und forstwirtschaftlichen Fläche ist durch bloße Erklärung gegenüber dem Finanzamt jederzeit möglich. Allerdings kann ein Grundstück des Privatvermögens nicht dem gewillkürten Betriebsvermögen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebsvermögens zugeordnet werden, soweit es ausschließlich außerbetrieblich genutzt wird.

Unter diesen Prämissen muss das Finanzgericht Niedersachsen die verbliebenen Streitfragen neu entscheiden.
Quelle: BFH-Urteil vom 30. Juni 2011, IV R 35/09, LEXinform Nr. 0927304

4. Keine Umsatzsteuerpauschalierung für Abnahme von Speiseresten

Ein pauschalierender Landwirt holte bei Restaurants und Kantinen Speisereste ab, bereitete diese in seinem Betrieb auf und verfütterte sie in den ersten Jahren an seine Mastschweine. Nach Eintritt eines Verfütterungsverbot bereite er sie auf und gewann aus ihnen Gas in seiner Biogasanlage. Die entstehenden Gärsubstrate brachte er als Düngersersatz auf seine Felder auf. Der Landwirt führte auf diese Erlöse keine Umsatzsteuer ab. Er vertrat die Auffassung, dass eine landwirtschaftliche Dienstleistung vorliege, da die Speisereste zur Fütterung und nach Vergärung als Düngersersatz in seinem landwirtschaftlichen Betrieb eingesetzt wurden.

Das Finanzamt unterwarf die Erlöse jedoch der Regelbesteuerung und forderte Umsatzsteuer nach. Schließlich musste das Finanzgericht Münster entscheiden. Es lehnte jedoch auch die Anwendung der Umsatzsteuerpauschalierung ab. Die Höhe der Umsätze reduzierte es jedoch.

Das Finanzgericht führte aus, dass in der Abnahmeleistung des Landwirtes keine landwirtschaftliche Dienstleistung im Sinne der Europäischen Mehrwertsteuersystemrichtlinie zu sehen sei, da die Abnahme in erster Linie den gewerblichen Kunden und nicht der landwirtschaftlichen Erzeugung diene. Es sei weder ein landwirtschaftlicher Hifsumsatz noch ein Nebenbetrieb der Land- und Forstwirtschaft gegeben.

Hinweis:

Zum 1. Januar 2011 hat die Finanzverwaltung erstmals in einem Erlass eindeutig geregelt, dass die Abnahme von organischen Abfällen (auch Klärschlamm, Grüngut, Kompost, Gärsubstrat) nicht der Pauschalierung unterliegt. Dass es sich bei diesen Leistungen um Fuhrleistungen handelt, die bereits ab 2005 der Regelbesteuerung unterliegen, dürfte fraglich sein, denn die abgenommenen Produkte wurden und werden im landwirtschaftlichen Erzeugungsprozess eingesetzt, zum Teil bei den Speiseresten, sofern zulässig, als Futtermittel, zum Teil beim Klärschlamm z.B. als wertvoller Düngersersatz. Bis heute enthält das (deutsche) Umsatzsteuergesetz die Aussage, dass auch landwirtschaftliche Nebenbetriebe die Pauschalierung anwenden können. Wohl auch aus diesen Unstimmigkeiten mag das Finanzgericht Münster die Revision zugelassen haben. Ob der Landwirt diese eingelegt hat, ist zurzeit nicht bekannt.

Landwirte tun dennoch gut daran, den neuen Anwendungserlass der Finanzverwaltung hinsichtlich der umsatzsteuerlichen Beurteilung der Abnahme organischer Stoffe zu berücksichtigen. Wir beraten Sie diesbezüglich gerne.

Um Streit zu vermeiden, wäre außerdem eine eindeutige Übergangsregelung seitens der Finanzverwaltung für Zeiträume bis Ende 2010 sinnvoll und hilfreich.

Quelle: FG Münster, Urteil vom 19. Oktober 2011, 5 K 4749/09 U, www.hlbs.de

5. Leistungen im Rahmen des EU-Vertragsnaturschutzes

Bereits im Jahr 2007 hatte die Oberfinanzdirektion Karlsruhe zur umsatzsteuerlichen Behandlung bestimmter Prämien und Zuschüsse im Zusammenhang mit dem so genannten Vertragsnaturschutz nach EU-Förderprogrammen Stellung genommen. Sie hat ihre damalige Verfügung nun dahingehend ergänzt, dass auch die Zuschüsse für Pachtflächen nicht steuerbar sind. In der Verfügung heißt es:

Zur Sicherung der Lebensräume wildlebender Pflanzen und Tiere verpflichten sich insbesondere Forstwirte vertraglich zu bestimmten Bewirtschaftungsmaßnahmen und erhalten hierfür in EU-Förderprogrammen geregelte staatliche Prämien (sog. Totholzentschädigung). Bezieht sich der Vertrag auf eigene land- und forstwirtschaftlich genutzte Flächen, handelt es sich bei den Prämien um nicht steuerbare Zuschüsse. Bei entgeltlichen Pflegeleistungen für Flächen Dritter liegt dagegen ein umsatzsteuerpflichtiger Leistungsaustausch vor. Bei solchen Leistungen kommt die Umsatzsteuerpauschalierung nicht in Betracht.

Im Herbst 2010 hat der EuGH die GAP-Beihilfefähigkeit für (extensiv) landwirtschaftlich genutzte Flächen in Natur- und Landschaftsschutzgebieten anerkannt. Nach dem Urteil gilt dies selbst für Flächen, die dem Landwirt aus Gründen des Landschafts- und Naturschutzes überlassen werden und den Landwirt zu konkreten Pflegemaßnahmen verpflichten. Daher unterliegen auch die Zuschüsse, die ein Pächter als Zuschussberechtigter für Flächen erhält, die in einem Natur- oder Landschaftsschutzgebiet liegen, nicht der Umsatzsteuer. Dies gilt auch dann, wenn die Zuschüsse vom Verpächter der extensiv bewirtschafteten Fläche verwaltet werden (z.B. Landkreis).
Quelle: OFD-Karlsruhe, Verfügung vom 25. August 2011, S 7200, www.hlbs.de

6. Keine KFZ-Steuerbefreiung für Schlepper der Biogasanlage

Ein Landwirt betrieb eine Biogasanlage zur Erzeugung von Strom, den er voll in das öffentliche Stromnetz einspeiste. Er verwendete seine gesamte Ernte zur Biogas- bzw. Stromerzeugung. Da nach Auffassung der Betriebsprüfung ein reiner Gewerbebetrieb vorlag, strich die Finanzverwaltung auch die Kfz-Steuerbefreiung für den Schlepper.

Hiergegen wehrte sich der Landwirt. Er setze seinen Schlepper in seinem landwirtschaftlichen Betrieb zum Grasmähen, Pflügen und zum Transport von Silage ein. Sein Betrieb sei ein landwirtschaftlicher Vollerwerbsbetrieb, da die Erzeugung von Biomasse und Biogas noch landwirtschaftlich sei. So habe auch das Bundesverwaltungsgericht im Hinblick auf das Baugesetzbuch entschieden, dass eine Biogasanlage im Rahmen eines landwirtschaftlichen Betriebes betrieben werden könne. Zudem sei die bewertungsrechtliche, nicht die ertragsteuerliche Einordnung des Betriebes entscheidend.

Das Niedersächsische Finanzgericht knüpfte jedoch auch an die ertragsteuerliche Beurteilung an:

Eine Biogasanlage zur Stromerzeugung sei kein landwirtschaftlicher Betrieb im Sinne des Kraftfahrzeugsteuergesetzes, weil die gewerbliche Betätigung der Energieerzeugung im Vordergrund stehe. Die Kfz-Steuerbefreiung für landwirtschaftliche Zugmaschinen setze jedoch voraus, dass das Fahrzeug ausschließlich in land- und forstwirtschaftlichen Betrieben verwendet werde. Entscheidend sei die tatsächliche und ausschließliche Verwendung in einem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb.

Unerheblich sei, dass der Landwirt die Zugmaschine ausschließlich in dem landwirtschaftlich geprägten Bereich seines Gesamtbetriebes zur Erzeugung von Biomasse einsetze, während er in dem gewerblichen Betriebsteil, in dem die Biomasse verstromt werde, andere Fahrzeuge einsetze.

Hinweis:

Das Finanzgericht stützt sich bei der Beurteilung auf die ertragsteuerlichen Grundsätze, obwohl der land- und forstwirtschaftliche Betrieb für die Kraftfahrzeugsteuer nach dem Bewertungsrecht zu beurteilen ist. Das Finanzgericht hat jedenfalls die Revision beim BFH zugelassen, damit dieser zu der Problematik noch einmal Stellung beziehen kann.

Landwirte sollten ihre Lieferbeziehungen zu Biogasanlagen nicht nur unter ertrags- und umsatzsteuerlichen Aspekten prüfen lassen. Daneben spielt auch die Kfz-Steuer eine Rolle und - häufig sehr wichtig - auch außersteuerliche Aspekte, wie z.B. Fahrerlaubnis, Güterverkehrsgesetz, Versicherung etc. Lassen Sie sich frühzeitig beraten und prüfen Sie bereits abgeschlossene Verträge.

Landwirtschaftliche Betriebe sollten auch den Aspekt der Verwertung der gesamten Ernte über eine Biogasanlage im Auge behalten. Dies gilt insbesondere für Mitunternehmenschaften. Sprechen Sie uns an.

Quelle: FG Niedersachsen, Urteil vom 27. Oktober 2011, 14 K 37/10, LEXinform Nr. 5012806

7. Bewertung von Tierhaltungskooperationen

Der BFH hatte Ende 2009 zur Einheitsbewertung bei Tierhaltungskooperationen Stellung genommen. Dabei stellte er fest, dass der Einheitswert auf der Grundlage des Ertragswertes zu ermitteln sei, in der Regel im Wege eines vergleichenden Verfahrens. Dies gelte auch dann, wenn der dem Inhaber des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes zuzurechnende Grund und Boden lediglich aus Hof- und Gebäudefläche bestehe und daher keine natürliche Ertragskraft aufweise. Der Vergleichswert betrage dann 0 €. Dennoch könne an diesem Vergleichswert ein Zuschlag wegen des Überbestandes an Vieh gemacht werden, so dass der Einheitswert dann nur aus dem Zuschlag bestehe. Der volle Zuschlag beträgt je nach örtlichen Gegebenheiten (Gegend üblicher Viehbesatz) 550 DM bis 750 DM je Vieheinheit (VE). Dieser Zuschlag ist aufgrund einer gesetzlichen Vorgabe im Bewertungsgesetz außerdem zu halbieren, so dass der Zuschlag 250 bis 375 DM je VE beträgt.

Nun hat die Finanzverwaltung im Rahmen eines Erlasses auf dieses BFH-Urteil reagiert. Faktisch wird das günstige BFH-Urteil ausgehebelt. Statt des vergleichenden Verfahrens soll bei Tierhaltungskooperationen ohne selbst bewirtschaftete Fläche, was ja der Regelfall ist, nun das Einzelertragswertverfahren zur Anwendung kommen. Dabei soll der Einzelertragswert mit 500 DM je VE geschätzt werden. Eine Halbierung dieses Betrages sei nicht mehr erforderlich, da diese bereits bei der Festsetzung des Betrages berücksichtigt worden sei. Je nach Absatzverhältnissen könne der Wert jedoch noch um 50 DM steigen bzw. sinken. Für die Grundsteuerbelastung gibt es weitere Zu- und Abrechnungen von 0 bis 9 %.

Hinweis:

Dieser Erlass weicht eindeutig von der bisherigen BFH-Rechtsprechung ab. Er kann zu einer Verdopplung der Werte führen. Betroffene sollten daher gegen derartige Einheitswertbescheide Einspruch einlegen. Beachten Sie dabei, dass sich aus Einheitswertbescheiden nicht unmittelbare Zahlungspflichten ergeben. Der Einheitswertbescheid ist jedoch z.B. Grundlage für die Grundsteuer. Ist der Einheitswertbescheid falsch, nützt es nichts, später gegen den Grundsteuerbescheid Einspruch einzulegen. Lassen Sie daher Einheitswertbescheide sofort von uns prüfen. Sollte dieser bereits bestandskräftig sein, aber nicht den rechtlichen Vorgaben entsprechen, so kann im Regelfall eine so genannte fehlerbeseitigende Wertfortschreibung durchgeführt werden. Diese wirkt sich dann auf den Beginn des Kalenderjahres aus, in dem der Fehler dem Finanzamt bekannt wird. Ggf. sollte man daher eine solche Fortschreibung beantragen. Wir beraten Sie gerne. Bitte sprechen Sie uns an.

Quelle: Ministerium für Finanzen und Wirtschaft Baden-Württemberg, koordinierter Ländererlass vom 1. September 2011, S 3121 A 001 II 6a, BStBl. 2011 I S. 939

8. Abgrenzung Land- und Forstwirtschaft vom Gewerbe neu geregelt

Der BFH hat im Frühjahr 2009 ein neues Urteil zur Abgrenzung der landwirtschaftlichen von den gewerblichen Einkünften gefällt und hier neue Grundsätze aufgestellt:

- Eine auf dem Hof befindliche Verkaufsstelle oder ein auf dem Hof befindliches Handelsgeschäft (Hofladen) und ebenso das räumlich getrennte Handelsgeschäft sind Bestandteile des landwirtschaftlichen Betriebs, wenn darin ausschließlich Eigenprodukte vertrieben werden.
- Werden in dem Hofladen oder dem Handelsgeschäft zugekaufte Produkte abgesetzt, entsteht neben dem landwirtschaftlichen Betrieb ein selbständiger Gewerbebetrieb, wenn der Nettoumsatzanteil aus den zugekauften Produkten ein Drittel des Nettogesamtumsatzes des Hofladens bzw. des Handelsgeschäfts oder 51.500 € nachhaltig übersteigt.
- Fremdprodukte, die im Rahmen des Erzeugungsprozesses verwendet werden, sind nicht in die Ermittlung der schädlichen Zukaufsgrenze einzubeziehen.
- Die nachhaltige Überschreitung der Zukaufsgrenzen führt nur zur Umqualifizierung sämtlicher im Hofladen oder Handelsgeschäft getätigter Umsätze.

Unklar war, ob und wie die Finanzverwaltung dieses Urteil in der Praxis anwenden würde. Dazu gab es bereits zwei kurze BMF-Schreiben mit Übergangsregelungen. Die endgültige Regelung sollte dann mit der Änderung der Einkommensteuerrichtlinien 2012 verbunden werden.

Stattdessen gibt es nun zwei neue BMF-Schreiben, die für Bewertungszwecke die Abgrenzung Landwirtschaft - Gewerbe vornehmen. Diese unterscheiden zwischen den neuen und alten Bundesländern und datieren von Anfang Dezember 2011.

Aktuell werden die dort nieder gelegten Grundsätze auch für die Einkommensteuer übernommen. Die neuen ertragsteuerlichen Grundsätze gelten für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31. Dezember 2011 beginnen, regelmäßig also für das Wirtschaftsjahr 2012/2013.

Für den allmählichen Strukturwandel von der Land- und Forstwirtschaft hin zum Gewerbe beginnt der Beobachtungszeitraum von drei Jahren mit dem Wirtschaftsjahr 2012. Gleiches gilt für den allmählichen Strukturwandel vom Gewerbe hin zur Land- und Forstwirtschaft. Bei einem sofortigen Strukturwandel von der Land- und Forstwirtschaft hin zum Gewerbe beginnt der Gewerbebetrieb in dem Zeitpunkt, in dem die Tätigkeit dauerhaft umstrukturiert wird. Gleiches gilt für den sofortigen Strukturwandel vom Gewerbe hin zur Land- und Forstwirtschaft. Soweit sich für Landwirte Verschlechterungen gegenüber der bisherigen Richtlinienregelung ergeben, kann die alte Richtlinienregelung für diejenigen Wirtschaftsjahre weiter angewandt werden, die vor der Veröffentlichung der neuen Regelung beginnen.

Kernpunkte der Neuregelung sind:

- Umsätze aus Zukaufswaren bis zu 1/3 des Gesamtumsatzes (netto) und max. 51.500 € können erzielt werden, ohne dass gewerbliche Einkünfte vorliegen. Die neue Grenze gilt auch für Produkte der zweiten Verarbeitungsstufe (bisherige Grenze: 10.300 €).
- Zusätzlich soll es Landwirten möglich sein, Dienstleistungen an andere Landwirte oder Nichtlandwirte bis zu 1/3 des Gesamtumsatzes, maximal 51.500 € durchzuführen, z.B. Maschinenleistungen. Für Nichtlandwirte galt hier bisher eine Grenze von 10.300 €, die aufgegeben wird.
- Werden sowohl zugekaufte Produkte veräußert und Dienstleistungen erbracht, sollen die Grenzen für beide Bereiche nebeneinander angewendet werden können. Allerdings darf der Umsatz aus diesen Bereichen dann insgesamt nicht mehr als 50 % des Gesamtumsatzes ausmachen.

Hinweis:

Unklar ist, ob der Landwirt sich bereits für die Vergangenheit auf die Abschaffung der bisherigen eigenständigen Grenze der zweiten Verarbeitungsstufe sowie für Dienstleistungen an Nichtlandwirte berufen kann.

Quelle: BMF-Schreiben vom 19. Dezember 2011, IV D 4 S 2230/11/10001, www.bundesfinanzministerium.de, BMF-Schreiben vom 5. Dezember 2011, BStBl. 2011 I S. 1213 und 1217

9. Entnahme bei Bestellung von Erbbaurechten?

Bestellt ein Land- und Forstwirt an einem betrieblichen Grundstück ein Erbbaurecht, ist nach einer aktuellen Verfügung des Bayerischen Landesamtes für Steuern ertragsteuerlich sowohl bei buchführenden Landwirten als auch bei Landwirten, die ihren Gewinn durch Einnahme-Überschussrechnung ermitteln, und § 13a-Landwirten Folgendes zu beachten:

Entgeltliche Bestellung des Erbbaurechts

Die (voll-)entgeltliche Bestellung eines Erbbaurechts an einem Grundstück des land- und forstwirtschaftlichen Betriebsvermögens und die anschließende Bebauung durch den Erbbauberechtigten führen nicht zu einer zwingenden Entnahme des Grundstücks aus dem Betriebsvermögen, wenn das belastete Grundstück nach der Erbbaurechtsbestellung dem gewillkürten Betriebsvermögen zugerechnet werden kann.

