

## Steuerbrief

### *Ausgabe Land- und Forstwirtschaft 1. Halbjahr 2014*

IN DIESER AUSGABE	SEITE
1. Verteilung der Entschädigung für Naturschutzzwecke	2
2. Verschärfung der Anforderungen bei Tierhaltungskooperationen?	2
3. Neues zur Umsatzsteuer bei Transportbehältnissen	3
4. Umsatzsteuer bei einem Ponyhof	5
5. Stückländereien bei der Einheitsbewertung und Erbschaftsteuer	5
6. Kein Ansatz eines Schlachtwertes bei Sofortabschreibung von Sauen	6
7. Nutzungsrechte für Windräder als „überirdischer Bodenschatz“?	7
8. Abweichendes Wirtschaftsjahr mit Zustimmung des Finanzamtes	8
9. Wechsel der Gewinnermittlungsart	8
10. Landwirtschaftlicher Freibetrag bei Betriebsaufgabe	9
11. Vorsteuerberichtigung in der Landwirtschaft	9
12. Begrenzung der Obstabfindungsbrennereien verfassungsgemäß	10
13. Unimog nicht kraftfahrzeugsteuerbefreit	11
14. Entschädigung für Aufforstung landwirtschaftlicher Flächen im Grundbetrag abgegolten	11
15. Schuldzinsenabzug bei Übernahme durch den Pächter	12
16. Pensionspferdehaltung bei einem Reitverein	12
17. Umlage auch für Minijobs mit Familienangehörigen	13
18. Neues zu Saisonarbeitskräften	13
19. Feldinventar beim Wechsel der Gewinnermittlung	15
20. Nachträgliche Buchwertabspaltung bei Verkauf von Milchquote	16
21. Verpflegung von Saisonarbeitskräften auf dem Feld steuerfrei	16
22. Bestätigt: Kindergeld an ausländische Saisonarbeitnehmer!	17
23. Steuerliche Behandlung von Rundholzkauferträgen	17
24. Biogas: Kostenlose Wärmeabgabe an andere Unternehmer	18
25. Ökologische Ausgleichsmaßnahmen eines Landwirtes	18
26. Keine Umsatzsteuerermäßigung für Klauenpfleger	19

<b>27. Welcher Steuersatz gilt für Pferde?</b>	<b>19</b>
<b>28. Beihilfefähigkeit landwirtschaftlicher Flächen</b>	<b>19</b>
<b>29. Neues zum Abzug von Altenteilsleistungen</b>	<b>20</b>
<b>30. Ausbeutung eines Bodenschatzes über eine eigene Gesellschaft</b>	<b>22</b>
<b>31. Wiederverkauf von Elektrizität und Gas</b>	<b>22</b>
<b>32. Agrardieselantrag sorgt für Verwirrung</b>	<b>23</b>

## 1. Verteilung der Entschädigung für Naturschutzzwecke

Eine Landwirtin schloss mit dem Land Nordrhein-Westfalen einen Vertrag über die Duldung von Ersatzaufforstungen auf einer Teilfläche eines ihrer landwirtschaftlichen Grundstücke. Das Land war aufgrund einer Straßenbaumaßnahme zu diesen Maßnahmen verpflichtet. Als Gegenleistung erhielt die Landwirtin eine "einmalige Ertragsausfallentschädigung", die den entgangenen Ertrag der landwirtschaftlichen Fläche für einen Zeitraum von 20 Jahren abgelten sollte.

Die Landwirtin ermittelte für ihren Betrieb den Gewinn durch Einnahme-Überschussrechnung. Dabei werden die Einnahmen und Ausgaben grundsätzlich in dem Jahr erfasst, in dem sie zu- bzw. abfließen. Dennoch verteilte sie den „Entschädigungsbetrag“ auf die Vertragslaufzeit und setzte lediglich 1/20 pro Jahr als Betriebseinnahme an. Das Finanzamt war dagegen der Auffassung, dass die Versteuerung in vollem Umfang im Jahr des Zuflusses erfolgen müsse, weil es sich nicht um ein Entgelt für die Nutzungsüberlassung des Grundstücks, sondern um eine Verdienstauffällentschädigung handele.

So landete das Ganze schließlich vor dem Finanzgericht. Dieses gab der Landwirtin Recht. Sie sei berechtigt gewesen, die Zahlung auf 20 Jahre zu verteilen. Dieses Wahlrecht räume das Gesetz jedem ein, der eine Gegenleistung für die Nutzung von Sachen oder Rechten erhalte. Die Zahlung des Landes Nordrhein-Westfalen entfalle im Schwerpunkt auf eine Nutzungsüberlassung der Aufforstungsflächen. Die Landwirtin könne für einen Zeitraum von 20 Jahren keinerlei Nutzungsvorteile aus den Flächen ziehen. Vorrangig sei die Entschädigungszahlung des Landes Nordrhein-Westfalen geleistet worden, um die Flächen für die Durchführung von eigenen (oder fremden) Aufforstungsmaßnahmen gebrauchen zu können und damit von der eigenen Verpflichtung zur Durchführung von naturrechtlichen Ausgleichsmaßnahmen frei zu werden. Der Schwerpunkt der vertraglichen Vereinbarung liege damit eindeutig auf der Überlassung der Aufforstungsflächen an das Land Nordrhein-Westfalen zur Nutzung und nicht auf der Duldung der Aufforstung. Die ebenfalls in der Vereinbarung enthaltene Duldung trete dahinter zurück.

### Hinweis:

Das Urteil ist rechtskräftig geworden.

Quelle: FG Münster, Urteil vom 19. Februar 2013, 10 K 2176/10 E, LEXinform Nr. 5015743

## 2. Verschärfung der Anforderungen bei Tierhaltungskooperationen?

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 Hähnchen- oder Bullenmast, ein. Damit weiterhin land- und forstwirtschaftliche Einkünfte vorliegen, darf bezogen auf den Hektar land- und forstwirtschaftlicher Nutzflächen nur eine bestimmte Anzahl Tiere gehalten werden. Weil insbesondere Veredelungsbetriebe an die Grenzen zur gewerblichen Tierhaltung stoßen und damit Gefahr laufen, steuerliche Vergünstigungen zu verlieren, wird nach Lösungen zur Vermeidung der Gewerblichkeit gesucht. Diese können angefangen in einer Flächenerweiterung (Kauf/Zupacht), einer Betriebsteilung, der Ausgliederung eines Betriebszweiges auf ein gewerbliches Unternehmen oder in einer sogenannten Tierhaltungskooperation nach § 51a BewG bestehen.

Je nach betrieblichen und familiären Voraussetzungen muss individuell nach Lösungen gesucht werden. Auf dem Pachtmarkt sind häufig keine Flächen zu angemessenen Pachtpreisen zu bekommen. Eine Betriebsteilung ist u.U. nicht möglich oder sinnvoll, weil kein geeigneter Angehöriger/Partner vorhanden ist bzw. dieses mit zusätzlichen Belastungen im Bereich der Sozialversicherung verbunden sein kann.

Daher erfahren die Tierhaltungskooperationen i.S.d. § 51a BewG in letzter Zeit eine Renaissance. § 51a BewG hat den Zweck, dass die sich auf Grundlage der regelmäßig landwirtschaftlich genutzten Flächen ergebende Möglichkeit zur landwirtschaftlichen Tierzucht und Tierhaltung auf eine Gemeinschaft ganz oder zum Teil übertragen werden kann, ohne dass die Bewirtschaftung von Flächen durch die Gemeinschaft selbst erfolgen muss. Die Gemeinschaft erzielt landwirtschaftliche Einkünfte, so dass auch die Umsatzsteuerpauschalierung An-

wendung findet. Auf diesem Wege ist es möglich, dass z.B. ein Ackerbaubetrieb seine Vieheinheiten finanziell verwertet - ggf. auch Gülle erhält - und ein viehhaltender Betrieb die Viehhaltung im Rahmen der Gesellschaft ausweitet.

Das Gesetz knüpft bestimmte Voraussetzungen an die Anerkennung einer Tierhaltungskooperation i.S.d. § 51a BewG. Zu den persönlichen Voraussetzungen gehört, dass alle Gesellschafter oder Mitglieder

- Inhaber eines Betriebs der Land- und Forstwirtschaft mit selbstbewirtschafteten regelmäßig landwirtschaftlich genutzten Flächen sind,
- nach dem Gesamtbild der Verhältnisse hauptberuflich Land- und Forstwirte sind,
- Landwirte im Sinne des § 1 Abs. 2 des Gesetzes über die Alterssicherung der Landwirte (ALG) sind und dies durch eine Bescheinigung der zuständigen Alterskasse nachgewiesen wird und
- die sich für sie ergebende Möglichkeit zur landwirtschaftlichen Tiererzeugung oder Tierhaltung in Vieheinheiten ganz oder teilweise auf die Gesellschaft übertragen haben.