Die Voraussetzung für die Behandlung als gewillkürtes Betriebsvermögen ist erfüllt, wenn die mit dem Erbbaurecht belasteten Flächen nicht mehr als 10 % der gesamten landwirtschaftlichen Flächen ausmachen.

Ist die Geringfügigkeitsgrenze von 10 % überschritten, kommt eine Behandlung als gewillkürtes Betriebsvermögen nicht in Betracht, wenn die belasteten Grundstücke aufgrund ihres Umfangs das Gesamtbild der land- und forstwirtschaftlichen Tätigkeit in der Weise wesentlich verändern würden, dass die Vermögensverwaltung die landwirtschaftliche Betätigung verdrängt.

Bei der Frage, ob auch nach der Erbbaurechtsbestellung das Gesamtbild des Betriebs - einschließlich des Erbbaugrundstücks - noch von der Land- und Forstwirtschaft geprägt wird, kommt es hauptsächlich darauf an, ob die verbleibende Land- und Forstwirtschaft hinsichtlich des Flächenumfangs, des Rohertrags und tatsächlichen Betriebsgewinns (ohne Erbbauzinsen) sowie ihres Werts überwiegt. Zugunsten einer Zurechnung zur Landwirtschaft ist zu werten, wenn das Grundstück nach Ablauf des Erbbaurechts wieder landwirtschaftlichen Zwecken zugeführt werden soll und dies auch objektiv möglich ist. Der Dauer des Erbbaurechts (auch einer Verlängerungsklausel) kommt keine ausschlaggebende Bedeutung zu. Für die Beurteilung des Gesamtbildes sind alle Merkmale des konkreten Einzelfalles heranzuziehen und gegeneinander abzuwägen.

Unentgeltliche Bestellung eines Erbbaurechts

Wird ein Erbbaurecht (zugunsten eines Angehörigen) unentgeltlich bestellt und das Grundstück anschließend vom Erbbauberechtigten bebaut, führt dies zu einer (Zwangs-) Entnahme des belasteten Grundstücks aus dem Betriebsvermögen, da das belastete Grundstück nicht mehr objektiv geeignet und subjektiv dazu bestimmt ist, den Betrieb zu fördern.

Teilentgeltliche Bestellung des Erbbaurechts

Wird das Erbbaurecht (zugunsten eines Angehörigen) teilentgeltlich bestellt und das Grundstück anschließend vom Erbbauberechtigten bebaut, kann das Grundstück gewillkürtes Betriebsvermögen bleiben, wenn der Erbbauzins mindestens 10 % des ortsüblichen vollen Erbbauzinses beträgt und die übrigen o.g. Voraussetzungen erfüllt sind. In diesem Fall können die mit dem Grundstück zusammenhängenden Aufwendungen jedoch nur anteilig als Betriebsausgaben abgezogen werden.

Beträgt dagegen das Erbbauzins weniger als 10 % des ortsüblichen vollen Erbbauzinses, so ist mit der Erbbau-rechtsbestellung und anschließenden Bebauung grundsätzlich eine (gewinnrealisierende) Entnahme des erbbau-rechtsbelasteten Grundstücks verbunden. Das Grundstück verliert dann seine Beziehung zum Betrieb und ist nicht mehr dazu geeignet, ihn zu fördern. Nur unter ganz besonderen (engen) Umständen kann das belastete Grundstück gewillkürtes Betriebsvermögen bleiben.

Hinweis:

Auch zur Ermittlung des ortsüblichen Erbbauzinses äußert sich die Bayerische Finanzverwaltung: Der vereinbarte Erbbauzins soll dem Grundstückseigentümer eine angemessene, langfristige und keinen Schwankungen unterliegende Verzinsung seines eingesetzten Kapitals ermöglichen. Daher könne der ortsübliche Erbbauzins grundsätzlich aus dem individuellen Wert des Grundstücks abgeleitet werden. Grundstücke kirchlicher Einrichtungen, die zu Bauzwecken an Erbbauberechtigte überlassen werden, könnten zur Ermittlung des ortsüblichen Vollentgelts herangezogen werden, wenn sie im Einzelfall nach ihrer Lage, Bebaubarkeit und Wertigkeit mit dem jeweiligen Grundstück vergleichbar seien.

Der Erbbauzinsfuß orientiert sich im Regelfall an längerfristigen Durchschnittswerten von Liegen-schaftszinssätzen unter Berücksichtigung der Grundstücksnutzung. Abschläge gegenüber den aktuel-len Liegenschaftszinssätzen sind grundsätzlich gerechtfertigt, da die Zinssätze von Liegenschaften (z.B. Mietobjekte) kürzeren grundstücksmarktbedingten Schwankungen unterliegen als Erbbauzinsen, die für die gesamte Laufzeit des Erbbaurechts im Voraus festgelegt werden.

Im Falle der Errichtung eines Einfamilienhauses durch den Erbbauberechtigten müsse daher als orts-übliches Vollentgelt regelmäßig ein (wertgesicherter) Mindestzinsfuß von etwa 3 % gefordert werden.

Quelle: Bayerisches Landesamt für Steuern, Verfügung vom 29. September 2011, S 2239 1.1. 1/2 St 32, LEXinform Nr. 5233543

10. Beiträge für eine Gruppenkrankenversicherung als Arbeitslohn?

Vor dem BFH war streitig, ob die Beiträge des Arbeitgebers für eine private Krankenversicherung seiner polni-schen Saisonarbeitskräfte steuerbarer und steuerpflichtiger Bar- oder Sachlohn sind. Der betroffene Landwirt hatte für seine in den Jahren 2001 bis 2003 bei ihm beschäftigten polnischen Saisonarbeitskräfte eine private Gruppenkrankenversicherung abgeschlossen und die Beiträge gezahlt. Nach einer Lohnsteuerprüfung vertrat der Prüfer die Auffassung, dass es sich bei der Übernahme der Beiträge um Arbeitslohn handele, für den Lohnsteuer einzubehalten sei. Auch das Finanzgericht ging von steuerpflichtigem Barlohn aus. Zum einen sei zwar das eigenbetriebliche Interesse des Landwirtes an der Beitragserbringung wegen des faktischen Zwangs zum Ab-schluss der Krankenversicherungsverträge hoch. Dies überwiege aber nicht den Vorteil des Arbeitnehmers am Krankenversicherungsschutz. Außerdem handele es sich um Barlohn, weil der Arbeitnehmer Versicherungs-nehmer sei und der Landwirt nur dessen Verbindlichkeit tilge.

Dagegen klagte der Landwirt bis vor den BFH. Dieser ließ die Revision zu, hat aber das Verfahren an das Fi-nanzgericht zurückverwiesen. Dies muss nun auf der Basis folgender Vorgaben den Fall neu prüfen und ent-scheiden:

- Die Beiträge des Arbeitgebers zu einer privaten Gruppenkrankenversicherung sind Arbeitslohn des Arbeitnehmers, wenn dieser einen eigenen unmittelbaren und unentziehbaren Rechtsanspruch gegen den Versicherer erlangt.
- Die Gewährung von Krankenversicherungsschutz ist in Höhe der geleisteten Beiträge Sachlohn, wenn der Arbeitnehmer aufgrund des Arbeitsvertrags von seinem Arbeitgeber ausschließlich Ver-sicherungsschutz und nicht auch eine Geldzahlung verlangen kann.
- Beiträge für eine Krankenversicherung der Arbeitnehmer können steuerfrei sein, wenn der Arbeit-geber nach einer zwischenstaatlichen Verwaltungsvereinbarung, die ihrerseits auf einer gesetzli-chen Ermächtigung beruht, zur Leistung verpflichtet ist.

Hinweis:

Die mögliche Steuerbefreiung, die in Deutschland für Beiträge des Arbeitgebers zur Zukunftssiche-rung des Arbeitnehmers (z.B. Krankenversicherung o.ä.) gewährt wird, kommt u.U. auch für ausländi-sche Saisonarbeitskräfte in Betracht. Dies hängt davon ab, ob für den Arbeitgeber eine gesetzliche Verpflichtung aufgrund zwischenstaatlicher Vereinbarungen besteht. Solche zwischenstaatlichen Ver-einbarungen sind mit den verschiedenen Nachbarländern Deutschlands in unterschiedlicher Weise getroffen worden. Daher können ausländische Saisonarbeitskräfte auch unterschiedlich zu behandeln sein.

Sollte es sich aber um steuerpflichtigen Arbeitslohn handeln, kann die Unterscheidung zwischen Bar- und Sachlohn eine Rolle spielen. Für Sachlohn wird nämlich eine Freigrenze i.H.v. 44 € je Monat gewährt.

Lohnsteuer- und Sozialversicherungsbescheide, die die Beiträge der Lohnsteuer oder Sozialversiche-rung unterworfen haben, sollten Sie nicht bestandskräftig werden lassen. Wir unterstützen Sie gerne.

Quelle: BFH-Urteil vom 14. April 2011, VI R 24/10, LEXinform Nr. 0927807

11. Umsetzung Arbeitnehmerfreizügigkeit: Bulgarien und Rumänien

Ab dem 1. Mai 2011 besteht für alle Bürger der EU-Staaten, die zum 1. Mai 2004 der EU beigetreten sind, Arbeitnehmerfreizügigkeit. Das sind Polen, Ungarn, Tschechien, Slowakei, Slowenien, Estland, Litauen und Lettland. Arbeitnehmer aus diesen EU-8-Ländern können dann in allen Branchen in Deutschland tätig werden und sind nicht mehr auf die Bereiche Landwirtschaft, Weinbau, Gastronomie und Schaustellerbetrieb beschränkt.

Für eine Beschäftigung als Saisonarbeitnehmer aus den EU-8-Staaten in der Land- und Forstwirtschaft, dem Obst- und Gemüseanbau und im Hotel- und Gaststättengewerbe entfiel bereits ab dem 1. Januar 2011 die Arbeitserlaubnispflicht.

Für Bürger aus **Bulgarien und Rumänien** wird die vollständige Freizügigkeit zwar erst zum 1. Januar 2014 gelten. Für den Bereich der Land- und Forstwirtschaft, des Hotel- und Gaststättengewerbes, der Obst- und Gemüseverarbeitung sowie in Sägewerken gelten ab dem 1. Januar 2012 allerdings erleichterte Bedingungen für die Beschäftigung von rumänischen und bulgarischen Saisonarbeitskräften. Das Bundeskabinett hat am 7. November 2011 beschlossen, dass nach § 18 der Beschäftigungsverordnung ab 1. Januar 2012 Saisonarbeitskräfte aus Rumänien und Bulgarien bei einer Beschäftigung von bis zu sechs Monaten keine EU-Arbeitsgenehmigung mehr benötigen.

Es sind jedoch aufgrund der noch nicht vollständigen Arbeitnehmerfreizügigkeit weiterhin die Regelungen des § 18 Beschäftigungsverordnung zu beachten, d.h. dass die Beschäftigung:

- mindestens 30 Stunden wöchentlich und
- durchschnittlich mindestens 6 Arbeitsstunden täglich betragen muss sowie
- für bis zu 6 Monate im Kalenderjahr möglich ist.

Hinweis:

An der **sozialversicherungs- und steuerlichen Beurteilung** ändert sich durch die Freizügigkeit grundsätzlich nichts. Das bedeutet, der Arbeitgeber muss weiterhin feststellen, welches Sozialversicherungsrecht für den jeweiligen Arbeitnehmer in seinem Unternehmen gilt.

Für **Kroatien** als Drittstaat (Nicht-EU-Staat) gilt das bestehende bilaterale Verfahren zwischen den Arbeitsverwaltungen im Hinblick auf Saisonarbeitskräfte weiter.

Quelle: www.arbeitsagentur.de

12. Ehrenamtsentschädigung für Landwirte

Nach dem geltenden Umsatzsteuergesetz sind Entgelte, die ein Landwirt (oder ein anderer Steuerpflichtiger) für eine ehrenamtliche Tätigkeit erhält, steuerfrei, wenn sie nur in Auslagenersatz und einer angemessenen Entschädigung für Zeitversäumnis bestehen. Strittig war hier, was als angemessene Entschädigung für Zeitversäumnis zu beurteilen ist.

Viele Landwirte sind neben ihrer Tätigkeit im landwirtschaftlichen Betrieb auch ehrenamtlich tätig, sei es im Aufsichtsrat von Banken, für Berufsverbände etc. Deshalb hat diese Frage erhebliche Relevanz.

Nun äußert sich die Finanzverwaltung, was sie als angemessene Entschädigung beurteilen will. Die Entgelte seien regelmäßig dann angemessen, wenn die Entschädigung nicht mehr als 50 € je Tätigkeitsstunde betrage, sofern die Vergütung für die gesamten ehrenamtlichen Tätigkeiten insgesamt den Betrag von 17.500 € im Jahr nicht übersteigt. Die Möglichkeit der Einzelfallüberprüfung bleibt weiterhin bestehen.

Das bedeutet weiter:

- Geht das Entgelt über einen Auslagenersatz und eine angemessene Entschädigung hinaus, besteht in vollem Umfang Umsatzsteuerpflicht. Diese Entschädigung unterliegt auch nicht der Pauschalierung.
- Die Finanzverwaltung will den tatsächlichen Zeitaufwand nachvollziehbar dokumentiert haben. Eine vom tatsächlichen Zeitaufwand unabhängige, z.B. laufend gezahlte pauschale bzw. monatliche oder jährlich laufend gezahlte pauschale Vergütung führt dazu, dass die Steuerbefreiung nicht anwendbar sein soll mit der Folge, dass sämtliche für diese Tätigkeit gezahlten Vergütungen – auch soweit sie daneben in Auslagenersatz oder einer Entschädigung für Zeitaufwand bestehen – der Umsatzsteuer unterliegen sollen.

Hinweis:

Das BMF-Schreiben soll für alle Umsätze gelten, die nach dem 31. März 2012 ausgeführt werden.

Positiv ist zwar anzumerken, dass die Finanzverwaltung einen Stundensatz vorgeben will, in der Praxis werden jedoch im Regelfall pauschale Aufwandsentschädigungen gezahlt, so dass der erhoffte Vereinfachungseffekt durch die neuen Anforderungen überhaupt nicht eintritt. Im Gegenteil, die Betroffenen werden mit weiteren Aufzeichnungspflichten überzogen. Hilfreich wäre zumindest, wenn die Finanzverwaltung einen repräsentativen Zeitraum für die Aufzeichnungen als ausreichend ansehen würde, z.B. für 3 Monate. Es ist zu hoffen, dass es hier noch für die Praxis wichtige Nachbesserungen geben wird.

Quelle: BMF-Schreiben vom 2. Januar 2012, IV D 3 S 7185/09/10001, www.bundesfinanzministerium.de

13. Umsatzsteuer bei Verpachtung landwirtschaftlicher Betriebe

Landwirte, die ihren Betrieb insgesamt verpachten, können die Umsatzsteuerpauschalierung auf die Verpachtungsumsätze nicht anwenden. Dies hat der Bundesfinanzhof schon vor vielen Jahren entschieden.

Soweit die Pacht auf überlassene Grundstücke einschließlich aufstehender Gebäude entfällt, sind die Pachteinnahmen aber umsatzsteuerfrei. Werden im Rahmen der Verpachtung eines landwirtschaftlichen Betriebs lebendes und totes Inventar und Lieferrechte o.ä. mitverpachtet, ist die Verpachtung dieser Wirtschaftsgüter grundsätzlich umsatzsteuerpflichtig. So müsste der Pächter eigentlich Umsatzsteuer an das Finanzamt abführen, auch wenn die Verpachtung an einen pauschalierenden Landwirt stattfindet.

Für viele landwirtschaftliche Verpächter bietet hier die so genannte Kleinunternehmerregelung eine Lösung. Übersteigt nämlich der maßgebliche Gesamtumsatz nicht den Betrag von jährlich 17.500 € bzw. wird im laufenden Kalenderjahr der Betrag von 50.000 € voraussichtlich nicht überschritten, ist keine Umsatzsteuer abzuführen. Hierbei kommt es nicht auf die insgesamt vereinbarte Pacht an, sondern auf den so genannten Gesamtumsatz. Bei der Bestimmung dieser Größe ist die Flächen- und Gebäudepacht nicht zu berücksichtigen. Übersteigt jedoch der Pachtanteil, der auf das Inventar oder die Lieferrechte entfällt, die o.g. Grenzen, so kann die Kleinunternehmerregelung nicht angewendet werden. Die Verpachtung dieser Wirtschaftsgüter ist dann umsatzsteuerpflichtig.

Beginnt die Verpachtung im Laufe eines Kalenderjahres, z.B. zum 1. Juli, gehören in die Prüfung der Gesamtumsatzgrenze eigentlich auch die Umsätze aus der Zeit der aktiven Bewirtschaftung des Betriebes, z.B. bis zum 30. Juni, hinein. Damit könnte der Landwirt die Kleinunternehmerregelung u.U. in den ersten beiden Jahren nicht anwenden.

Bis Ende 2004 gab es für diese Fälle eine Billigkeitsregelung der Finanzverwaltung, die nun aktuell erneuert wurde. So stellt die Finanzverwaltung in einem Erlass klar, dass in den Fällen, in denen die Verpachtung im Laufe eines Jahres beginnt, aus Vereinfachungsgründen die vor der Verpachtung erzielten Umsätze, die unter die Durchschnittsbesteuerung nach § 24 UStG fallen, bei der Ermittlung des Gesamtumsatzes des laufenden Jahres nicht berücksichtigt werden müssen. Somit kann die Kleinunternehmerregelung von Anfang an angewendet werden.

Hinweis:

Damit kommt es zu keiner Steuermehrbelastung bei den Landwirten und keinem Wechsel der Besteuerungsform mit all seinen Problemen. Beachten Sie dabei, dass ein Kleinunternehmer keine Umsatzsteuer in der Rechnung ausweisen darf. Lediglich Abwicklungsumsätze aus der Zeit der aktiven Bewirtschaftung dürfen noch mit dem Umsatzsteuersatz von 10,7 % abgerechnet werden, z.B. der Verkauf der letzten Ernte.