Zu den **sachlichen Voraussetzungen** einer Tierhaltungskooperation i.S.d. § 51a BewG gehören, dass die Anzahl der von der Gesellschaft im Wirtschaftsjahr erzeugten oder gehaltenen Vieheinheiten nicht höher ist als die von den Gesellschaftern übertragenen Vieheinheiten und den Vieheinheiten, die sich bei der Zusammenrechnung der von den Gesellschaftern regelmäßig insgesamt landwirtschaftlich genutzten Flächen ergibt. Außerdem dürfen die Betriebe der Gesellschafter oder Mitglieder nicht mehr als 40 km von der Produktionsstätte der Gesellschaft entfernt liegen. Die Kooperation hat in laufend zu führenden Verzeichnissen Angaben zur Flächenausstattung der Beteiligten und der Kooperation sowie über die übertragenen und freien Vieheinheiten etc. zu machen.

Eine neue Verfügung der Finanzverwaltung aus Niedersachsen legt diese Anforderungen - zumindest für die Einheitsbewertung - nun sehr eng aus. Begründet wird dies mit den Besonderheiten des § 51a BewG. Danach soll Folgendes gelten:

- Die hauptberufliche Tätigkeit des Landwirtes liegt vor, wenn mindestens 50 % der Arbeitskraft im land- und forstwirtschaftlichen Betrieb eingesetzt werden. Hierzu zählt auch die Tätigkeit für die Kooperation, an der der Landwirt gesellschaftsrechtlich beteiligt ist. Der Nachweis der hauptberuflichen Tätigkeit ist durch Vorlage einer Bescheinigung der landwirtschaftlichen Alterskasse zu belegen.
- Gesellschaften bürgerlichen Rechts mit selbstbewirtschafteten Flächen können nur dann Teilnehmer einer Tierhaltungskooperation sein, wenn alle Gesellschafter der GbR hauptberuflich Land- und Forstwirte sind. Wenn Gesellschaften bürgerlichen Rechts selbst Teilnehmer sind, ist daher zu prüfen, ob es sich bei allen Gesellschaftern um selbstständige Land- und Forstwirte handelt.
- In Fällen, in denen ein Teilnehmer einer Tierhaltungskooperation seinen gesamten Betrieb (Flächen, Gebäude, Betriebsmittel) der Kooperation zur Nutzung überlässt oder entgeltlich verpachtet, verfügt dieser Teilnehmer nicht mehr über einen selbstbewirtschafteten Betrieb. Er erfüllt somit nicht mehr die Anforderung des Gesetzgebers, Inhaber eines selbstbewirtschafteten Betriebes zu sein, und kann deshalb nicht Gesellschafter einer Tierhaltungskooperation sein.

#### **Hinweis:**

Das bedeutet, es müssen mindestens drei Betriebe verbleiben, einmal die beiden Betriebe, die die Vieheinheiten zur Verfügung stellen und einmal die Kooperation. Regional wurde dies bisher anders gesehen.

#### **Beteiligung an mehreren Tierhaltungsgemeinschaften**

Auch die neue Verfügung erkennt an, dass ein Landwirt die Möglichkeit seiner betrieblichen Tierhaltung auf mehrere Kooperationen verteilen kann. Jedoch soll die Fläche nur anteilig berücksichtigt werden können. Es sei nicht zulässig, dass ein Betrieb bei jeder Kooperation, an der er beteiligt ist, mit seiner gesamten landwirtschaftlich genutzten Fläche geführt werde.

#### **Hinweis:**

Aus dem Gesetz (§ 51a BewG) ergibt sich diese einschränkende Auslegung eindeutig nicht! Offenbar sucht die Niedersächsische Finanzverwaltung nach Möglichkeiten, die Gestaltung über Tierhaltungskooperationen einzuschränken. Hier wird es also vermutlich Streit vor den Finanzgerichten geben.

Zu beachten ist außerdem, dass § 51a BewG selber keine einkommensteuerliche, sondern eine bewertungsrechtliche Vorschrift für die Einheitsbewertung ist.

Quelle: OFD-Niedersachsen, Verfügung vom 10. Oktober 2013, S 3121 8 St 286, LEXinform Nr. 5234693

### **3. Neues zur Umsatzsteuer bei Transportbehältnissen**

Die Finanzverwaltung hat ihr Schreiben zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Transportbehältnissen überarbeitet. Für pauschalierende Landwirte, insbesondere für Sonderkultur- und Gemüsebetriebe, bringt es aufgrund von Eingaben des Deutschen Bauernverbandes deutliche Erleichterungen.

Die Hingabe von Transporthilfsmitteln ist jetzt als eigenständige Lieferung und die Rückgabe als eigenständige Rücklieferung zu beurteilen. Bislang wurde dies häufig als Nebenleistung zur Warenlieferung gesehen, so dass ein pauschalierender Landwirt beim Einkauf der Transporthilfsmittel zwar 19 % Umsatzsteuer zahlen musste, die Weiterlieferung vielfach jedoch nur mit 7 % in Rechnung stellen konnte. Bei größeren Betrieben hat man die

Vermarktung daher häufig auf ein separates Unternehmen ausgegliedert. Das ist - zumindest aus diesem Grund - jetzt nicht mehr erforderlich.