Beachten Sie außerdem, dass Landwirte, die daneben noch weitere Umsätze erzielen, z.B. aus Photovoltaikanlagen, i.d.R. die Kleinunternehmerregelung für ihren verpachteten Betrieb nicht anwenden können. Für die Prüfung der Kleinunternehmergrenze werden nämlich alle steuerpflichtigen Umsätze des Unternehmers zusammen gerechnet. Kommt es in diesen Fällen zu Problemen, kann überlegt werden, die Photovoltaikanlage von einem anderen umsatzsteuerlichen Unternehmer führen zu lassen, z.B. von der Ehegatten-GbR. Sprechen Sie uns rechtzeitig an.

Quelle: BMF-Schreiben vom 9. Dezember 2011, IV D 3 S 7360/11/10003, www.bundesfinanzministerium.de

14. Grunderwerbsteuer im freiwilligen Umlegungsverfahren

Ein Steuerpflichtiger kaufte Grundstücke von der Gemeinde. Im Gegenzug übertrug er verschiedene Teilflächen seiner Grundstücke auf die Gemeinde. Dieser Tausch erfolgt im Rahmen einer so genannten freiwilligen Baulandumlegung, wobei jeweils ein Zahlungsausgleich für Mehr- bzw. Minderzuteilungen auf der Grundlage von 730 € je qm Geschossfläche erfolgte. Das Finanzamt setzte Grunderwerbsteuer fest. Hiergegen klagte der Betroffene. Er begründete seine Klage mit einem Verstoß gegen den Gleichheitssatz des Grundgesetzes, weil amtliche Umlegungen (§§ 45 ff. BauGB) im Gegensatz zu freiwilligen Umlegungen (§ 11 Abs. 1 S. 2 Nr. 1 BauGB) von der Grunderwerbsteuer befreit seien.

Der BFH wies die Klage jetzt zurück. Die freiwillige Baulandumlegung sei nicht von der Grunderwerbsteuer ausgenommen. Die Grunderwerbsteuerfreistellung betreffe nur Grundstückserwerbe im (amtlichen) Umlegungsverfahren i.S.d. §§ 45 ff. Baugesetzbuch. Die Beschränkung hierauf stelle keinen Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz dar, da sich die amtliche Umlegung und die freiwillige Umlegung sowohl in wirtschaftlicher als auch in rechtlicher Hinsicht unterscheiden. Richtig sei zwar, dass beide Umlegungsverfahren gelegentlich ineinander übergehen und die freiwillige Umlegung die amtliche Umlegung faktisch verdränge. Selbst wenn beide Verfahren aber der Neuordnung der Grundstücksverhältnisse dienen, könne das amtliche Verfahren auch zwangsweise durchgeführt werden.

Daher sei der Gesetzgeber befugt gewesen, im Hinblick auf Vereinfachungs- und Typisierungserfordernisse, nur Grundstückserwerbe aufgrund amtlicher Umlegung von der Grunderwerbsteuer freizustellen.

Quelle: BFH-Urteil vom 7. September 2011, II R 68/09, BFH/NV 2012 S. 62

15. Abschreibung auf Zahlungsansprüche

Die Zeichen für die Möglichkeit einer linearen Abschreibung zugekaufter Zahlungsansprüche stehen zurzeit sehr gut, denn die Legislativvorschläge der EU-Kommission zur Gemeinsamen Agrarpolitik nach 2013 liegen auf dem Tisch. Nach Artikel 18 dieser Vorschläge läuft die Gültigkeit der GAP-Zahlungsansprüche, die im Rahmen der Betriebsprämienregelung nach den bisherigen EU-Verordnungen gewährt wurden, am 31. Dezember 2013 aus. Die Finanzverwaltung wehrt sich aber noch gegen die Zulassung einer linearen Abschreibung.

Nun ist ein Verfahren beim BFH zu dieser Frage anhängig. Das Verfahren betrifft sogar den Zeitraum vor Veröffentlichung der Legislativvorschläge der EU-Kommission.

Ein Landwirt hatte für die von ihm für rund 21.000 € erworbenen Zahlungsansprüche Abschreibungen über 8 Jahre vorgenommen. Die Betriebsprüfung erkannte diese jedoch nicht an. So musste das Sächsische Finanzgericht entscheiden. Allerdings wies dieses die Klage als unbegründet zurück. Das immaterielle Wirtschaftsgut Betriebsprämie sei – anders als das Milch- oder Zuckerrübenlieferrecht – nicht von begrenzter Dauer. Die produktionsunabhängige Betriebsprämie sei nicht bis 2013 befristet. Im Gegenteil, auch über 2013 hinaus sollen Direktzahlungen an Landwirte geleistet werden, die dann angepasst werden sollen. Somit sei eine zeitlich unbefristete Subventionierung der Landwirte durch Direktzahlungen geplant, so das Finanzgericht aus Sachsen.

Hinweis.

Ob die Argumentation des Finanzgerichtes tragen wird, insbesondere vor dem Hintergrund der aktuellen Vorschläge der EU-Kommission, wird wohl der BFH entscheiden, denn der Landwirt hat Revision eingelegt. Unabhängig von der linearen Abschreibung sollten Sie jedoch die Möglichkeit der Teilwertabschreibung prüfen, denn die für die Zahlungsansprüche gezahlten Preise sind rückläufig. Außerdem werden die Prämien um die BIBs abgeschmolzen. Sprechen Sie uns an.

Quelle: Sächsisches FG, Urteil vom 10. November 2011, 2 K 1116/11, Revision eingelegt (Az. des BFH. X R 48/11), LEXinform Nr. 5012943

16. Keine Berücksichtigung einer Brandentschädigung bei § 13a-Landwirten

Bei einem § 13a-Landwirt brannten Stall und Scheune ab. Er erhielt dafür eine Versicherungsentschädigung von rund 150.000 €. Die Gebäude baute er wieder auf, zumindest im Rohbau, veräußerte dann jedoch das Anwesen mit Ausnahme des Wohnhauses.

Das Finanzamt stellte sich auf den Standpunkt, dass die Versicherungsentschädigung die Herstellungskosten des Stalls und der Scheune mindere. Dementsprechend erhöhe sich der Veräußerungsgewinn um rund 150.000 €. Dies sah der Landwirt allerdings ganz anders. Er habe keine Rücklage für Ersatzbeschaffung gebildet, die dann zu übertragen gewesen wäre. Eine Erfassung der Entschädigungsleistung komme aber bei der Gewinnermittlung nach § 13a EStG nicht in Betracht. Im Gegensatz zum alten § 13a EStG, der bis zum Wirtschaftsjahr 1998/1999 gegolten habe, solle der neue § 13a EStG eine Vereinfachung darstellen. Er zähle daher abschließend die Vor-

gänge auf, die neben dem Grundbetrag zu erfassen seien. Dazu gehöre jedoch nicht eine vereinnahmte Entschädigung.

Das Finanzgericht gab dem Landwirt Recht. In seinem Leitsatz stellt es fest: „Sind bei einem Land- und Forstwirtschaft, der seinen Gewinn gemäß § 13a EStG nach Durchschnittssätzen ermittelt, Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens durch höhere Gewalt zerstört worden und ist eine Entschädigung der Versicherung weder im selben Jahr auf Anschaffungs- oder Herstellungskosten von Ersatzwirtschaftsgütern übertragen noch einer Rücklage für Ersatzbeschaffung zugeführt worden, so ist diese Entschädigung im Rahmen der Gewinnermittlung bereits durch den Grundbetrag abgegolten. Sie ist nicht durch eine gesonderte Hinzurechnung gewinnerhöhend zu berücksichtigen.“

Hinweis:

In der Literatur ist diese Frage äußerst umstritten. Zwar hatte das Finanzgericht die Revision nicht zugelassen, das Finanzamt hat dagegen jedoch erfolgreich Beschwerde eingelegt. Jetzt muss der BFH also entscheiden. Dieser hat hinsichtlich der Gewinnermittlung nach § 13a EStG in letzter Zeit eher negative Urteile gefällt und dabei nicht allein auf den reinen Wortlaut des Gesetzes abgestellt. Auch beim Bundesrechnungshof ist die Gewinnermittlung nach § 13a EStG nicht gut gelitten. Selbst wenn die Chancen möglicherweise nicht gut stehen, sollte man Bescheide gegebenenfalls offen halten. Sprechen Sie uns an.

Quelle: FG München, Urteil vom 7. Oktober 2010, 15 K 3677/08, Revision eingelegt (Az. des BFH: IV R 44/11), LEXinform Nr. 501 2640

17. Nichtbeanstandungsgrenzen für unbare Altenteilsleistungen

Die Altenteilsleistungen sind grundsätzlich mit ihrem tatsächlichen Wert, der im Einzelnen nachzuweisen ist, beim Hofübernehmer abzugsfähig und beim Hofübergeber zu versteuern. Nach der Rechtsprechung des BFH sind unbare Altenteilsleistungen bei einer erforderlichen Schätzung, z.B. bei der Verpflichtung zur Gewährung von Kost und Wohnung, mit den Sachbezugswerten anzusetzen (ab dem 1. Januar 2007 nach der Sozialversicherungsentgeltverordnung bzw. für frühere Jahre nach der Sachbezugsverordnung). Hierfür hat die Finanzverwaltung eine Zusammenstellung herausgegeben:

Nichtbeanstandungsgrenzen für unbare Altenteilsleistungen						
Veranlagungszeitraum	Einzelperson			Altenteilerhepaar		
	Verpflegung	Heizung, Beleuchtung, andere Nebenkosten	gesamt	Verpflegung	Heizung, Beleuchtung, andere Nebenkosten	gesamt
	€	€	€	€	€	€
2008	2.460	547	3.007	4.920	1.094	6.014
2009	2.520	560	3.080	5.040	1.120	6.160
2010	2.580	573	3.153	5.160	1.146	6.306
2011	2.604	580	3.184	5.208	1.160	6.368
2012	2.628	583	3.211	5.256	1.166	6.422

Die Werte berücksichtigen freie Verpflegung sowie freie Heizung, Beleuchtung und andere Nebenkosten. Für diese Leistungen werden die Beträge seit 1995 entsprechend geschätzt.

Hinweis:

Hierzu hat das Finanzgericht Niedersachsen in einem Urteil festgestellt, dass auch eine anteilige Schätzung anhand der tatsächlich angefallenen Kosten möglich ist. Die Aufwendungen für Heizung, Beleuchtung und andere Nebenkosten seien nämlich seit 1995 nur fortgeschriebene Werte ohne gesicherte Datenbasis.

Demnach können in den Fällen, in denen dies günstiger ist, Aufwendungen für Heizung und Beleuchtung im Verhältnis der Wohnfläche und die sonstigen Kosten nach der Zahl der Bewohner aufgeteilt und als Altenteilsleistungen abgezogen werden.

Die nachweisbar gezahlten Barleistungen können daneben als Leibrente oder dauernde Last berücksichtigt werden. Für Hofübergaben ab dem 1. Januar 2008 entfällt die Unterscheidung zwischen Rente (Abzug nur mit dem Ertragsanteil) und dauernder Last (voller Abzug).

Hinweis:

Bei den Altenteilsberechtigten sind die Altenteilsleistungen korrespondierend als sonstige Einkünfte anzusetzen und ggf. zu versteuern.

Überlassen einer Wohnung

Wird eine Wohnung aufgrund eines Altenteilvertrages überlassen, ist seit der Abschaffung der Nutzungswertbesteuerung der Nutzungswert der Wohnung weder beim Altenteilsverpflichteten als dauernde Last noch beim Altenteiler als wiederkehrende Bezüge zu erfassen. Eine Ausnahme gilt nur für Baudenkmale.

Mit der Wohnungsüberlassung verbundene Aufwendungen, die dem Altenteiler als wiederkehrende Leistungen zufließen, sind dagegen als dauernde Last abzugsfähig und beim Altenteiler als wiederkehrende Bezüge zu berücksichtigen. Zu erfassen sind demnach insbesondere Aufwendungen für Strom, Wasser, Heizung und Schönheitsreparaturen. Nicht anzusetzen sind dagegen Abschreibungen und Zinsen.

Hinweis:

U.E. ist es aber auch möglich, größere Instandhaltungsaufwendungen als dauernde Last abzusetzen, wenn der Übernehmer sich dazu verpflichtet hat und sie für die vertragsgemäße Nutzung erforderlich sind, z.B. Ersatz der defekten Heizung oder Erneuerung des undichten Daches. Dass zeitgleich mit der gesetzlich geschuldeten Erhaltungsmaßnahme eine zeitgemäße Modernisierung bewirkt wird, ist unschädlich. Entscheidend ist allein, dass die Maßnahme zur Erfüllung der Pflichten aus dem Altenteilvertrag bzw. der gesetzlichen Pflichten durchgeführt wird.

Ein Abzug als dauernde Last kommt allerdings nicht in Betracht, wenn sich der Vermögensübergeber die Nutzungsbefugnis am gesamten übertragenen Vermögen vorbehalten hat.

Quelle: OFD-Niedersachsen, Verfügung vom 29. Dezember 2011, S 2230 - 12 St 282, LEXinform Nr. 5233717

18. Keine Buchwertabsplattung bei der Entstehung von Bodenschätzen

Eine Gesellschaft bürgerlichen Rechtes musste vor dem Finanzgericht Niedersachsen gegen zu hoch festgesetzte Einkommensteuer klagen. Eine Gesellschafterin der GbR hatte den landwirtschaftlichen Betrieb von ihrem Vater geerbt. Der Vater hatte 1975 für ein Grundstück einen Antrag auf Feststellung eines höheren Teilwertes auf den 1. Juli 1970 gestellt. Grund und Boden, der sich bereits am 1. Juli 1970 im landwirtschaftlichen Betriebsvermögen befand, wird ansonsten pauschal mit der 8-fachen Ertragsmesszahl bewertet. Hier war also beantragt worden, davon abweichend einen höheren Teilwert anzusetzen. Diesem Antrag hatte das Finanzamt damals stattgegeben. 1999 verkaufte die Tochter dieses Grundstück zu einem sehr guten Veräußerungspreis an einen Abbaunternehmer, denn es enthielt einen Bodenschatz.

Während der Kaufpreisanteil, der auf den Bodenschatz entfiel, als nicht steuerpflichtig angesehen wurde, da der Bodenschatz als im Privatvermögen entstanden anzusehen war, wollte das Finanzamt den Verlust aus der Veräußerung des Grund und Bodens nicht anerkennen. Dieser Verlust war aufgrund des Antrags auf Feststellung des höheren Teilwertes zustande gekommen. Das Kiesvorkommen sei bei Feststellung des höheren Teilwertes noch unselbständiger Bestandteil des Grund und Bodens gewesen, so das Finanzamt. Erst mit der Erteilung der Abbaugenehmigung sei der Bodenschatz entstanden. Deshalb sei der festgestellte Teilwert auf den Grund und Boden und den Bodenschatz aufzuteilen.

Dieser Auffassung folgte das Finanzgericht Niedersachsen jedoch nicht. Der Veräußerungspreis des Grund und Bodens sei dem vollen Teilwert von 1970 gegenüberzustellen. Entgegen der Auffassung des Finanzamtes habe die Erteilung der Abbaugenehmigung für das Kiesvorkommen nicht zur Folge gehabt, dass sich von diesem Teilwert im Jahr 1981 ein auf den Bodenschatz entfallender Anteil abgespalten habe. Das Wirtschaftsgut Grund und Boden werde durch die Entstehung des Bodenschatzes nicht in seiner Substanz berührt – anders als z.B. bei den Milchquoten. Ohne Substanzabsplattung komme auch eine Wertabsplattung nicht in Betracht.

Hinweis:

Das Urteil ist rechtskräftig geworden.

Quelle: Niedersächsisches FG, Urteil vom 11. Mai 2011, 4 K 13/09, LEXinform Nr. 5012484

19. Bald höherer Steuersatz für Pferde!

Der Europäische Gerichtshof hat im letzten Jahr entschieden, dass die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes auf den Verkauf von Pferden unabhängig von deren Bestimmung nicht möglich ist. Im Finanzausschuss legten die Koalitionsfraktionen CDU/CSU und FDP nun einen Antrag zur Änderung des Umsatzsteuergesetzes vor. Die Paragraphen sollen an das von der Bundesregierung vorgelegte Gesetz zur Änderung des Gemeindefinanzreformgesetzes angehängt werden.

Das bedeutet:

Ab 1. Juli 2012 soll auf sämtliche Lieferungen, Einfuhren und innergemeinschaftlichen Erwerbe von Pferden der reguläre Mehrwertsteuersatz von 19 % erhoben werden!

Zwar hielt der EuGH die Anwendung eines ermäßigten Mehrwertsteuersatzes dann für zulässig, „soweit das einzelne Tier zur Herstellung von Nahrungs- oder Futtermitteln oder zum Einsatz in der landwirtschaftlichen Erzeugung bestimmt ist“. Dazu hieß es jedoch von der Bundesregierung, Pferdefleisch habe an der gesamten Fleischerzeugung nur einen Anteil von 0,037 Prozent. Auch der Einsatz von Pferden in der Landwirtschaft sei nicht sehr intensiv. Daher wird es nach jetzigem Stand keine Differenzierung zwischen „Freizeitpferden“ und anderen - auch in der Landwirtschaft eingesetzten - Pferden geben.

Hinweis:

Ob es noch zu einer weiteren Unterscheidung nach dem Einsatzzweck der Pferde kommen wird, ist zurzeit ungewiss.

Quelle: Deutscher Bundestag, Pressemitteilung vom 25. Januar 2012, hib Nr. 043/2012, LEXinform Nr. 0437476

20. Vorsteuerabzug aus Asbest-Dachsanierung für Photovoltaik-Anlage

Erst kürzlich hatte der BFH zu den Voraussetzungen und dem Umfang des Vorsteuerabzuges im Zusammenhang mit der Installation einer Photovoltaikanlage Stellung genommen. Da die Sanierung des Daches zum Teil der PV-Anlage, zum Teil aber auch der Nutzung des Gebäudes diene, müsse die Vorsteuer im Regelfall aufgeteilt werden. Dabei sei der unternehmerische Nutzungsanteil an dem jeweiligen Gebäude vom Unternehmer im Wege einer sachgerechten Schätzung zu ermitteln. Der üblicherweise in diesen Fällen vorgesehene Flächenaufteilungsschlüssel sei in diesen Fällen aber ungeeignet. Für die Aufteilung der Vorsteuer sei statt dessen ein Umsatzschlüssel heranzuziehen, bei dem ein fiktiver Vermietungsumsatz für den nichtunternehmerisch bzw. privat genutzten inneren Teil des Gebäudes einem fiktiven Umsatz für die Vermietung der Dachfläche an einen Dritten zum Betrieb einer PV-Anlage gegenübergestellt werde.

Nun ist erneut ein Verfahren dazu beim BFH anhängig. In der ersten Instanz hatte der Kläger, der Eigentümer eines Einfamilienhauses, vom Finanzgericht Rheinland-Pfalz Recht bekommen. Die anlässlich der Errichtung der PV-Anlage entstandenen Aufwendungen seien einzig und allein entstanden, um die PV-Anlage betreiben zu können. Es habe sich um ein asbesthaltiges Dach gehandelt, auf dem es nach der Gefahrstoffverordnung nicht zulässig gewesen sei, eine solche Anlage zu errichten.

Das Finanzgericht stellte fest, dass aufgrund der Asbestsanierung der Fall anders gelagert sei als die gerade vom BFH entschiedenen Fälle. Da das Dach ansonsten noch in Ordnung gewesen und die Errichtung der PV-Anlage ohne die Sanierung nicht möglich gewesen sei, sei die Leistung der Dacherneuerung allein der PV-Anlage zuzuordnen. Die Vorsteuer könne damit in voller Höhe abgezogen werden.

Hinweis:

Die Finanzverwaltung stellt sich in vielen Fällen schon bei der anteiligen Geltendmachung der Vorsteuerbeträge quer. Umsatzsteuervor- und -jahreserklärungen stehen i.d.R. unter dem Vorbehalt der Nachprüfung, so dass bei einem positiven Ausgang des Verfahrens auch noch ein späterer Abzug (innerhalb der vierjährigen Festsetzungsfrist) möglich ist. Gegen Umsatzsteuerbescheide muss dagegen normalerweise Einspruch eingelegt werden. Man kann dann aber Ruhen des Verfahrens beantragen.

Quelle: FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 22. September 2011, 6 K 1963/11, Revision eingelegt (Az. des BFH: XI R 26/11), LEXinform Nr. 5012870

21. Mitgliedsbeiträge für Schweineberatungsgenossenschaft

Das Finanzgericht Münster hatte im Jahr 2009 die Mitgliedsbeiträge an eine Schweineproduzentengenossenschaft, die Beratungs- und Betreuungsleistungen erbrachte, unabhängig von einer Aufgliederung als insgesamt umsatzsteuerpflichtig betrachtet. Der Umstand, dass mit den Mitgliedsbeiträgen gleichzeitig der eigentliche Genossenschaftszweck erfüllt werde, sei unerheblich. Die Landwirte hätten mit ihrer Mitgliedschaft konkrete Eigeninteressen, nämlich die Inanspruchnahme konkreter Beratungs- und Betreuungsleistungen verfolgt. Auch könnten die Mitgliedsbeiträge nicht in einen nicht steuerbaren und einen steuerbaren Teil aufgeteilt werden, da es sich um eine einheitliche Leistung „Gesamtbetreuung und Beratung“ des einzelnen Mitgliedes handele. Die übrigen allgemeinen Leistungen, wie z.B. Rundschreiben, Jahresberichte, Durchführung von Mitgliederversammlungen, seien nur Nebenleistungen und daher umsatzsteuerlich genauso zu beurteilen.

Hinweis:

Die Hoffnung, dass der BFH hier zu einem anderen Urteil kommen könnte, ist leider durch einen Verfahrensfehler geplatzt. Der Antrag auf Wiedereinsetzung wurde nicht gewährt, so dass das Urteil der Vorinstanz des Finanzgerichtes Münster rechtskräftig geworden ist. Das ist insbesondere deshalb bedauerlich, da das Finanzamt sich mit seiner Rechtsauffassung über die Regelungen in den damaligen Umsatzsteuerrichtlinien hinweg gesetzt hatte. Im Hinblick auf die EuGH-Rechtsprechung hat das Finanzgericht diese strenge Rechtsauslegung jedoch bestätigt.

Quelle: BFH-Beschluss vom 10. Dezember 2010, V R 60/09, LEXinform Nr. 0927649

22. Mitunternehmerschaft bei Gütergemeinschaft

Erneut hat der BFH zur Frage der Mitunternehmerschaft bei Landwirtschaftseheleuten mit Gütergemeinschaft Stellung genommen und seine bisherige Rechtsprechung bestätigt:

1. Landwirtschaftsehegatten, die den Güterstand der Gütergemeinschaft vereinbart haben, bilden auch ohne ausdrücklich vereinbarten Gesellschaftsvertrag eine Mitunternehmerschaft.
2. Zu einer Beendigung der Mitunternehmerschaft führen nicht bereits die Trennung bzw. Scheidung der Eheleute, sondern erst die Auflösung und Abwicklung der Gütergemeinschaft.

Das bedeutet, die Mitunternehmerschaft aufgrund einer Gütergemeinschaft wird erst mit der Abwicklung oder Auflösung der Gütergemeinschaft beendet. Eine Nichtausübung der einem Ehegatten aufgrund der Gütergemeinschaft zustehenden Rechte reicht insoweit nicht aus.

Im Streitfall habe die bisherige Ehefrau bis zur Übertragung des hälftigen Betriebsanteils auf ihren ehemaligen Ehemann am Erfolg oder Misserfolg des Betriebes teilgehabt, so der BFH. Sie habe daher weiterhin Mitunternehmerisiko und aufgrund der gleichberechtigten gemeinschaftlichen Verwaltung des Gesamtgutes auch über Mitunternehmerinitiative verfügt.

Hinweis:

Außerhalb einer Gütergemeinschaft gibt es noch einen weiteren Fall, in dem in der Landwirtschaft auch ohne ausdrücklichen Gesellschaftsvertrag eine Mitunternehmerschaft angenommen wird, nämlich dann, wenn jeder Ehegatte einen erheblichen Teil der selbst bewirtschafteten land- und forstwirtschaftlichen Flächen zur Verfügung stellt (mindestens 10 %). Dies können Eigentums- oder Pachtflächen sein. Daneben müssen beide Eheleute im Betrieb mitarbeiten und keine anderweitigen Verträge, z.B. Pachtverträge über die Grundstücke, abgeschlossen haben.

Quelle: BFH-Beschluss vom 26. Oktober 2011, IV B 66/10, LEXinform Nr. 5906534

23. Noch Landwirtschaft oder schon gewerblicher Grundstückshandel?

Diese Frage hatte das Finanzgericht Düsseldorf vor zwei Jahren zuungunsten eines Landwirtes entschieden. Das Finanzamt hatte einen gewerblichen Grundstückshandel angenommen, weil der Landwirt durch das Erwirken eines Vorbescheides für die Bebauung des Grundstücks mit Wohnhäusern aus dem unbebauten bisher landwirtschaftlichen Grundstück ein Objekt anderer Marktgängigkeit geschaffen habe. Durch die Bauvorbescheide sei der verbindliche Rechtsanspruch, die Grundstücke mit zwei Doppelhäusern und zwei Einzelhäusern (später vier Doppelhäusern) sowie sechs Garagen bebauen zu können, erwirkt worden. Konsequenz war, dass es sich bei dem Grundstück dadurch nicht mehr um landwirtschaftliches Anlagevermögen handelte, sondern um gewerbliches Umlaufvermögen. Der entstandene Veräußerungsgewinn konnte damit weder steuerbegünstigt reinvestiert noch in eine so genannte § 6b-Rücklage eingestellt werden.

Der Landwirt ist gegen das negative Urteil vorgegangen, seine Nichtzulassungsbeschwerde war jedoch vor dem BFH nicht erfolgreich. In seinen Ausführungen verdeutlicht der BFH noch einmal seine Auffassung:

- Grundsätzlich führt die Veräußerung von Grund und Boden des Anlagevermögens eines landwirtschaftlichen Betriebes zu landwirtschaftlichen Einkünften.
- Dies gilt auch, wenn ein großes Grundstück lediglich parzelliert wird.
- Es liegt erst dann ein gewerblicher Grundstückshandel und kein landwirtschaftliches Hilfsgeschäft mehr vor, wenn der Landwirt über die Parzellierung und Veräußerung hinausgehende Aktivitäten entfaltet, die darauf gerichtet sind, ein Produkt anderer Marktgängigkeit zu schaffen.
- Bei den Aktivitäten des Landwirts ist dabei zu differenzieren, ob der Landwirt lediglich seine Mitwirkungsrechte im Rahmen des öffentlichen Baurechtes nutzt oder ob er kommunale Aufgaben übernimmt. Schädlich ist z.B. die Beantragung eines Bebauungsplanes und dessen Finanzierung oder die aktive Mitwirkung an der Erschließung.

Hinweis:

Im Rahmen der Verwertung landwirtschaftlicher Grundstücke ist dem Landwirt lediglich die Parzellierung und Veräußerung der Grundstücke gestattet. Aktivitäten im Zusammenhang mit der Bebaubarkeit eines Grundstücks nach öffentlichem Recht sind nur dann unschädlich, wenn sie sich im Rahmen der Mitwirkungsrechte nach den einschlägigen bau- und bauordnungsrechtlichen Regelungen bewegen. Alle darüber hinausgehenden Aktivitäten sind „schädlich“ und sollten daher im Vorfeld ausgliedert werden.

Quelle: BFH-Beschluss vom 24. November 2011, IV B 147/10, www.hlbs.de

24. Änderung der Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen?

Der Bundesrechnungshof hat Mitte Januar 2012 das Parlament und die Bundesregierung über nach seiner Meinung erhebliche Defizite bei der pauschalen Besteuerung in der Land- und Forstwirtschaft unterrichtet. Die pauschale Gewinnermittlung nach § 13a EStG sei nicht mehr zeitgemäß.

Schon im Jahr 1995 hatte der Bundesrechnungshof eine zutreffende und gerechte Besteuerung kleinerer Land- und Forstwirte angemahnt. Der Gesetzgeber änderte daraufhin die Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen mit dem Ziel, die festgestellten Mängel zu beseitigen.

In seinem aktuellen Bericht stellt der Bundesrechnungshof fest, dass die damals vom Gesetzgeber erhoffte Vereinfachung weder für die Steuerbürger noch für die Steuerverwaltung eingetreten sei. Hauptursache für die festgestellten Mängel ist die nach Auffassung des Bundesrechnungshofes nicht mehr zeitgemäße Anbindung der Gewinnfeststellung an die sog. Einheitsbewertung. Der steuerliche Gewinn wird anhand von gesetzlich geregelten Durchschnittswerten ermittelt, so dass Einnahmen und Ausgaben lediglich pauschal berücksichtigt werden. Land- und Forstwirte, die ihren Gewinn nach anderen Methoden ermitteln, haben ihre Einnahmen und Ausgaben hingegen in voller Höhe anzusetzen. Zudem fielen die steuerlichen Gewinne, die sich aus einer Ermittlung nach Durchschnittswerten ergeben, im Vergleich mit allgemein anerkannten Schätzungsmethoden durchgehend zu niedrig aus, so der Bundesrechnungshof.

Er empfiehlt daher, die Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen abzuschaffen. Dabei wird jedoch die Absicht des Gesetzgebers anerkannt, kleinere land- und forstwirtschaftliche Betriebe zu unterstützen. Um eine zielgenauere Förderung dieser Betriebe bei gleichzeitiger Beseitigung der steuerlichen Ungleichbehandlung zu erreichen, empfiehlt der Bundesrechnungshof eine vereinfachte Gewinnermittlung auf Grundlage der tatsächlich erzielten Betriebseinnahmen. Von diesen wären Betriebsausgaben pauschal in Höhe festgelegter Prozentsätze der Betriebseinnahmen abzuziehen. Hierdurch wären kleinere Land- und Forstwirte wie bisher von der Pflicht befreit, ihre Ausgaben aufzuzeichnen.

Hinweis:

Somit wird der Gesetzgeber um eine Änderung des § 13a EStG mittelfristig nicht umhin kommen. Dabei ist nur zu hoffen, dass er am Vereinfachungscharakter dieser Gewinnermittlung festhält und § 13a EStG auch nicht faktisch aushöhlt.

Quelle: Bericht des Bundesrechnungshofes vom 17. Januar 2012, www.bundesrechnungshof.de

25. Altenteilsleistungen in der Land- und Forstwirtschaft

Die Oberfinanzdirektion Frankfurt hat sich zu Einzelfragen im Zusammenhang mit den in der Landwirtschaft gewährten Altenteilsleistungen geäußert. Sie gibt ihren Finanzämtern damit Anweisungen, wie einzelne Fragen im Rahmen der Steuerveranlagung zu berücksichtigen sind.

Dabei geht es u.a. um die abzugsfähigen Altenteilsleistungen im Zusammenhang mit der Wohnungsüberlassung, den Barleistungen, Beerdigungskosten und auch die Möglichkeiten der Änderung von solchen Leistungen. Im Einzelnen vertritt sie folgende Auffassung:

Wohnungsüberlassung

Die Nutzungswertbesteuerung gilt seit 1999 nur noch bei denkmalgeschützten Wohnungen des land- und forstwirtschaftlichen Betriebsvermögens in den alten Bundesländern. Der als Einnahme anzusetzende Wert für die Wohnungsüberlassung an den Altenteiler ist in gleicher Höhe anzusetzen, wie er beim Übernehmer als Sonderausgabe abziehbar bzw. als Einkünfte zu versteuern ist. Nach Wegfall der Nutzungswertbesteuerung (i.d.R. im Jahr 1998) ist der Nutzungswert der Wohnung weder beim Übernehmer noch beim Altenteiler als wiederkehrende Bezüge zu erfassen. Allerdings können die mit der Wohnungsüberlassung verbundenen Aufwendungen berücksichtigt werden. Zu erfassen sind demnach insbesondere Aufwendungen für Strom, Heizung und Wasser. Nicht anzusetzen sind hingegen Absetzungen für Abnutzung, Zinsen und anteilige - vor allem öffentliche - Lasten des Grundstücks, die vom Übernehmer als Eigentümer geschuldet werden.

Zu den abziehbaren Aufwendungen gehören auch die Aufwendungen für die Instandhaltung der vom Übergeber zu eigenen Wohnzwecken genutzten Wohnung in dem bei Übergabe vertragsgemäßen Zustand. Maßstab der Erhaltungspflicht ist der geschuldete vertragsgemäße Gebrauch, der im Regelfall durch den baulichen Zustand der Altenteilerwohnung im Zeitpunkt der Nutzungsüberlassung konkretisiert wird.

Hinweis:

Aufwendungen des Übernehmers auf das Gebäude sind nach der Rechtsprechung des BFH nicht zuletzt wegen des offenkundigen Interesses des Eigentümers an Modernisierungsmaßnahmen als dauernde Last nur abziehbar, wenn sich der Übernehmer hierzu im Übergabevertrag klar und eindeutig gegenüber dem Übergeber verpflichtet hat. Diese Verpflichtung kann sich

- a) aus der Rechtsnatur des Altenteilsvertrages oder
- b) aufgrund ausdrücklicher vertraglicher Regelung ergeben.

Nach Auffassung der Finanzverwaltung meint Erhaltungsaufwand in diesem Sinne die Wartung, Pflege, Ausbesserung, Maßnahmen zur Verhinderung oder Beseitigung von Schäden und zum Schutz vor natürlicher Abnutzung und Alterung sowie Vornahme von Schönheitsreparaturen. Dies dürfe nicht mit dem steuerlichen Begriff des Erhaltungsaufwands gleichgesetzt werden, nämlich Aufwendungen für die Erneuerung von bereits vorhandenen Teilen.

Nach dem Hessischen Ausführungsgesetz zum BGB Hessen ergebe sich die Übernahme außergewöhnlicher Instandhaltungsaufwendungen nicht bereits aus der Rechtsnatur des Altenteilsvertrags. Abweichende vertragliche Vereinbarungen seien aber steuerrechtlich anzuerkennen, soweit der Rechtscharakter der geschuldeten Leistungen als Versorgungsleistung gewahrt bleibe. Stets müsse die erbrachte Leistung das Versorgungsbedürfnis des Berechtigten berühren. Zudem müsse sich der Übernehmer im Übergabevertrag dem Übergeber gegenüber klar und eindeutig verpflichtet haben.

Hinweis:

Einer Abziehbarkeit als Sonderausgabe steht nicht entgegen, wenn eine vertraglich geschuldete und zur Erhaltung erforderliche Maßnahme zugleich eine zeitgemäße Modernisierung bewirkt. Entscheidend ist allein, dass die Maßnahme auch insoweit ihrer Art nach lediglich zur Erfüllung des Übergabevertrags durchgeführt wird.

Beerdigungskosten für den letztversterbenden Altenteiler

Beerdigungskosten für den letztversterbenden Altenteiler sind dann nicht als dauernde Last abziehbar, wenn der Hofübernehmer Alleinerbe des Vermögensübergebers wird. Wenn die Beerdigungskosten dem Übernehmer nämlich selbst als Alleinerben zuzurechnen sind, vereinen sich Forderung (Anspruch auf Entlastung von den Beerdigungskosten) und Schuld (Verpflichtung aus dem Altenteilsvertrag zur Tragung der Beerdigungskosten) in einer Person und führen dazu, dass Forderung und Schuld erlöschen und dementsprechend weder der Ansatz von steuerbaren Einkünften noch der Abzug von Sonderausgaben in Betracht kommen.

Hinweis:

Ein Abzug der Beerdigungskosten beim Hofübernehmer kommt aber dann in Betracht, wenn noch ein weiterer Altenteilsberechtigter vorhanden ist oder der Hofübernehmer nicht Alleinerbe ist.