Die Regelungen sehen im Einzelnen wie folgt aus:

Bei der Hingabe eines Transportbehältnisses gegen ein gesondert vereinbartes Pfandgeld ist für die umsatzsteuerrechtliche Behandlung zu unterscheiden, ob es sich bei dem Behältnis um ein (selbständiges) Transporthilfsmittel oder lediglich um eine Warenumschiebung handelt.

Transporthilfsmittel dienen grundsätzlich der Vereinfachung des Warentransports und der Lagerung und werden u.U. auch im Einzelhandel zur Warenpräsentation genutzt. Transporthilfsmittel sind z.B. Getränke-Paletten, H1-Kunststoffpaletten, Kisten (z.B. Ernteboxen), Steigen und Container für Blumen, Obst und Gemüse, Rollcontainer, Fleischkästen, Fischtransportkisten, Shipper-Boxen für Kartoffeln und Zwiebeln, Quattro-Boxen etc. Sie werden grundsätzlich nicht an den Endverbraucher geliefert.

Im Gegensatz hierzu liegen lediglich Warenumschiebungen vor, wenn aufgrund der Ware eine bestimmte Umschiebung erforderlich ist, um diese für den Endverbraucher verkaufs- und absatzfähig zu machen. Hierbei handelt es sich überwiegend um innere und äußere Behältnisse, Aufmachungen, Umhüllungen und Unterlagen, welche für die Lieferbarkeit von Waren an den Endverbraucher notwendig (z.B. Flaschen) oder üblich (z.B. Getränkekasten) sind oder unabhängig von ihrer Verwendung als Verpackung keinen dauernden selbständigen Gebrauchswert haben.

**Hinweis:**

Die Lieferung des Transporthilfsmittels gegen Pfandgeld ist also als eigenständige Lieferung und die Rückgabe gegen Rückzahlung des Pfandgeldes als Rücklieferung zu beurteilen. Die Hin- und Rücklieferung unterliegen dem Regelsteuersatz zu 19 %. Warenumschiebungen teilen im Gegensatz hierzu weiterhin stets das Schicksal der Hauptleistung und unterliegen somit den steuerlichen Regelungen der eigentlichen Hauptleistung (19 % oder bei Gemüse z.B. 7 %).

Für **pauschalierende Landwirte** ist Folgendes zu beachten:

- Auch bei ihnen unterliegen die Lieferungen von Transporthilfsmitteln grundsätzlich der Regelbesteuerung (mit entsprechendem Vorsteuerabzug, so dass sich die Vorsteuer in den meisten Fällen mit der abzuführenden Umsatzsteuer ausgleicht).
- Derartige Lieferungen können aus Vereinfachungsgründen wie die Umsätze mit Gegenständen des land- und forstwirtschaftlichen Unternehmensvermögens (z.B. gebrauchter landwirtschaftlicher Geräte) der Durchschnittssatzbesteuerung unterliegen, wenn die Transporthilfsmittel zu mindestens 95 % für pauschalierende Umsätze verwendet worden sind.
- Auch die gesonderte Anwendung der Vereinfachungsregelung (4.000 €-Grenze) ist möglich.

**Hinweis:**

Pauschalierende Landwirte haben danach bei Einhaltung der o.g. Grenzen (95 % oder 4.000 €) ein Wahlrecht, an der bisherigen Regelung festzuhalten oder insoweit die Regelbesteuerung anzuwenden.

Auch **regelbesteuernde Landwirte** müssen die Neuregelung beachten. Bei der Weitergabe der Transporthilfsmittel ist spätestens ab 2014 für diese 19 % Umsatzsteuer in Rechnung zu stellen, nicht mehr nur 7 %.

Neben der Hingabe von Transporthilfsmitteln gegen ein gesondertes Pfandgeld werden in Unternehmen für den Transport und das Lagern von Gütern vielfach (genormte und qualitätsgesicherte) Paletten (insbesondere die sog. "Euro-Flachpaletten und "Euro-Gitterboxpaletten) und andere Transporthilfsmittel im Rahmen reiner Tauschsysteme verwendet. Kennzeichnend für diese Tauschsysteme ist, dass der Versender/Verlader die von ihm beladenen Paletten dem Empfänger überlässt und von diesem andere Paletten gleicher Art und Güte zurückerhält.

Auch hierzu hat sich die Finanzverwaltung geäußert. Danach liegt dem Palettentausch zivilrechtlich ein Sachdarlehensvertrag zugrunde, so dass keine Lieferung und Rücklieferung, sondern eine sonstige Leistung anzunehmen ist. Wenn ein Entgelt hierfür erhoben wird, unterliegt dies der Umsatzsteuer. Sofern der Palettentausch zwischen Versender, Verlader und Empfänger unentgeltlich erfolgt, ist dies nicht steuerbar.