Auch angemessene Grabmalkosten, die durch den Tod des erstverstorbenen Vermögensübergebers entstehen, können beim Vermögensübernehmer als dauernde Last abgezogen werden, wenn sich der Vermögensübernehmer zur Kostenübernahme in einem Übergabevertrag verpflichtet hat.

Unbare Altenteilsleistungen

Die unbaren Altenteilsleistungen sind grundsätzlich im Einzelnen nachzuweisen. Wird ein Einzelnachweis nicht geführt, ist es nicht zu beanstanden, wenn für Verpflegung und für Heizung und Beleuchtung die Werte angesetzt werden, die sich nach den Sachbezugswerten nach der Sozialversicherungsentgeltverordnung ergeben. Diese Werte verdoppeln sich für ein Altenteilerhepaar. Sie sollen allerdings nicht anwendbar sein, wenn anstatt voller Verpflegung nur bestimmte Naturalien zur Verfügung gestellt werden.

Werden für die Beköstigung der Altenteiler auch aus dem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb selbstgewonnene Erzeugnisse verwendet, sind, soweit der Gewinn nicht nach Durchschnittssätzen ermittelt wird, diese Entnahmen bei der Gewinnermittlung zu berücksichtigen.

Leistungen für Hege und Pflege

Vertraglich vereinbarte persönliche Arbeitsleistungen des Altenteilsverpflichteten für den Berechtigten (Pflegetätigkeit o.a.) können nicht als dauernde Lasten berücksichtigt werden. Eine im Rahmen der Vermögensübergabe übernommene Pflegeverpflichtung kann aber dann als dauernde Last berücksichtigt werden, wenn in Erfüllung dieser Verpflichtung Aufwendungen/Kosten entstanden sind. Eine dauernde Last ist jedenfalls dann gegeben, wenn der Verpflichtete die Pflege durch Dritte verrichten lässt und hierfür Aufwendungen trägt.

Beinhalten die geltend gemachten Sonderausgaben des Verpflichteten auch Aufwendungen für Hege und Pflege des Altenteilers und enthält der Übergabevertrag keinen Pflegepassus, stellen die Aufwendungen keine dauernden Lasten dar. Entsprechendes gilt, wenn der Hofübernehmer die Kosten für die Unterbringung in einem Pflegeheim trägt, der Übergabevertrag aber nur die Pflege im häuslichen Bereich vorsieht.

Änderung der vereinbarten Leistungen

Da es nach den allgemeinen steuerrechtlichen Grundsätzen über Verträge zwischen nahen Angehörigen den Vertragspartnern nicht frei steht, ob und in welchem Umfang sie ihren Vertragspflichten nachkommen wollen, müssen die Leistungen grundsätzlich wie vereinbart erbracht werden. Andererseits liegt es in der Rechtsnatur des Versorgungsvertrages begründet, dass die Vertragspartner z.B. auf veränderte Bedarfslagen angemessen reagieren. Eine Schwankung der Höhe nach muss aber, soll sie steuerlich anerkannt werden, durch i.d.R. nachweisbare Umstände veranlasst sein, die nach Maßgabe des Vertragstextes oder nach der Rechtsnatur des Vertrags rechts erheblich sind. Diese Umstände müssen eine grundsätzlich langfristig veränderte Leistungsfähigkeit des Verpflichteten und/oder eine andere Bedarfslage des Berechtigten anzeigen. Unter diesen Umständen können auch solche neu vereinbarten Versorgungsleistungen als dauernde Last zu berücksichtigen sein, deren Wert den Wert der ursprünglich geschuldeten Leistungen übersteigt.

Hinweis:

Änderungen des Rechtsverhältnisses können nur für die Zukunft getroffen werden; rückwirkende Vereinbarungen sind steuerlich nicht anzuerkennen. Sie sind schriftlich zu vereinbaren.

Versorgungsleistungen auf Grund sog. Wirtschaftsüberlassungsverträge

Überlassen die Eltern einem Kind den Betrieb lediglich zur Nutzung, liegt aber kein steuerlich beachtlicher Pachtvertrag, sondern ein Betriebsüberlassungsvertrag vor, sind die altenteilsähnlichen Zuwendungen des Kindes an die Eltern nicht als Betriebsausgaben anzuerkennen. Sie stellen Sonderausgaben dar, wenn der Wert des überlassenen Betriebsvermögens nicht weniger als die Hälfte des Werts der Zuwendungen beträgt.

Hinweis:

Darüber hinaus weist die Finanzverwaltung die Finanzämter an, regelmäßig Kontrollmitteilungen über die beim Verpflichteten als Sonderausgaben anerkannten Leistungen zu fertigen.

Quelle: OFD-Frankfurt, Verfügung vom 1. Februar 2012, S 2230 A 2 St 225, LEXinform Nr. 5233771

26. Unterbringung von Saisonarbeitskräften

Der Hauptverband der landwirtschaftlichen Buchstellen und Sachverständigen und der Deutsche Bauernverband hatten sich noch einmal an das Bundesfinanzministerium gewandt und um eine Klarstellung der umsatzsteuerlichen Behandlung der Unterbringung von Saisonarbeitskräften gebeten. Die Finanzverwaltung vertritt nämlich seit dem 1. Januar 2011 die Auffassung, dass sowohl die Unterbringung als auch die Beköstigung von Saisonarbeitskräften kein Umsatz mehr ist, der unter die Pauschalierung fällt. Außerdem sei die Unterbringung nicht steuerfrei, sondern steuerpflichtig, wenn auch mit einem Steuersatz von 7 %. An dieser Auffassung bestehen erhebliche Zweifel, die die beiden Verbände zum Anlass genommen haben, noch einmal eine Eingabe beim BMF zu starten. Nun liegt die Antwort auf dem Tisch. Es bleibt danach bei der restriktiven Auslegung. In dem Schreiben heißt es:

Die Vermietung von Grundstücken sei zwar grundsätzlich steuerbefreit. Nicht befreit sei jedoch die Vermietung von Wohn- und Schlafräumen, die ein Unternehmer zur kurzfristigen Beherbergung von Fremden bereithalte, wobei ein gaststättenartiges Verhältnis nicht vorausgesetzt werde. Entscheidend sei vielmehr die Absicht des Unternehmers, die Räume nicht auf Dauer und damit nicht für einen dauernden Aufenthalt zur Verfügung zu stellen.

Die Überlassung der Räume erfolge zum einen „kurzfristig“, nämlich kürzer als 6 Monate, zum anderen seien die Saisonarbeitskräfte als „Fremde“ im Sinne dieser Vorschrift zu beurteilen. Als Fremde seien nämlich auch Arbeitnehmer des Vermieters zu beurteilen, die sich in der Unterkunft häuslich einrichteten und dort (vorübergehend) ihren Lebensmittelpunkt begründen.

Daher, so das BMF, sei die Unterbringung von Saisonarbeitskräften umsatzsteuerpflichtig. Anders könne dies nur beurteilt werden, wenn den Aushilfskräften für einen Zeitraum, der länger als 6 Monate sei, feste Unterkünfte gewährt werden.

Hinweis:

In den 1980-Jahren hatte der BFH für den Fall, dass ein Unternehmer seinen Saisonarbeitskräften Unterkünfte zur Verfügung stellte, dies als umsatzsteuerfrei beurteilt. Die Finanzverwaltung setzt sich über dieses Urteil hinweg. Also werden die Gerichte entscheiden müssen. Erste Verfahren sind bereits anhängig. Einige Betriebsprüfer wollen diese Sachverhalte auch für Zeiträume vor 2011 aufgreifen, obwohl die Anweisungen der Finanzverwaltung diesen Sachverhalt erst explizit ab 2011 regelten.

Landwirte, die in Unterkünfte für Saisonarbeitskräfte investiert haben, sollten aber noch prüfen lassen, ob aus dieser u.E. geänderten Rechtsauffassung nicht auch einzelbetriebliche Vorteile gezogen werden können. Sofern die Unterkunftsleistungen nämlich als umsatzsteuerpflichtig beurteilt werden, ist ein Vorsteuerabzug aus den Herstellungs- und/oder Reparaturleistungen möglich. Sprechen Sie uns an. Wir beraten Sie gerne.

Quelle: BMF-Schreiben an den HLBS vom 7. November 2011, IV D 3 S 7168/08/10002, www.hlbs.de

27. Nutzung von landwirtschaftlichen Flächen für ökologische Zwecke

Das Finanzgericht Münster musste in einem Fall entscheiden, ob eine Zahlung, die ein Landwirt von der öffentlichen Hand für die Zurverfügungstellung seiner Flächen für ökologische Ausgleichsmaßnahmen erhielt, umsatzsteuerpflichtig war.

Der Landwirt hatte mit der Stadt einen notariell beurkundeten Vertrag abgeschlossen, wonach dieser ein Grundstück für die Anlegung, künftige Erhaltung und Unterhaltung landwirtschaftspflegerischer Begleitmaßnahmen sowie von ökologischen Ausgleichsmaßnahmen nach dem Bundesnaturschutzgesetz einschließlich eventueller Bodenveränderungen zur Verfügung stellte. Mit diesem Vertrag wurde der Stadt das Recht eingeräumt, wie ein Eigentümer zu verfahren und so der gesetzlichen Verpflichtung zum ökologischen Ausgleich von Eingriffen in Natur und Landschaft nachzukommen. Der Landwirt verpflichtete sich, die Flächen entsprechend den Vorgaben auf seine Kosten einmalig so herzurichten, dass die Stadt Anspruch auf die Zuteilung der gutachterlich ermittelten und landschaftsbehördlich bestätigten rund 400.000 Ökopunkte hatte.

Für die Inanspruchnahme der Grundstücke und der im Grundbuch eingetragenen Grunddienstbarkeit zahlte die Stadt eine Entschädigung von rund 275.000 €, davon entfielen auf die erstmalige Herstellung der Ausgleichsmaßnahmen 70.000 €. Die Stadt beauftragte den Landwirt mit der Pflege und Unterhaltung der Flächen. Hierfür wurden jährlich 1.500 € bezahlt. Außerdem erhielt der Landwirt das Recht auf die restliche landwirtschaftliche Nutzung.

Der Landwirt führte auf die Zahlungen keine Umsatzsteuer ab, da er der Auffassung war, die Einnahmen unterfielen der Pauschalierung. Nicht so das Finanzamt. Es wollte auf die Leistungen Umsatzsteuer erheben.

Das Finanzgericht Münster ist leider dieser Auffassung gefolgt. Der Landwirt habe eine aus mehreren Teilelementen bestehende Leistung erbracht. Nur die Durchführung der Arbeiten an dem Grundstück stelle eine selbständige Leistung dar, die gesondert zu beurteilen sei.

Die Einräumung des Rechtes, auf dem Grundstück Ausgleichsmaßnahmen umzusetzen und dauerhaft zu erhalten, sei mit einem Steuersatz von 19 % steuerpflichtig. Eine Steuerbefreiung käme nicht in Betracht. Die Anwendung der Pauschalierung sei ebenfalls ausgeschlossen, da die Leistung an einen Nichtlandwirt, nämlich die Stadt, erbracht worden sei und auch nicht „normalerweise zur landwirtschaftlichen Produktion“ beitrage. Dies gelte erst recht, wenn der Leistungsempfänger nicht die Absicht habe, das betreffende Grundstück landwirtschaftlich zu nutzen.

Auch die erstmalige Erstellung der Ausgleichsmaßnahmen gegen Zahlung von Aufwendersersatz sei eine steuerbare und steuerpflichtige Leistung, die nicht der Pauschalierung unterliege, u.a. deswegen nicht, weil sie nicht gegenüber einem landwirtschaftlichen Erzeuger erbracht werde.

Hinweis:

Das Finanzgericht hat gegen die Entscheidung die Revision zugelassen, die der Landwirt auch eingelegt hat. Sollten Sie durch ähnliche Sachverhalte betroffen sein, sollte Einspruch eingelegt und Ruhen des Verfahrens beantragt werden. Wir übernehmen das gerne für Sie.

Quelle: FG Münster, Urteil vom 22. November 2011, 15 K 698/08 U, Revision eingelegt (Az. des BFH: XI R 32/11), LEXinform Nr. 5013048

28. Neues Urteil zum Milcherzeugerbegriff

Erneut hat der BFH zum Begriff des Milcherzeugers geurteilt. Es ging im Streitfall darum, ob die Milcherzeugerstellung eines Pächters anzuerkennen war oder nicht. Der Landwirt hatte für die ersten 75 Tage eines jeden Zwölfmonatszeitraumes seinen Betrieb an einen anderen Landwirt verpachtet. Bei Anerkennung dieser Verpachtung wäre die Milcherzeugereigenschaft auf den Pächter übergegangen. Das Hauptzollamt erkannte dies jedoch nicht an und setzte gegen den Landwirt Milchabgabe wegen Überlieferung fest.

Das Finanzgericht Hamburg hatte als erste Instanz den Übergang der Milcherzeugerstellung ebenfalls verneint. Das wirtschaftliche Risiko der Milchproduktion sei aufgrund verschiedener vertraglicher Vereinbarungen beim Landwirt verblieben. Dieser habe zwar einen Ertrag erwirtschaften können, jedoch seien die Gewinnchancen gering und das Risiko eines Verlustes weitgehend ausgeschlossen gewesen.

Zwar hatte das Finanzgericht die Revision beim BFH nicht zugelassen, der Landwirt hat hiergegen jedoch Beschwerde eingelegt. Aber auch diese wurde nun vom BFH zurückgewiesen.

Das Urteil des Finanzgerichtes Hamburg decke sich mit der bisherigen Rechtsprechung, so der BFH. Ob die Voraussetzungen einer selbstständigen Bewirtschaftung gepachteter Produktionseinheiten vorliegen, sei aufgrund einer Reihe verschiedener Kriterien nach dem Gesamtbild der Verhältnisse des Einzelfalls zu entscheiden, wobei es neben anderen Merkmalen entscheidend darauf ankomme, ob das wirtschaftliche Risiko der Milcherzeugung vom Pächter getragen werde oder im Wesentlichen beim Verpächter verblieben sei.

Hinweis:

Nur in Einzelfällen ist es damit gelungen, den Pächter von Milchproduktionseinheiten als Milcherzeuger anzuerkennen. Die Hürden sind hoch.

Quelle: BFH-Beschluss vom 18. Oktober 2011, VII B 24/11, LEXinform Nr. 5906516

29. Dauernde Last bei Übertragung eines betrieblichen Mietshauses

Ist die Übertragung eines Mehrfamilienhauses und eines Erbbaugrundstücks, die sich im gewillkürten Betriebsvermögen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs befinden, im Rahmen der Übertragung des gesamten Betriebes an den Sohn des derzeitigen Betriebsinhabers gegen Versorgungsleistungen (Altenteilsleistungen) begünstigt?

Zu dieser Frage vertritt das Finanzministerium in Schleswig-Holstein folgende – positive – Auffassung: Auch hinsichtlich des gewillkürten Betriebsvermögens eines im Übrigen begünstigten Betriebsvermögens kann es sich grundsätzlich um begünstigtes Vermögen im Sinne der einkommensteuerlich relevanten Vorschrift handeln. Hier gelten die ertragsteuerlichen Grundsätze, unabhängig von der erbschaft- und schenkungsteuerlichen Behandlung dieses Betriebsvermögensteils.

Quelle: Finanzministerium Schleswig-Holstein, Erlass vom 6. September 2011, VI 30 S 2221 – 165, DStR 2012 S. 240

30. Minderung der Anschaffungskosten für Wald

Gleich in zwei Urteilen hat sich das Thüringer Finanzgericht zur Reduzierung der Anschaffungskosten für Wald in den Neuen Bundesländern geäußert. Dabei ging es nicht um die klassische Waldwertminderung, wie sie die Einkommensteuerrichtlinien für Wirtschaftsjahre bis 1998/1999 bzw. 1999 vorsahen.

In den beiden Streitfällen unterhielten Steuerpflichtige in den Neuen Bundesländern Forstbetriebe, für die sie den Gewinn durch Einnahme-Überschussrechnung ermittelten. Beide nahmen Abschreibungen für den Holzbestand in den Wirtschaftsjahren 2002/2003 und 2003/2004 vor, die das Finanzamt jedoch nicht anerkannte.

Die Forstwirte erklärten, dass es sich nicht um eine „normale“ Waldwertminderung oder Abschreibung handele, sondern um die ordnungsgemäße niedrigere Bewertung des Holzbestandes, für die sie mannigfaltige Gründe anführten:

- Mehreinschläge aufgrund eines zehnjährigen Pflegerückstandes hätten zu einer dauerhaften Wertminderung geführt. Der Wald sei nämlich nach Maßstäben der DDR angelegt und nicht mehr nachhaltig bewirtschaftet worden.
- Es habe sich um die Abholzung von Übervorräten gehandelt, bei denen mit einem ausgleichenden Zuwachs nicht zu rechnen sei.
- Die Bewertung des eingeschlagenen Holzes sei entsprechend als Abgang aus dem Anlagevermögen des Waldes und als Zugang bei den Herstellungskosten des Umlaufvermögens des eingeschlagenen Holzes zu berücksichtigen. Die Bewertung allein mit den Erntekosten sei unzutreffend.

Dennoch wies das Thüringer Finanzgericht die Klage zurück.

Habe ein Forstwirt einen nach Maßstäben der DDR angelegten Waldbestand in den Neuen Bundesländern erworben, der über längere Zeit nicht mehr nachhaltig bewirtschaftet und wegen des Pflegerückstands im Vergleich zu einer normalen, laufenden Bewirtschaftung einen deutlichen Überbestand an Bäumen und Holz aufweise, so führt ein vorgenommener Holzeinschlag von weniger als 10 % nicht zu einer gewinnwirksamen Minderung der Anschaffungskosten des stehenden Holzes.

Das gelte auch dann, wenn der vorgenommene Holzeinschlag infolge des erforderlichen Abbaus der Überbestände und der Schaffung von LKW-befahrbaren Wirtschaftswegen und -plätzen im Wald endgültig sei und es insoweit zu keiner Wiederaufforstung komme, dabei durch den Holzeinschlag jedoch keine Kahlfelder von mindestens 1 Hektar entstanden seien.