Scheiden Paletten z.B. wegen Diebstahls, nicht mehr reparierbarer Defekte o.ä. aus dem Tauschsystem aus und ist hierfür eine Zahlung zu leisten, liegt ein nicht der Umsatzsteuer unterliegender echter Schadensersatz vor. Anders sieht das aber aus, wenn auf die Rückgabe der Paletten gegen Entgelt verzichtet wird oder eine Zahlung im Rahmen eines Reparatur-Tausch-Programms zu leisten ist.

**Hinweis:**

Die Neuregelungen können in allen noch offenen Fällen angewendet werden, in jedem Fall damit auch noch für das ganze Jahr 2013. Unter Umständen ist dann jedoch eine Rechnungsberichtigung bzw. eine Berichtigung erteilter Gutschriften erforderlich. Es wird jedoch auch nicht beanstandet, wenn die Altregelung noch bis zum 31.12.2013 genutzt wird.

Quelle: BMF-Schreiben vom 5. November 2013, IV D 2 S 7200/07/10022, BStBl. 2013 I S. 1386

## 4. Umsatzsteuer bei einem Ponyhof

Eine Steuerpflichtige in Bayern stritt mit dem Finanzamt über die Umsatzsteuer bei dem von ihr betriebenen Ponyhof („Tinker- und Ponyhof“). Die von ihr angebotenen verschiedenen Leistungen ergaben sich aus einem Werbeprospekt:

- Reitunterricht (von 6-99 Jahren)
- geführte Ausritte in kleinen Gruppen
- Einzelunterricht im Westernreiten
- Kleinkindergruppen mit moto-pädagogischem Schwerpunkt
- Ferienkurse für Kinder
- Kindergeburtstage
- Reiten für Senioren
- Physiotherapie auf dem Pferd
- integratives Reiten
- heilpädagogisches Reiten
- "Kleines Hufeisen", Kurs mit Reittheorie und -praxis

Sie erzielte seit der Gründung des Betriebes nur Verluste. Bis 2006 unterwarf sie die Umsätze der Regelbesteuerung zu 19 %. Für die Jahre ab 2007 stellte sie sich aber auf den Standpunkt, dass sämtliche Umsätze steuerfrei seien und gab keine Umsatzsteuererklärungen mehr ab. Diese Auffassung teilte das Finanzamt jedoch nicht. Schließlich musste sich das Finanzgericht Nürnberg mit der Frage befassen. Die Richter beleuchteten in ihrer Urteilsbegründung sämtliche in Frage kommenden Steuerbefreiungsvorschriften:

### **Steuerbefreiung für heilberufliche Tätigkeit**

Zwar hatte der BFH vor einigen Jahren die Hippotherapie als begünstigte physiotherapeutische Tätigkeit anerkannt. Der Steuerpflichtigen fehlte hier aber die entsprechende anerkannte Qualifikation als Physiotherapeutin. Sie konnte „nur“ eine Fortbildung im Bereich Reitsport für Behinderte und Bewegungserziehung von Kindern mit Pferden vorweisen. Eine Bescheinigung des Kinderarztes änderte hieran nichts.

### **Steuerbefreiung für die Gewährung von Beherbergung, Beköstigung von Kindern/Jugendlichen**

Die Ponyhofinhaberin könne nicht nachweisen, dass die Erziehung der bei ihr weilenden Kinder und Jugendlichen der Hauptzweck ihrer Leistungen und die von ihr angebotene Freizeitbeschäftigung nur ein Mittel ihres Erziehungszieles sei. Ihre Leistungen würden sich im Kern nicht von anderen für Kinder und Jugendliche angebotenen Freizeitaktivitäten (Klettergärten, Freizeitparks, Reitställe etc.) unterscheiden. Auch die angebotenen Ferienlager stellten keine derart steuerbefreiten Leistung dar, da es sich nur um eine kurzfristige Unterbringung und Betreuung von Kindern (fünf Tage) gehandelt habe.

### **Steuerbefreiung für Leistungen der Jugendhilfe**

Diese Befreiungsvorschrift komme nicht in Betracht, da der Ponyhof keine Leistungen der Jugendhilfe nach dem Sozialgesetzbuch erbracht habe. Dabei könne offen bleiben, ob es sich um eine Einrichtung mit sozialem Charakter handele.

### **Dienstleistungen, die eng mit der Kinder- und Jugendbetreuung verbunden sind**

Eine solche Steuerbefreiung sieht zwar das EU-Recht vor. Hier fehle es aber an den Betreuungsleistungen der Steuerpflichtigen, die über das reine Anbieten einer Freizeitbeschäftigung hinausgingen. Außerdem mangle es an der nach EU-Recht geforderten staatlichen Anerkennung.

### **Steuerbefreiung für Leistungen im Zusammenhang mit Sport oder Körpererächtigung**

Gegen die Anwendung einer solchen ebenfalls aus dem EU-Recht herrührende Steuerbefreiung spreche, dass sich der Ponyhof im Wettbewerb zu sonstigen Freizeitangeboten für Kinder befinde. Außerdem dürfe kein Gewinnstreben gegeben sein. Daran hatten die Richter jedoch Zweifel.

#### **Hinweis:**

Aufgrund der Höhe ihrer Umsätze konnte die Steuerpflichtige auch nicht die Kleinunternehmerregelung anwenden und musste die Umsatzsteuer für die Vorjahre nachentrichten.

Sie war mit dem Urteil allerdings nicht einverstanden und hat Revision beim BFH eingelegt, so dass sich dieser noch einmal ausführlich mit den unterschiedlichen Steuerbefreiungsvorschriften - auch im Zusammenwirken mit EU-Recht - auseinandersetzen darf bzw. muss.

Quelle: FG Nürnberg, Urteil vom 22. Januar 2013, 2 K 534/11, Revision eingelegt (Az. des BFH: XI 125/13), EFG 2013 S. 1270

## 5. Stückländereien bei der Einheitsbewertung und Erbschaftsteuer

Den Begriff der „Stückländereien“ gibt es einmal bei der Einheitsbewertung. Hier sind Stückländereien definiert als einzelne land- und forstwirtschaftliche Flächen, bei denen die Wirtschaftsgebäude oder die Betriebsmittel oder beide Arten von Wirtschaftsgütern nicht dem Eigentümer des Grund und Bodens gehören. Derartige Stückländereien sind auch für die Einheitsbewertung weiterhin ein land- und forstwirtschaftlicher Betrieb.

Zum anderen taucht der Begriff auch bei der Bewertung für die Erbschaft- und Schenkungssteuer auf. Hier bedarf es zur Qualifikation von Stückländereien außerdem der Tatsache, dass diese zum Zeitpunkt der Schenkung



bzw. Erbschaft für mindestens 15 Jahre einem anderen Betrieb zu dienen bestimmt sind, also z.B. verpachtet sind.

**Hinweis:**

Wichtig für Sie: Bei einer erbschaft- und schenkungsteuerlichen Qualifikation von Stückländereien gibt es die 85 %ige oder 100 %ige Verschonung nicht. Das heißt, eine Verpachtung oder Nutzungsüberlassung von landwirtschaftlichen Flächen von länger als 15 Jahren sollte - wenn möglich - vermieden werden. Entscheidend ist dabei die Restpachtlaufzeit am Tag der Schenkung bzw. bei Erbfall.

Zu Fragen in diesem Zusammenhang hat sich jetzt die Finanzverwaltung in Nordrhein-Westfalen geäußert. Sie erläutert dabei noch einmal die Grundsätze der Bewertung bei der Verpachtung land- und forstwirtschaftlicher Betriebe.

**Betriebsverpachtung im Ganzen**

Ist ein Betrieb im Ganzen verpachtet (Grund und Boden, Wirtschaftsgebäude, stehende Betriebsmittel, immaterielle Wirtschaftsgüter), so hat die Bewertung im Reingewinn- oder Mindestwertverfahren zu erfolgen. Bei der Ermittlung des Mindestwertes ist dabei das Besatzkapital zu erfassen. Die Finanzverwaltung gibt auch ein Beispiel zur teilweisen Übertragung eines solchen Betriebes.

*Beispiel:*

*Vater V hat seinen Betrieb mit 50 ha landwirtschaftlich und 50 ha forstwirtschaftlich genutzter Fläche nebst Besatzkapital an einen anderen Land- und Forstwirt im Ganzen für die Dauer von 10 Jahren verpachtet. Sohn S erhält zunächst die forstwirtschaftlich genutzten Flächen von 50 ha einschließlich der dazu gehörenden stehenden Betriebsmittel im Wege der Schenkung. Zu den forstwirtschaftlichen Flächen gehören keine gesonderten Wirtschaftsgebäude oder immateriellen Wirtschaftsgüter.*

*Es wird ein Betrieb der Land- und Forstwirtschaft (Forstbetrieb) übertragen und ein verkleinerter landwirtschaftlicher (Rest-)Betrieb zurück behalten. Bei beiden Betrieben handelt es sich um im Ganzen verpachtete Betriebe. Die auf den Sohn übergegangene und zu bewertende wirtschaftliche Einheit „Forst“ umfasst die 50 ha einschließlich der dazu gehörenden stehenden Betriebsmittel (Aufwuchs). Daher ist auch das Besatzkapital für die Forstflächen anzusetzen.*

**Hinweis:**

Der Ansatz des Besatzkapitals im Fall der (eisernen) Verpachtung des Betriebes ist nicht unumstritten, da es dem Verpächter als Übergeber ja an der vom Gesetz vorausgesetzten selbst bewirtschafteten Fläche fehlt.