Das stehende Holz sei ein vom Grund und Boden getrennt zu bewertendes Wirtschaftsgut des nicht abnutzbaren Anlagevermögens. Erst mit der Trennung des Holzes von der Wurzel wechsele dieses in das Umlaufvermögen. Eine Zuordnung von Anschaffungskosten könne aber nur bezüglich eines selbstständig bewertbaren Wirtschaftsgutes erfolgen. Die einzelnen Bäume sowie ein Überbestand an Bäumen infolge eines Pflegerückstands seien nicht als jeweils selbstständiges Wirtschaftsgut zu beurteilen.

Bei einem bilanzierenden Forstwirt würde der vorgenommene Holzeinschlag möglicherweise eine Teilwertabschreibung auf das stehende Holz rechtfertigen. Der Wechsel der Gewinnermittlungsart setze jedoch Maßnahmen zu Jahresbeginn voraus, die später nicht nachgeholt werden könnten. Eine rückwirkende Änderung der Gewinnermittlungsart sei nicht möglich.

Hinweis:

Die Revision ist nun beim BFH anhängig. Betroffene sollten ihre Steuerbescheide mit Hinweis auf die anhängigen Verfahren offen halten und ggf. ein Ruhen des Verfahrens beantragen. Wir unterstützen Sie gerne dabei.

Quelle: Thüringer FG, Urteile vom 10. Februar 2011, IV 640/06, IV 639/06, Revision eingelegt (Az. des BFH: IV R 35/11, IV R 37/11), LEXinform Nrn. 5013052 und 5013051

31. Aufwendungen für Jägerprüfung nicht abzugsfähig

Das Finanzgericht Nürnberg ist in zwei Urteilen am 11. August 2011 zu der Auffassung gelangt, dass die Aufwendungen zur Ablegung der Jägerprüfung nicht abzugsfähig sind. Das Finanzgericht hatte darauf abgestellt, dass die Jägerprüfung nicht deshalb abgelegt wurde, um eine (zusätzliche) Erwerbsquelle zu schaffen, sondern zur Ausübung eines Hobbys.

Gegen diese Urteile wurde die Revision beim BFH nicht zugelassen. Die Nichtzulassungsbeschwerde des Betroffenen wies der BFH jetzt mit folgender Begründung zurück:

- Dienen Aufwendungen nicht dazu, später Erwerbseinnahmen zu erzielen, so kommt ein Abzug - auch in Form eines Sonderausgabenabzugs - nicht in Betracht. Ob im Einzelfall ein hinreichend erwerbsbezogener Veranlassungszusammenhang zu bejahen ist, hat das Finanzgericht unter Berücksichtigung der Gesamtumstände des Streitfalls zu beantworten.
- Kommt das Finanzgericht dabei zu dem Ergebnis, der Steuerpflichtige hat mit der Ablegung der Jägerprüfung nicht auf die Schaffung einer stetigen Erwerbsquelle, sondern auf die Befriedigung privater Interessen abgezielt, so bindet diese Würdigung den BFH als Revisionsinstanz.

Hinweis:

Die Beurteilung muss aber anders aussehen, wenn die Ausübung der Jagd mit der Land- und Forstwirtschaft im Zusammenhang steht. Hier bestehen unmittelbare wirtschaftliche Zusammenhänge. So ist ohne Jagdausübung eine ordnungsgemäße Landwirtschaft nicht möglich (Wildschäden, Verbiss etc.). Auch das Einkommensteuergesetz regelt, dass zu den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft die Einkünfte aus der Jagd gehören, wenn diese mit dem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft im Zusammenhang stehen.

Bei Ausübung der Jagd durch eine Jagdgenossenschaft kann die Jagdausübung im Einzelfall noch zum Betrieb der Land- und Forstwirtschaft gehören.

Quelle: BFH-Urteil vom 10. Januar 2012, VI B 92/11, LEXinform Nr. 5906593

32. Einzelnes Mastschwein ist das Berichtigungsobjekt

Landwirte, die von der Pauschalierung zur Regelbesteuerung oder umgekehrt übergehen, müssen unter Umständen eine so genannte Vorsteuerberichtigung durchführen.

Beispiel:

Ein pauschalierender Landwirt hat am 2. Januar 2011 einen Schlepper für 100.000 € zzgl. 19.000 € USt gekauft. Ab dem 1. Januar 2012 optiert er und geht zur Regelbesteuerung über. Im Rahmen der Vorsteuerberichtigung kann er für 2012 einen anteiligen Vorsteuerabzug i.H.v. 19.000 € x 12/60 (12 von 60 Monaten) geltend machen = 3.800 € Rückerstattung vom Finanzamt.

Bei einem Übergang von der Regelbesteuerung zur Pauschalierung würde sich demgegenüber der umgekehrte Effekt ergeben, d.h. der Landwirt hätte diesen Teil der Vorsteuer an das Finanzamt zurückzuzahlen.

Der Berichtigungszeitraum beträgt für Maschinen 5 Jahre und für Gebäude und wesentliche Gebäudebestandteile 10 Jahre. Es gibt allerdings aus Praktikabilitätsgründen eine Bagatellgrenze von 1.000 € je Berichtigungsobjekt. Die Bestimmung des Berichtigungsobjektes bei Maschinen und Gebäuden ist relativ einfach. Die Berichtigung ist jedoch für sämtliche Wirtschaftsgüter durchzuführen, also auch für Tiere. Hier stellt sich die Frage, ob das einzelne Tier das Berichtigungsobjekt ist oder die Partie Tiere. Darüber musste aktuell der BFH entscheiden.

Im Streitfall hatte ein regelbesteuender Landwirt im Jahr 2007 rund 900 Ferkel (mit Vorsteuerabzug!) erworben, von denen er bereits 2007 470 Tiere wieder veräußerte (mit Umsatzsteuer). Ab Januar 2008 kehrte er zur Pauschalierung zurück. Im Januar 2008 veräußerte er die restlichen Ferkel in zwei Parteien. Da er nun wieder Pauschalierer war, führte er hierauf keine Umsatzsteuer ab.

Dies passte dem Finanzamt natürlich nicht. Da der Landwirt beim Kauf der Ferkel die Vorsteuer beim Finanzamt geltend gemacht habe, müsse nun eine Vorsteuerberichtigung zu seinen Lasten durchgeführt werden. Die Bagatellgrenze von 1.000 € sei überschritten, da nicht das einzelne Ferkel betrachtet werden dürfe, sondern die Partie Ferkel. Bezogen auf die jeweilige Partie Ferkel sei die Bagatellgrenze einmal mit 1.650 € und einmal mit 1.113 € überschritten.

Der BFH sah das anders. Er verneinte eine Vorsteuerberichtigungspflicht, da die Bagatellgrenze bezogen auf das einzelne Wirtschaftsgut – hier das einzelne Ferkel – zu beurteilen sei. Er führte dafür verschiedene Argumente an:

- Nach der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes sei jede Leistung als eigene selbständige Leistung zu betrachten.
- Aus der Sicht des Durchschnittsverbrauchers sei ein Wirtschaftsgut ein Gut, das nach der Verkehrsauffassung selbstständig verkehrsfähig und bewertbar ist. Dies sei das einzelne Ferkel.
- Die Partie Ferkel sei auch deshalb keine einheitliche Gesamtheit, weil die Tiere nicht über die gesamte Nutzungsdauer beieinander blieben.
- Außerdem seien Tiere auch nach dem Zivilrecht (BGB) keine „Sache“.
- Desweiteren hänge die Vorsteuerberichtigung ansonsten von der Größe der Partie ab. Das würde dazu führen, dass nicht jeder Erwerbsvorgang gleich behandelt werde.
- Schließlich spreche auch die steuer- und handelsrechtliche Wertung der Tiere für eine solche Auslegung.

Eine Vorsteuerberichtigung zu Lasten des Landwirtes schied damit im Streitfall aus, so der BFH.

Hinweis:

Damit folgt der BFH nicht der bisher vom BMF in seinem Erlass vertretenen Auffassung, dass bei vertretbaren Sachen zur Bestimmung des Wirtschaftsgutes auf die vertraglichen Vereinbarungen zwischen den Beteiligten abzustellen ist – jedenfalls nicht für den Fall der Mastschweine bzw. Ferkel. Offen bleibt jedoch weiterhin, wie z.B. bei zum Verkauf bestimmten Vorräten das Wirtschaftsgut zu bestimmen ist, ob hier nicht doch auf die Partie abzustellen ist.

Mäster sollten diese positive Rechtsprechung des BFH jedoch beim Aufstallen bzw. beim Verkauf der Tiere für sich nutzen, andererseits beim Einkauf von Betriebsmitteln aller Art bei anstehender Option beachten. Wir beraten Sie gerne. Sprechen Sie uns an.

Quelle: BFH-Urteil vom 3. November 2011, V R 32/10, www.bundesfinanzhof.de

33. Vorkosten bei der Lieferung von Schlachtvieh

Landwirte liefern ihr Schlachtvieh häufig an einen Schlachthof. Der Schlachthofbetreiber holt zu diesem Zweck das Vieh beim Landwirt ab und fährt es zum Schlachthof. Die Abrechnung erfolgt durch den Schlachthofbetreiber gegenüber dem Landwirt per Gutschrift. Dabei werden die durch den Schlachthofbetreiber erbrachten Vorkosten - insbesondere die Transportkosten - gesondert in Rechnung gestellt.

Die Finanzverwaltung hat nun die Frage aufgeworfen, ob es sich bei den sog. Vorkosten um eine Entgeltminderung für die Lieferung des Viehs durch den Landwirt an den Schlachthofbetreiber oder um eine selbständige Leistung des Schlachthofbetreibers an den Landwirt handelt.

Bei diesen sog. Vorkosten handelt es sich um einen Sammelbegriff, der bei den Abrechnungen des Schlachthofbetreibers mit den Landwirten verwendet wird. Eine gesetzliche Definition, wodurch sich der Umfang der Kosten aus den einzelnen vertraglichen Vereinbarungen zwischen dem Schlachthofbetreiber und dem Landwirt ergibt, gibt es allerdings nicht. Üblicherweise sind in den sog. Vorkosten die Transportkosten enthalten. Zusätzlich können Erfassungskosten, Kosten der Lebendverwiegung und Versicherungskosten berechnet werden.

Unabhängig von der umsatzsteuerlichen Bestimmung des Leistungszeitpunktes kommt es für die Frage, ob es sich bei den so genannten Vorkosten um eine Entgeltminderung hinsichtlich der Lieferung des Landwirts an den Schlachthofbetreiber oder um das Entgelt für eine eigenständige sonstige Leistung des Schlachthofbetreibers an den Landwirt handelt, auf die zivilrechtlichen Vereinbarungen der Vertragsparteien an.

In dem Fall, in dem die Gefahr des zufälligen Unterganges mit vollendeter Wägung am Schlachthof auf den Schlachthofbetreiber übergeht, erbringt dieser mit den Leistungen, die bis zur Vollendung der Wägung ausgeführt und als Vorkosten abgerechnet werden, sonstige Leistungen an den Landwirt, die dem Regelsteuersatz unterliegen, so nun die Finanzverwaltung.

Diese neue Auffassung bedeutet finanzielle Einbußen für die Landwirte, wie folgendes Beispiel zeigt:

Entgeltminderung (bisher)		Sonstige Leistung (neu)	
Schlachtviehpreis	110,00 €	Schlachtviehpreis	110,00 €
./. Transportkosten	10,00 €	+ 10,7 % USt	11,77 €
Zwischensumme	100,00 €	Zwischensumme	121,77 €
+ 10,7 % USt	10,70 €	./. Transportkosten	10,00 €
		+ 19 % USt	1,90 €
		Zwischensumme	11,90 €
Auszahlung	110,70 €	Auszahlung	109,87 €

Hinweis:

Für Umsätze, die vor dem 1. Januar 2012 ausgeführt wurden, wird es nicht beanstandet, wenn in Fällen, in denen die Gefahr des zufälligen Unterganges mit vollendeter Wägung am Schlachthof auf den Schlachthofbetreiber übergeht, die sog. Vorkosten nicht als eigenständige Leistungen des Schlachthofbetreibers, sondern als Entgeltminderung hinsichtlich der Lieferung des Landwirts qualifiziert worden sind.

Quelle: Bayerisches Landesamt für Steuern, Verfügung vom 28. Februar 2012, S 7200 1.1. 7/9 St 33, LEXinform Nr. 5233821

34. Umsatzsteuerliche Behandlung von forstwirtschaftlichen Zusammenschlüssen

Ein forstwirtschaftlicher Zusammenschluss (FwZ) ist ein privatrechtlicher Zusammenschluss von Waldbesitzern, der den Zweck verfolgt, die Bewirtschaftung der angeschlossenen Waldflächen zu verbessern, insbesondere die Nachteile geringer Flächengröße, ungünstiger Flächengestalt, der Besitzsplitterung, des unzureichenden Waldaufschlusses oder anderer Strukturängel zu überwinden. Ein FwZ muss mindestens eine der in § 17 des Bundeswaldgesetzes genannten Maßnahmen nach seiner Satzung zur Aufgabe haben. Er wird auf Antrag von der Landesbehörde anerkannt, wenn er bestimmte Voraussetzungen erfüllt, u.a. muss er nach Größe, Lage und Zusammenhang aller angeschlossenen Grundstücke eine wesentliche Verbesserung der Bewirtschaftung ermöglichen.

Umfang des Unternehmens

Ist der FwZ anerkannt und hat er die Rechtsform eines Vereins, handelt es sich um einen wirtschaftlichen Verein. Aus der Zweckbestimmung und den satzungsmäßigen Aufgaben folgt, dass der FwZ im konkreten wirtschaftlichen Interesse seiner Mitglieder handelt und deshalb regelmäßig insgesamt unternehmerisch tätig ist. Etwas anderes gilt nur, soweit der FwZ in einem abgrenzbaren Teilbereich lediglich allgemeine Interessen seiner Mitglieder wahrnimmt und es sich hierbei nicht nur um eine mittelbare Folge der Förderung der konkreten wirtschaftlichen Interessen seiner Mitglieder handelt.

Leistungen und Bemessungsgrundlage

Soweit der FwZ seinen Mitgliedern konkrete individualisierbare Vorteile zuwendet, erbringt er umsatzsteuerlich relevante Leistungen an seine Mitglieder. Das ist z.B. der Fall bei der Vermittlung von Holzverkäufen, bei der Waldkalkung, im Bereich des Wegebaus und bei der Überlassung von Daten der Waldinventur und der Standortkartierung.

Entgelt für Leistungen des FwZ an seine Mitglieder sind die anteiligen Mitgliedsbeiträge sowie die von den Mitgliedern zu zahlenden Gebühren und sonstigen Entgelte.

Wenn die FwZ zweckgebundene Zuwendungen erhalten, z.B. in Niedersachsen für Maßnahmen der Waldkalkung, der Waldinventur, des Wegebaus o.ä. können die Zuwendungen Entgelt von dritter Seite für die betreffenden Leistungen der FwZ an ihre Mitglieder sein. Dies hat der BFH im Jahr 2010 entschieden. Demgegenüber sind die personengebundenen Zuwendungen des Landes Niedersachsen echte nicht steuerbare Zuschüsse. Sie fördern in erster Linie die Tätigkeit der FwZ selbst, ohne dass ein Zusammenhang zu Leistungen des FwZ an das Land Niedersachsen oder die Mitglieder erkennbar ist.

Soweit das Entgelt von den Mitgliedern und das Entgelt von dritter Seite die bei der Ausführung der Leistung entstandenen Ausgaben nicht decken, sind die Ausgaben für die Umsatzsteuer als Bemessungsgrundlage anzusetzen. Ausgaben sind auch dann in voller Höhe zu berücksichtigen, wenn sie aus Zuschüssen finanziert worden sind.

Vorsteuer

Eingangsleistungen, z.B. zur Durchführung von Waldinventuren oder Waldkalkungen, bezieht der FwZ für sein Unternehmen. Er ist daher grundsätzlich zum Vorsteuerabzug berechtigt.

Übergangsregelung

Bisher hatte die Finanzverwaltung die Auffassung vertreten, dass die FwZ nur eingeschränkt zum Vorsteuerabzug berechtigt sind, da sie gegenüber ihren Mitgliedern in der Regel im ideellen, nichtunternehmerischen Bereich handeln. Nach der neuen Auffassung, die auf das o.g. BFH-Urteil zurückzuführen ist, sind die FwZ zwar zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt. Dieser wird jedoch über die Besteuerung der Mitgliederbeiträge, Gebühren und öffentlichen Zuwendungen vollständig wieder ausgeglichen. Die steuerliche Belastung ist im Ergebnis gleich, sodass für eine allgemeine Übergangsregelung kein Raum ist, so die OFD.

Sollte es im Einzelfall bei einem FwZ aufgrund der neuen Besteuerungsgrundsätze ausnahmsweise zu nennenswerten Steuernachzahlungen für die Vergangenheit kommen, so könnte die Finanzverwaltung Billigkeitsmaßnahmen gewähren.

Quelle: OFD Niedersachsen, Verfügung vom 10. November 2011, S 7 100 491 St 171, LEXinform Nr. 5233586

35. Einheitsbewertung bei Windkraftanlagen

Der BFH hat die Revision des Finanzamtes gegen ein positives Urteil des Finanzgerichtes Münster zurückgewiesen und dem Landwirt damit Recht gegeben. Es ging um die Einheitsbewertung von Grundstücksflächen, die mit Windkraftanlagen bebaut sind.

Im Streitfall hatte ein Landwirt mit einer Windkraftgesellschaft einen Nutzungsvertrag abgeschlossen, nachdem er einer Betreibergesellschaft als Pächterin die Errichtung und den Betrieb von acht bis zwölf Windrädern auf insgesamt rund 83 ha Fläche gestattete. Die dabei nicht direkt von den Windrädern in Anspruch genommene Fläche durfte er weiterhin landwirtschaftlich nutzen. Letztendlich entstand ein neu vermessenes Flurstück, von dem rund 10.000 qm als Gebäude und Freifläche zu Versorgungsanlagen genutzt wurden, rund 49.500 qm zu Ackerland, ca. 14.500 qm als Fahrweg und ca. 400 qm waren Unland.