**Stückländereien**

Hier differenziert die Finanzverwaltung zwischen „unechten“ und „echten“ Stückländereien. Bei einer „unechten“ Stückländerei (ausschließliche Flächenverpachtung und Restlaufzeit des Pachtvertrages weniger als 15 Jahre) läge keine Betriebsverpachtung im Ganzen vor. Diese Betriebe unterlägen dennoch der „normalen“ Bewertung für land- und forstwirtschaftliche Betriebe. Im Mindestwertverfahren komme es allerdings nicht zum Ansatz von Besatzkapital, da die gesamte Fläche in diesem Fall verpachtet sei und somit die maßgebende selbst bewirtschaftete Fläche 0,00 ha betrage.

Eine „echte“ Stückländerei liege dagegen vor, wenn ein solcher Betrieb am Bewertungsstichtag für mindestens weitere 15 Jahre verpachtet sei. Solche Stückländereien könnten nur im Mindestwertverfahren bewertet werden.

**Hinweis:**

Die Differenzierung zwischen „echten“ und „unechten“ Stückländereien gibt es so nicht im Gesetz, ist aber wichtig für die Gewährung von Steuerbefreiungen („Verschonung“). Ergeht im Anschluss an eine Schenkung oder an einen Erbfall ein Grundlagenbescheid über die Bewertung der landwirtschaftlichen Flächen, muss unbedingt darauf geachtet werden, dass die Finanzverwaltung die Flächen nicht als „Stückländerei“ bewertet. Lassen Sie die Grundlagenbescheide unbedingt zeitnah von uns prüfen, auch wenn sich daraus (noch) keine Zahlungspflicht ergibt.

Quelle: OFD-Nordrhein-Westfalen vom 8. November 2013, S 3014b - 86 - St 26 - 35, NWB DokNr. OAAAE-48999

**6. Kein Ansatz eines Schlachtwertes bei Sofortabschreibung von Sauen**

Ein Sauenhalter in Schleswig-Holstein verkaufte seine Sauen, nachdem sie zur Ferkelerzeugung nicht mehr geeignet waren. Sie gingen dabei unmittelbar zum Schlachter, ohne zuvor noch gemästet zu werden. Die Bewertung seines Schweinbestandes nahm der Land- und Forstwirt entsprechend der von der Finanzverwaltung vorgegebenen Gruppenbewertung mit Richtsätzen vor. Seinen Sauenbestand unterteilte er dabei in Neuzugänge (Jungsauen) und Zuchtsauen. Diejenigen Sauen, die im Laufe eines Jahres von den Jungsauen zu den Zuchtsauen versetzt wurden, schrieb er in voller Höhe im Jahr ihres Zugangs auf einen Erinnerungswert von 1 € ab. Basis dafür war die im Einkommensteuergesetz vorgesehene Bewertungsfreiheit für die sogenannten geringwertigen Wirtschaftsgüter. Danach können selbstständige abnutzbare bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens sofort in voller Höhe abgeschrieben werden, sofern deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten nicht mehr als 410 € betragen. Diese Voraussetzungen sind in aller Regel bei Zuchtsauen erfüllt.

Das Finanzamt war mit der Vorgehensweise nicht einverstanden. Es ließ eine Abschreibung nur bis auf den Schlachtwert von 150 € zu. Bei einem Endbestand von 100 Zuchtsauen ergab dies für den Landwirt dementsprechend einen höheren Gewinn von 100 Sauen x (150 € ./ 1 € Erinnerungswert) = 14.900 €! Zur Begründung führte das Finanzamt ein Urteil des BFH aus dem Jahre 2001 an, in dem dieser die Berücksichtigung eines Schlachtwertes gefordert hatte.

Jetzt entschied der BFH allerdings anders und stellte fest: Wird für Tiere des Anlagevermögens die Bewertungsfreiheit für geringwertige Wirtschaftsgüter in Anspruch genommen, ist die Höhe der Gewinnminderung nicht durch einen zu erwartenden Schlachtwert begrenzt.