Im Rahmen einer Nachfeststellung erließ das Finanzamt einen neuen Einheitswertbescheid. Darin ordnete es die Gesamtfläche des Grundstücks dem Grundvermögen zu und erließ einen Einheitswertbescheid über 180.000 €. Der Landwirt dagegen vertrat die Auffassung, dass nur 10.000 qm dem Grundvermögen, der Rest weiterhin dem land- und forstwirtschaftlichen Vermögen zuzuordnen seien.

Der BFH beurteilte die Teilflächen demgegenüber wie bereits das Finanzgericht wegen der fehlenden räumlichen Verbindung als gesonderte wirtschaftliche Einheiten. Die Flächen würden weder durch den Nutzungsvertrag noch durch die auf ihnen errichteten Windkraftanlagen zu einer wirtschaftlichen Einheit zusammengefasst. Die Windkraftanlagen stellten nämlich ihrerseits jeweils eigenständige, zusammengesetzte Wirtschaftsgüter dar. Der Verkabelung zwischen ihnen und der der Einspeisung des erzeugten Stroms in das Stromnetz dienenden Übergabestation komme dabei keine Bedeutung zu.

Hinweis:

Die Einheitsbewertung hat heute steuerlich in erster Linie Bedeutung für die Grundsteuer. Dabei hat der BFH jüngst entschieden, dass die Vorschriften über die Einheitsbewertung des Grundvermögens für Stichtage bis zum 1. Januar 2007 noch verfassungsgemäß sind – für Zeiträume danach hat er keine Aussage getroffen. Die Verfassungsmäßigkeit kann jedoch bezweifelt werden.

Quelle: BFH-Urteil vom 28. Januar 2012, II R 25/10, www.bundesfinanzhof.de

36. Gestaltungsmöglichkeiten zum Wirtschaftsjahresende

Das land- und forstwirtschaftliche Regelwirtschaftsjahr 2011/2012 geht am 30. Juni 2012 zu Ende. Wegen des vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahres in der Land- und Forstwirtschaft wird der Gewinn eines Wirtschaftsjahres auf zwei Kalenderjahre verteilt. So entfällt bspw. beim Regelwirtschaftsjahr die Hälfte des Gewinns des Wirtschaftsjahres 2011/2012 noch auf den Veranlagungszeitraum 2011. Es stellt sich die Frage, ob Gestaltungen auf betrieblicher Ebene noch jetzt in Angriff genommen oder ob sie in das Wirtschaftsjahr 2012/2013 verschoben werden sollten. Ziel sollte es sein, ein gleichmäßiges Einkommen zu erreichen, um die Steuerprogression zu mildern, und die Steuerbelastung sowohl für das aktuelle Jahr als auch für die Zukunft optimal zu gestalten. Daneben können auch Steuerstundungseffekte erzielt werden. Grundlage für eine solche Steuerplanung ist eine Gewinn- bzw. Ergebnisvorschau (Planungsrechnung). Welche einzelnen bilanzpolitischen Maßnahmen zu ergreifen sind, hängt davon ab, ob der Betrieb sich in einer Gewinn- oder Verlustsituation befindet.

Welche Maßnahmen sind bis zum 30. Juni 2012 denkbar?

Vorziehen geplanter Investitionen

Wer bereits für das nächste Wirtschaftsjahr Investitionen plant, z.B. die Anschaffung eines neuen Schleppers, kann überlegen, diese Investition vorzuziehen. Aus steuerlicher Sicht können sich daraus mehrere positive Gewinnauswirkungen ergeben. Pauschalierende Landwirte können die zu zahlende Umsatzsteuer sofort als Betriebsausgabe abziehen, wenn eine ordnungsgemäße Rechnung vorliegt. Gewinn mindernd wirkt auch die Abschreibung. Die lineare Abschreibung kann nur zeitanteilig, d.h. monatsgenau, ab Anschaffung bzw. Herstellung abgezogen werden. Noch mehr Gewinnminderungspotenzial bieten Sonderabschreibungen, denn diese werden jahresweise gewährt.

Die Abschreibung beginnt in dem Zeitpunkt, in dem das Wirtschaftsgut angeschafft ist. Das ist in der Regel der Fall, sobald nach dem Willen der Beteiligten Eigenbesitz, Gefahr, Nutzen und Lasten übergegangen sind. Im Falle einer Herstellung ist die Fertigstellung dann abgeschlossen, wenn das Wirtschaftsgut seiner bestimmungsgemäßen Verwendung zugeführt werden kann.

Sonderabschreibungen

Werden bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens angeschafft, darf unter bestimmten Voraussetzungen neben der linearen Abschreibung zusätzlich eine Sonderabschreibung in Anspruch genommen werden. Diese beträgt 20 % der Anschaffungs- oder Herstellungskosten. und kann im Jahr der Investition und in den folgenden vier Jahren abgezogen werden. Man muss die Sonderabschreibung also nicht im Erstjahr vornehmen, sondern kann den Gewinn über mehrere Jahre hinweg glätten. Anders als die lineare Abschreibung ist die Sonderabschreibung eine Jahresabschreibung, d.h. sie wird unabhängig vom Zeitpunkt der Anschaffung oder Herstellung für das gesamte Wirtschaftsjahr gewährt. Durch vorgezogene Investitionen kann damit der Gewinn erheblich geschmälert werden.

Das Wirtschaftsgut muss allerdings zu mindestens 90 % im Betrieb genutzt werden. Voraussetzung für die Inanspruchnahme ist außerdem, dass der Wirtschaftswert bzw. Ersatzwirtschaftswert nicht mehr als 125.000 € beträgt, außerdem darf bei Landwirten, die ihren Gewinn durch Einnahme-Überschussrechnung ermitteln, der Gewinn nicht mehr als 100.000 € betragen.

Geringwertige Wirtschaftsgüter

Geringwertige Wirtschaftsgüter bis zu einem Wert von 410 € können sofort abgeschrieben werden. Dadurch kann durch deren vorgezogene Anschaffung das steuerliche Ergebnis mindern. Von der Sofortabschreibung können alle beweglichen abnutzbaren Anlagegüter, die einer selbständigen Benutzung und Bewertung fähig sind, profitieren. Diese muss der Unternehmer in ein laufend zu führendes Verzeichnis aufnehmen.

Alternativ dazu gibt es auch die sog. Poolabschreibung. Dabei werden sämtliche Wirtschaftsgüter, deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten netto mehr als 150 € aber nicht mehr als 1.000 € betragen haben, in einen jährlichen Sammelposten eingestellt. Dieser ist pro Jahr um ein Fünftel aufzulösen. Der Unternehmer muss sich im Wirtschaftsjahr einheitlich entweder für die Sofortabschreibung oder für die Poolabschreibung entscheiden. Wirtschaftsgüter bis 150 € können unabhängig davon sofort oder über ihre Nutzungsdauer abgeschrieben werden.

Insgesamt gibt es für geringwertige Wirtschaftsgüter folgende Bewertungsmethoden:

Anschaffungs- oder Herstellungskosten (netto)	mögliche steuerliche Behandlung
bis 150 €	Sofortabzug oder Abschreibung entsprechend Nutzungsdauer
über 150 € und maximal 410 €	Sofortabschreibung oder Poolabschreibung oder Abschreibung entsprechend Nutzungsdauer
über 410 € und maximal 1.000 €	Poolabschreibung oder Abschreibung entsprechend Nutzungsdauer
über 1.000 €	Abschreibung entsprechend Nutzungsdauer

Hinweis:

Im Regelfall wird die Anwendung des Sofortabzugs bis 410 € vorteilhafter sein. Die abschließende Entscheidung, wie geringwertige Wirtschaftsgüter am optimalsten abgeschrieben werden sollen, kann auch erst im Rahmen der Abschlussarbeiten getroffen werden, vorausgesetzt die Angaben aus dem laufend zu führenden Verzeichnis ergeben sich aus der Buchführung.

Reparaturen durchführen

Sind in Ihrem Unternehmen dringend Instandsetzungsmaßnahmen an Gebäuden, Betriebsvorrichtungen oder Maschinen notwendig? Dann schieben Sie diese nicht auf die lange Bank, sondern führen Sie die Reparaturen noch vor Ablauf des Wirtschaftsjahres durch. Das hat den steuerlich positiven Nebeneffekt, dass die Kosten noch in diesem Jahr Gewinn mindernd geltend gemacht werden können.

Doch selbst wenn die Instandhaltungen nicht mehr bis zum 30. Juni 2012 durchgeführt werden, so können Sie trotzdem die Kosten für das Material als Betriebsausgaben absetzen, wenn es bis zu diesem Zeitpunkt bestellt und geliefert ist.

Werden anstehende Instandhaltungsaufwendungen im aktuellen Wirtschaftsjahr nicht mehr in Angriff genommen, so kommt die Bildung einer Gewinn mindernden Rückstellung in Betracht, wenn die entsprechenden Maßnahmen im nächsten Wirtschaftsjahr in den ersten drei Monaten erledigt werden.

Bewertung des vorhandenen Vermögens

Befinden sich im Betriebsvermögen auch Wirtschaftsgüter, die keiner planmäßigen Abnutzung unterliegen, kommt für sie eine Gewinnminderung im Wege einer Teilwertabschreibung in Betracht. Das betrifft vor allem unbebaute Grundstücke. Gelingt der Nachweis, etwa durch ein unabhängiges Gutachten, dass sich ihr Wert dauerhaft gemindert hat, wirkt sich der Wertverlust auch ohne deren Verkauf steuermindernd aus. Das sollte zum Ende eines jeden Wirtschaftsjahres geprüft werden.

Die Finanzverwaltung stellt allerdings recht hohe Anforderungen, damit sie eine Teilwertabschreibung anerkennt. Die Wertminderung muss nicht nur voraussichtlich von Dauer sein, sie muss darüber hinaus auch am Ende eines jeden Wirtschaftsjahres nachgewiesen werden. Sonst muss die Teilwertabschreibung in Höhe der fortgeführten Anschaffungs- oder Herstellungskosten rückgängig gemacht werden.

Doch auch für Anlagevermögen, das abgeschrieben wird, gibt es bei dauernder Wertminderung die Möglichkeit, die Teilwertabschreibung zu beanspruchen. Diese liegt vor, wenn dessen Wert zum Bilanzstichtag mindestens für die halbe Restnutzungsdauer unter dem planmäßigen Restbuchwert liegt.

Hinweis:

Aktuell kommen neben der linearen Abschreibung auf entgeltlich erworbene Zuckerrübenlieferrechte oder Zahlungsansprüche auch Teilwertabschreibungen hierauf in Betracht.

Investitionsabzugsbetrag

Ein erhebliches Gewinnminderungspotenzial bietet der Investitionsabzugsbetrag. Wer in den nächsten drei Wirtschaftsjahren in bewegliches abnutzbares Anlagevermögen investieren will, kann in Höhe von 40 % der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten den Investitionsabzugsbetrag Gewinn mindernd abziehen. Das Investitionsgut ist auch dann begünstigt, wenn es gebraucht erworben wird. Begünstigt sind land- und forstwirtschaftliche Betriebe mit einem Wirtschaftswert / Ersatzwirtschaftswert von max. 125.000 €, bei Landwirten, die ihren Gewinn durch Einnahme-Überschussrechnung ermitteln, darf der Gewinn außerdem nicht mehr als 100.000 € betragen. Neben dem Betriebsgrößenmerkmal müssen noch die folgenden Voraussetzungen beachtet werden, um den Investitionsabzugsbetrag nutzen zu können:

- Das Wirtschaftsgut muss noch mindestens ein Wirtschaftsjahr nach dem Jahr seiner Anschaffung zu mindestens 90 % im Betrieb genutzt werden. Fahrzeuge im Betriebsvermögen, für die der Unternehmer die 1 %-Regelung anwendet, sind deshalb nicht begünstigt.
- Die Investitionsabsicht muss man dem Finanzamt nachweisen. Ausreichend ist es, das Investitionsgut seiner Funktion nach zu benennen.

- Der Investitionsabzugsbetrag ist der Höhe nach auf 200.000 € begrenzt. Die Grenze bezieht sich aber nicht nur auf das aktuelle Wirtschaftsjahr, sondern auch auf die Abzugsbeträge der drei vorangegangenen Wirtschaftsjahre, soweit diese noch nicht wieder hinzugerechnet wurden.

Wird schließlich investiert, ist der in Anspruch genommene Investitionsabzugsbetrag Gewinn erhöhend hinzuzurechnen. Die Hinzurechnung kann jedoch vollständig kompensiert werden, indem im gleichen Jahr eine betragsgleiche Kürzung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten aufwandswirksam vorgenommen wird.

Hinweis:

Auch für Zuchtvieh, z.B. Zuchtsauen und Milchkühe, kann ein Investitionsabzugsbetrag in Anspruch genommen werden.

Im Gegensatz zur bisherigen Ansparrücklage sind durch den Investitionsabzugsbetrag Gewinnglättungen bzw. Gewinnverschiebungen ohne tatsächliche spätere Investition nicht mehr möglich. Wird später nicht investiert oder fallen die Anschaffungskosten geringer aus als geplant, muss der Investitionsabzugsbetrag rückgängig gemacht werden. Dann wird rückwirkend der Steuerbescheid des Abzugsjahres geändert. Der Investitionsabzugsbetrag lohnt sich also nur dann, wenn tatsächlich investiert werden soll.

Vieheinheitengrenze prüfen

Mehr und mehr Landwirte intensivieren ihre Viehhaltung, um ihren Familien dauerhaft ein ausreichendes Einkommen zu sichern. Bei schweinehaltenden Betrieben findet schlicht eine Ausweitung der Produktion (Mast und/oder Zucht) statt. Vermehrt steigen Landwirte jedoch auch in neue Produktionszweige, z. B. die Hähnchenmast, ein. Insbesondere in der Kombination mit Biogasanlagen erhofft man sich positive Effekte, indem zum einen die Gülle in der Biogasanlage, zum anderen die Wärme aus der Biogasanlage für die Beheizung der Ställe genutzt werden können.

In Anbetracht der deutlichen Verbesserung der biologischen Leistungen der landwirtschaftlichen Nutztiere sollte die Einhaltung der Vieheinheitengrenze regelmäßig geprüft werden. Die Vieheinheitengrenzen betragen:

- für die ersten 20 ha nicht mehr als 10 VE/ha
- für die nächsten 10 ha nicht mehr als 7 VE/ha
- für die nächsten 20 ha nicht mehr als 6 VE/ha
- für die nächsten 50 ha nicht mehr als 3 VE/ha
- jede weitere Fläche nicht mehr als 1,5 VE/ha.

Für die Umrechnung der Tiere in Vieheinheiten sieht das Gesetz einen feststehenden Umrechnungsschlüssel vor. Bei einer (nachhaltigen) Überschreitung der o.g. Grenzen liegt eine gewerbliche Tierhaltung vor. Dabei sind die Grundsätze zum allmählichen und sofortigen Strukturwandel zu beachten. Erhebliche finanzielle Nachteile können sich insbesondere bei der Umsatzsteuer und Grundsteuer ergeben. Bei landwirtschaftlichen Mitunternehmenschaften besteht die Gefahr der Abfärbung. Außerdem können nachteilige außersteuerliche Folgen eintreten.

Thesaurierungsbegünstigung

Steuerpflichtige können nicht entnommene betriebliche Gewinne auf Antrag ganz oder teilweise mit einem Steuersatz von 28,25 % (mit Solidaritätszuschlag 29,8 %, ggf. zzgl. Kirchensteuer) versteuern lassen. Voraussetzung ist, dass der Betrieb seinen Gewinn durch Bilanzierung ermittelt. Einzelunternehmer und auch Mitunternehmer einer Personengesellschaft, die zu mehr als 10 % beteiligt sind oder deren Gewinnanteil über 10.000 € liegt, können die Begünstigung in Anspruch nehmen.

Der günstige Steuersatz gilt nur für Gewinnanteile, die nicht entnommen werden, d.h. im Unternehmen belassen werden (sog. Thesaurierung) und für Investitionen bereit stehen. Der Antrag auf die Thesaurierungsbegünstigung wird erst mit Abgabe der persönlichen Einkommensteuererklärung gestellt und kann bis zur Rechtskraft der Steuerfestsetzung des Folgejahres zurückgenommen werden.

Hinweis:

Landwirte, die ihren Gewinn durch Einnahme-Überschussrechnung ermitteln, sollten rechtzeitig zur Bilanzierung wechseln, wenn sie die Thesaurierungsoption in Anspruch nehmen möchten. Das hat Vor- aber auch Nachteile. Lassen Sie sich von uns beraten, ob ein Wechsel zur Bilanzierung für Sie vorteilhaft ist.

Wenn der ermäßigt besteuerte Gewinn später entnommen wird, ist immer eine Nachsteuer von 25 % fällig – unabhängig von den dann tatsächlich erzielten Einkünften. Das ist z.B. dann der Fall, wenn mehr entnommen wird als an Gewinn erzielt und Einlagen getätigt wurden. Hinsichtlich der Berücksichtigung der Entnahmen und Einlagen will die Finanzverwaltung bei den Land- und Forstwirten auf das Wirtschaftsjahr abstellen. Deshalb ist es im Regelfall sinnvoll, vor der erstmaligen Inanspruchnahme der Thesaurierung dem Unternehmen Kapital zu entnehmen, um spätere „Überentnahmen“ zu vermeiden. Dieser Strategie steht jedoch möglicherweise ein Abzugsverbot für Schuldzinsen und ein schlechteres Bankenrating gegenüber. Entsprechend muss abgewogen und sehr langfristig geplant werden.

Hinweis:

Die Thesaurierungsbegünstigung lohnt sich ohnehin nur dann, wenn der persönliche Einkommensteuersatz des Unternehmers bzw. Mitunternehmers über 30 % liegt. Um das Risiko einer Nachversteuerung zu minimieren, sollte die Inanspruchnahme der Thesaurierungsbegünstigung anhand des individuellen Entnahmeverhaltens sowie mit Blick auf den künftigen Werdegang des Unternehmens sorgfältig geplant werden. Zur Prüfung, ob die Thesaurierungsbegünstigung für Ihre steuerliche Belastung vorteilhaft ist, vereinbaren Sie bitte einen Termin mit uns.

37. Abschreibungsbeginn bei Windkraftanlagen

Der BFH hat nun ein erstes Urteil zum Beginn der Abschreibung bei Windkraftanlagen gefällt. Dabei ging es um die Frage, ob mit der Abschreibung noch im Jahr 2000 begonnen werden konnte - unter Inanspruchnahme der damals noch geltenden degressiven Abschreibung und Sonderabschreibungen - oder erst im Jahr 2001 unter dann wesentlich ungünstigeren Abschreibungsbedingungen. Nach dem umfangreichen Vertragswerk hatte es einen erfolgreichen Inbetriebnahme-Check noch im Dezember 2000 gegeben, die endgültige Abnahme erfolgte aber erst im Mai 2001.

In seinem Urteil bestätigten die Richter des I. Senats des BFH zum einen das Urteil ihrer Kollegen aus dem IV. Senat, dass auch hier drei Wirtschaftsgüter vorliegen, nämlich das Windrad selbst mit seiner inneren Verkabelung und Trafo, die externe Verkabelung zum Stromnetz und die Zuwegung, die über eine einheitliche Nutzungsdauer abzuschreiben sind.

Auch sei das Windrad vom Käufer angeschafft und nicht selber hergestellt worden, auch wenn der Käufer verpflichtet war, die externe Verkabelung, das Fundament und die Zuwegung selber herzustellen. Selbst wenn die externe Verkabelung einschließlich Übergabestation erst im Folgejahr fertig gestellt wurde, könnte dennoch, so der BFH, die Anschaffung bereits im Jahr 2000 erfolgt sein. Damit könne die Abschreibung vor Inbetriebnahme der Anlage beginnen.

Soweit die Übereinstimmungen des BFH mit dem Finanzgericht, das der Klage des Windradbetreibers stattgegeben hatte. Im Anschluss an diese grundsätzlichen Aussagen kommt der BFH dennoch zu dem Ergebnis, dass das Finanzgericht als alleinige Tatsacheninstanz, nicht genau genug geprüft hat. Er hat das Verfahren daher an das Finanzgericht zurückverwiesen.

Für den BFH war nämlich entscheidend, wann das wirtschaftliche Eigentum übergegangen war. Dafür ist erforderlich, dass (Eigen-)Besitz, Gefahr, Nutzungen und Lasten auf den Erwerber übergehen. Sind am Bilanzstichtag nicht alle Einzelkriterien erfüllt, so bedürfe es einer wertenden Beurteilung anhand der Verteilung der Chancen und Risiken, die aus der Anlage erwachsen. Die Erlangung des wirtschaftlichen Eigentums knüpfe dabei insbesondere an den Übergang der Gefahr des zufälligen Untergangs an.

Dies muss das Finanzgericht nun erneut prüfen. Nach dem Vertrag sollten die Windräder erst im Jahr 2001 nach erfolgtem Probetrieb abgenommen werden. Die förmlichen Abnahmen erfolgten auch erst im Jahr 2001. Nun muss beurteilt werden, ob die Vertragsbeteiligten anlässlich des Inbetriebnahme-Checks die vertraglichen Vereinbarungen mündlich abgeändert und einen sofortigen Gefahrenübergang vereinbart hatten.

Sofern die Beteiligten den abgeänderten frühzeitigen Gefahrenübergang nicht mit der gebotenen Sicherheit nachweisen können, kann die Abschreibung für das Jahr 2000 nicht gewährt werden, so der BFH.

Hinweis:

Es gibt noch zwei weitere Verfahren hinsichtlich des Beginns der Abschreibung von Windkraftanlagen, die in der ersten Instanz von den Finanzgerichten Nürnberg und Niedersachsen negativ beschieden wurden. Beide Verfahren sind nun beim BFH anhängig. Auch hier wird es entscheidend auf die vertraglichen Vereinbarungen ankommen, insbesondere auf den Zeitpunkt des Gefahrenübergangs.

Quelle: BFH-Urteil vom 1. Dezember 2012, I R 57/10, www.bundesfinanzhof.de

38. Abschluss eines Substanzausbeutevertrages bei Bodenschatzvorkommen

Nach bisheriger höchstrichterlicher Rechtsprechung führt der Abschluss eines Vertrages, mit dem ein Landwirt einem Abbaunternehmer ein Grundstück zeitlich begrenzt zur Ausbeute von Bodenschätzen überlässt, grundsätzlich zu Pachteinnahmen, es sei denn, es handelt sich um die einmalige Lieferung einer fest begrenzten Menge des Bodenschatzes ohne weitere Leistungen. Ein Kaufvertrag liegt ansonsten nur vor, wenn der Grund und Boden mit veräußert wird. Dann kann der Kaufpreisanteil, soweit er auf den (bereits entdeckten und entstandenen) Bodenschatz entfällt, steuerfrei vereinnahmt werden, nur der Kaufpreisanteil für den Grund und Boden ist steuerpflichtig.

Wenn zwar ein Kaufvertrag abgeschlossen wird, aber Bestimmungen des Vertrages ergeben, dass kein endgültiger Eigentumsübergang stattfinden soll bzw. beim Verkauf des Grundstücks bereits die Rekultivierung und Rückübertragung vereinbart wird, so nimmt die Finanzverwaltung auch in diesen Fällen steuerpflichtige Pachteinnahmen und keinen steuerfreien Verkauf an.

Wie schwierig die Abgrenzung zwischen steuerfreiem Verkauf eines Bodenschatzes und steuerpflichtiger Grundstücksvermietung ist, zeigt ein neues Urteil des Schleswig-Holsteinischen Finanzgerichtes. Ein Landwirt hatte mit einem Kieswerk einen „Kaufvertrag“ über ca. 140.000 m³ Füllsand abgeschlossen. Danach hatte er der Firma das „ausschließliche Recht, sich das unter den vorgenannten Grundstücken befindliche Vorkommen an brauchbarem Füllsand anzueignen, das Vorkommen abzubauen sowie das Grundstück zu gewerblichen Zwecken mit Beförderungsmitteln gleich welcher Art zu befahren“ eingeräumt. Der Preis wurde je m³ festgelegt. Das Kieswerk hatte außerdem die Verpflichtung übernommen, zunächst den Mutterboden abzuräumen und seitlich zu lagern und nach der Entnahme des Sandes das Gelände zu planieren und den Mutterboden wieder aufzutragen.

Das Finanzgericht Schleswig-Holstein kam zu der Auffassung, dass der Landwirt seinen Bodenschatz nicht steuerfrei veräußert habe, sondern dass er steuerpflichtige Einkünfte aus der Verpachtung seiner Fläche erziele. Es handele sich nicht um eine steuerfreie Vermögensumschichtung.

Zwar habe der BFH geurteilt, dass Ausbeuteverträge in besonderen Ausnahmefällen als Kaufverträge angesehen werden könnten, z.B. wenn es sich um die einmalige Lieferung einer fest begrenzten Menge eines Bodenschatzes handele. Im vorliegenden Fall allerdings sah das Finanzgericht mehr Vertragselemente, die für einen Pachtvertrag sprächen, da sie für einen Kaufvertrag untypisch seien, z.B. die Verpflichtung, zuerst den Mutterboden abzuräumen und nach Ausbeute das Grundstück wieder zu rekultivieren. Deshalb lehnte es die Annahme einer „einmaligen Lieferung“ (Verkauf) des Bodenschatzes ab. Die zeitweise Nutzungsüberlassung träte hier in den Vordergrund. Allein die Vereinbarung eines Gewährleistungsausschlusses für die verkaufte Menge sah das Finanzgericht aber noch nicht als schädlich an.

Hinweis:

Da der BFH in einem Urteil aus dem Jahre 2003 allerdings die Übernahme der Verpflichtung des Käufers, für ein Grundstück nach Substanzausbeute den ursprünglichen Zustand wieder herzustellen, als unschädlich für einen Kaufvertrag angesehen hat, hat der hier unterlegene Landwirt Revision eingelegt. Dabei wird der BFH insbesondere dazu Stellung nehmen können, ob die Übernahme einer Rekultivierungsverpflichtung auch bei Vereinbarung einer festen Menge eines Bodenschatzes die Annahme eines steuerfreien Verkaufs des Bodenschatzes hindert.

Auch wenn der Landwirt anstrebt, sein Grundstück zu behalten, geht er steuerlich auf „Nummer Sicher“, wenn er das bodenschatzführende Grundstück ohne Rückübertragungsverpflichtung verkauft. Selbst bei vorbehaltloser Übertragung muss der Landwirt dann noch darauf achten, dass der Bodenschatz beim Abschluss des Vertrages bereits vorhanden ist. Entweder muss die Abbaugenehmigung bereits vorliegen oder es muss an einen Abbaunternehmer veräußert werden, der alsbald mit der Verwertung des Bodenschatzes beginnt. Zusätzlich muss in beiden Fällen für den Bodenschatz ein separater Kaufpreis vereinbart und gezahlt werden.

Lassen Sie sich von uns im Vorfeld der Veräußerung eines bodenschatzführenden Grundstücks beraten.

Quelle: FG Schleswig-Holstein, Urteil vom 2. Dezember 2011, 5 K 47/10, Revision eingelegt (Az. des BFH: IX R 6/12), LEXinform Nr. 5013023

39. Abwahl der Nutzungswertbesteuerung auch im Nachhinein

Ein Ehepaar bewirtschaftete einen kleineren landwirtschaftlichen Betrieb mit zwei Hofstellen. Die Eheleute wohnten auf der einen Hofstelle, die Altenteilerin auf der anderen Hofstelle. Beide Wohnungen unterlagen der Nutzungswertbesteuerung. Im Jahr 2001 gaben die Landwirtheleute eine Selbstanzeige für 1991 ab und erklärten bisher unbesteuerter Zinseinnahmen nach. Im Rahmen der geänderten Steuererklärungen verzichteten die Eheleute nun auf die Nutzungswertbesteuerung für beide Wohnungen. Das Finanzamt erließ einen geänderten Steuerbescheid, in dem es die nachträglichen Zinsen berücksichtigte, nicht jedoch die Abwahl der Nutzungswertbesteuerung.

Erst vor dem BFH bekamen die Eheleute Recht.

Der Antrag auf Abwahl der Nutzungswertbesteuerung für den jeweiligen Veranlagungszeitraum könne grundsätzlich bis zur Bestandskraft des betreffenden Einkommensteuerbescheids gestellt werden.

Durch die zulässige rückwirkende Abwahl der Nutzungswertbesteuerung würde die Erfassung eines Nutzungswertes damit fehlerhaft. Die Nachversteuerung der Zinsen eröffne eine solche Berichtigungsmöglichkeit.

Hinweis:

Für die Abwahl der Nutzungswertbesteuerung sieht das Gesetz keine besondere Frist vor. Die Abwahlmöglichkeit endet damit mit der Bestandskraft des Steuerbescheides. Der Antrag muss also spätestens im Einspruchs- bzw. Klageverfahren gestellt werden.

Quelle: BFH-Urteil vom 3. März 2011, IV R 35/09, BFH/NV 2011 S. 2045

40. Umsatzsteuerliche Behandlung der Marktprämie nach dem EEG

Zum 1. Januar 2012 hat der Gesetzgeber die so genannte Marktprämie im Rahmen des Erneuerbaren-Energien-Gesetzes (EEG) eingeführt. Der Netzbetreiber zahlt diese Prämie an den Betreiber von Anlagen zur Produktion von Strom aus erneuerbaren Energien, die ihren Strom an der Strombörse vermarkten anstelle die Vergütung über die Direktvermarktung in Anspruch zu nehmen.

An der Strombörse erhalten die Anlagenbetreiber den regulären Marktpreis, der unterhalb des Vergütungsanspruchs nach dem EEG liegt. Die Differenz zwischen der EEG-Abnahmevergütung und dem durchschnittlichen monatlichen Marktpreis an der Strombörse gleicht die Marktprämie aus. Die tatsächliche Menge des direkt vermarkteten Stroms wird über Zählerstände festgestellt.

Über die umsatzsteuerliche Beurteilung dieser so genannten Marktprämie werden zurzeit noch Gespräche auf Bund-Länder-Ebene geführt. Die OFD Niedersachsen vertritt hierzu aber bereits die Auffassung, dass die Marktprämie ein Entgelt von dritter Seite für die Stromlieferung des Anlagenbetreibers an den Abnehmer darstellt. Damit wäre die Marktprämie steuerbar und steuerpflichtig mit 19 %.

Die Finanzverwaltung begründet ihre Auffassung wie folgt:

Strom, der nicht aus erneuerbaren Energien erzeugt wird, ist in der Herstellung wesentlich kostengünstiger und kann demzufolge zu einem Preis veräußert werden, der weit unter dem Preis liegt, den der Anlagenbetreiber für Strom aus erneuerbaren Energien verlangen müsste. Die Marktprämie soll es den Stromkäufern ermöglichen, den aus erneuerbaren Energien erzeugten Strom zu dem Preis zu erwerben, der für herkömmlichen Strom zu zahlen ist. Dies wird erreicht, indem der Strom aus erneuerbaren Energien an der Börse zu demselben Preis gehandelt wird wie herkömmlicher Strom und der Netzbetreiber durch die Zahlung der Marktprämie die Differenz zur EEG-Vergütung ausgleicht.

Es liegt eine unmittelbare Verbindung zwischen der Marktprämie und der Leistung des Anlagenbetreibers vor, da die Zahlung objektiv gesehen die Stromlieferung zu einem niedrigeren Preis als dem ermöglicht, den der Anlagenbetreiber ohne die Prämie verlangen müsste. Der Anlagenbetreiber erhält die Prämie für die Ausführung eines bestimmten Umsatzes und er hat ein Recht auf Auszahlung der Prämie, sobald er diesen Umsatz ausführt. Die Prämie ergänzt die Entgeltzahlung des Stromabnehmers und kommt ihm zugute, da er den aus erneuerbaren Energien erzeugten Strom zum allgemeinen Marktpreis erwerben kann.

Hinweis:

Im Vorgriff auf eine bundeseinheitliche Regelung sollten Stromerzeuger, die die Marktprämie nach § 33 EEG in Anspruch nehmen, ggf. auf eine Änderung der Stromabrechnung (Gutschrift) drängen, in der die Umsatzsteuer zusätzlich berücksichtigt und gezahlt wird.

Quelle: OFD-Niedersachsen, Verfügung vom 13. Februar 2012, S 7104 141 St 172, LEXinform Nr. 5233857

Ihre
Andrea Blanck

Für Ihre Notizen:

Das Dienstleistungsangebot

FÜR GEWERBETREIBENDE UND FREIBERUFLER	
<ul style="list-style-type: none"> • Buchführungsarbeiten Erfassen, Kontieren, Verarbeiten, Erstellen von unterschiedlichen betriebswirtschaftlichen Auswertungen zur laufenden Buchführung, Kreditoren- und Debitorenbuchführung • Lohnbuchhaltung Führung von Lohn- und Gehaltskonten, Lohnsteueranmeldungen, Anmeldung bei den Sozialversicherungsträgern • Erstellung des Jahresabschlusses • Analyse des Jahresabschlusses • Kostenmanagement, Ergebnis- und Erfolgsrechnung, Finanzplanung, Investitionsberatung, Rentabilitätsanalyse • Einnahme-Überschussrechnungen • Erstellung sämtlicher Steuererklärungen u.a. Einkommen-, Körperschaft, Umsatz- und Gewerbesteuererklärungen sowie für die Vermögen-, Erbschaft- und Schenkungsteuer 	<ul style="list-style-type: none"> • Ermittlung aller übrigen Einkünfte • Steuerliche Beratung bei der Wahl der Rechtsform • Steuerliche Beratung bei der Gründung von Kapital- und Personengesellschaften (GmbH, KG, OHG, GbR, GmbH & Co KG) • Einsprüche und andere Rechtsbehelfe • Vertretung bei Finanzgerichtsprozessen, in Steuerstraf- und -fahndungsangelegenheiten • Prüfung von Verträgen jeder Art • Steuerliche Beratung bei privaten Immobilieninvestitionen und Vermögensübertragungen • Betreuung und Beratung in sonstigen steuerlichen und betriebswirtschaftlichen Angelegenheiten
FÜR LAND- UND FORSTWIRTE, WINZER, GÄRTNER	
<ul style="list-style-type: none"> • Erledigung sämtlicher Buchführungsarbeiten • Erstellung von steuerlichen u. betriebswirtschaftlichen Jahresabschlüssen • Fertigung von horizontalen und vertikalen Betriebsvergleichen • betriebswirtschaftliche Analysen und Kontrollen, Investitionsberatungen • Fertigung von Einnahme-Überschussrechnungen • Erstellung von § 13a-EStG-Gewinnermittlungen • Lohnbuchhaltung • Ermittlung aller übrigen Einkünfte • Fertigung sämtlicher Steuererklärungen • Steuerliche Beratung bei Gründungen von GbR, OHG, KG, GmbH, GmbH & Co KG 	<ul style="list-style-type: none"> • Gestaltungen bei Überschreiten der Gewerblichkeitsgrenze • Betriebsabwicklung und Aufgabe • Betreuung bei Finanzgerichtsprozessen, in Steuerstraf- und -fahndungsangelegenheiten • Steuerliche Prüfung von Verträgen • Steuerliche Betreuung von Vereinen, Verbänden, Wasser- und Bodenverbänden, Maschinenringen • Steuerliche Beratung von (Familien-)Gesellschaften, Mitunternehmerschaften, Betriebszweiggemeinschaften und anderen Kooperationsformen • Steuerliche Beratung bei der Planung der Hofübergabe und Übertragung des hoffreien Vermögens • Steuerliche Betreuung im Erbfall
FÜR ANGESTELLTE, ARBEITNEHMER UND PENSIONÄRE	
<ul style="list-style-type: none"> • Ermittlung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, Vermietung und Verpachtung, Renten und Kapitalvermögen • Erstellung sämtlicher Steuererklärungen u.a. auch Erbschaft-, Schenkung- und Vermögensteuererklärung 	<ul style="list-style-type: none"> • Steuerliche Beratung bei der Planung von Vermögensübertragungen im Wege der vorweggenommenen Erbfolge und Schenkung sowie im Erbfall • Steuer- und Finanzplanung bei der Anschaffung von privaten Immobilien