Die Richter änderten ihre Rechtsprechung aber nicht, sondern relativierten sie nur. Im Unterschied zum damaligen Urteil seien die Zuchtsauen hier nur für die Ferkelproduktion bestimmt gewesen. Eine doppelte Zweckverwendung, einmal zur Ferkelproduktion und anschließend zur Mast, sei von Anfang an nicht geplant gewesen. Die Berücksichtigung eines Schlachtwertes sei nur dann erforderlich, wenn von vornherein eine Umwidmung zu Umlaufvermögen - also zur Mast - geplant ist, z.B. wenn die Sauen zur Steigerung des Schlachtgewichtes noch einige Zeit gefüttert werden.

Eine derartige Aufmästung hatte hier allerdings nicht stattgefunden. Vielmehr waren die betroffenen Sauen, nachdem die Zucht mit ihnen unwirtschaftlich geworden war, zeitnah der Schlachtung zugeführt worden.

**Hinweis:**

Wird von der Bewertungsfreiheit Gebrauch gemacht, ist bei Zuchttieren kein Schlachtwert zu berücksichtigen, wenn keine Maßnahmen zur Förderung der Verkaufsfähigkeit oder Steigerung des Verkaufswerts der Tiere vorgenommen werden, sondern diese lediglich einige Tage bis zur Schlachtung auf herkömmliche Weise gefüttert und versorgt werden.

Quelle: BFH-Urteil vom 24. Juli 2013, IV R 1/10, LEXinform Nr. 0927471

## 7. Nutzungsrechte für Windräder als „überirdischer Bodenschatz“?

Ein Landwirt gestattete einem Windparkbetreiber im Rahmen eines Nutzungsvertrages auf seinen Flächen einen Windpark zu betreiben. Dabei wurde eine jährliche Pacht festgelegt, die sich an der Gesamtvergütung orientieren, aber mindestens 15.300 € pro Jahr betragen sollte. Bei einer Veräußerung der Fläche sollte die Nutzungsverpflichtung auf den neuen Eigentümer übergehen. Noch bevor die Genehmigung für den Betrieb des Windparks vorlag, verkaufte der Landwirt einen Teil der mit dem Nutzungsrecht belasteten Fläche zu einem Preis, der in etwa den Verkehrswerten landwirtschaftlicher Grundstücke entsprach. Für den Fall allerdings, dass der Windparkbetreiber tatsächlich dort Windräder errichten sollte, wurde eine einmalige Entschädigungsprovision in Höhe der 11-fachen Jahrespacht vereinbart. Nachdem die Genehmigung dafür schließlich erteilt worden war, erhielt der Landwirt eine Zahlung von rund 125.000 €, die er als nachträgliche Kaufpreiszahlung für den Grund und Boden behandelt wissen und in eine Reinvestitionsrücklage einstellen wollte. Diese beabsichtigte er dann sukzessive aufzulösen.

Da spielte das Finanzamt nicht mit. Es qualifizierte den Zahlbetrag als Entschädigung für die Übertragung des Rechtes aus dem Nutzungsvertrag. Diese war dementsprechend nicht rücklagenfähig.

In seiner Klage hielt der Landwirt weiter an seiner Auffassung fest, dass die Zahlung nachträglicher Kaufpreis für den Grund und Boden sei. Durch die Errichtung des Windparks habe sich der Wert der Grundflächen erhöht. Das Nutzungsrecht sei untrennbar mit dem Grund und Boden verbunden und könne nicht separat veräußert werden.

Das Niedersächsische Finanzgericht wies die Klage ab. Ein Nutzungsrecht könne ein vom Grund und Boden getrenntes eigenständiges Wirtschaftsgut sein. Das hier mit veräußerte Nutzungsrecht sei einem Bodenschatz ähnlich, nämlich ein vom Grund und Boden getrenntes eigenständiges Wirtschaftsgut. Das Nutzungsrecht sei quasi ein „über der Erdoberfläche befindlicher Bodenschatz“.

Werde vom Käufer eines Grundstücks eine als Entschädigungsprovision bezeichnete Zahlung an den Verkäufer geleistet, weil ein bereits vor dem Verkauf vereinbartes Nutzungsrecht zur Errichtung eines Windparks auf dem Grundstück in Anspruch genommen werde, handele es sich nicht um einen nachträglichen Veräußerungserlös für den Grund und Boden.

**Hinweis:**

Sofern die Rechtsprechung zu den Bodenschätzen tatsächlich auf derartige Verträge anzuwenden wäre, könnte auch ein nicht der Einkommensteuer unterliegender Veräußerungsvorgang vorliegen, sofern bei Grundstücksverkauf das Nutzungsrecht in Form der Genehmigung zum Betrieb des Windparks schon vorliegt und ein separater Kaufpreis vereinbart wird.

Letztendlich hat das Gericht diese Frage offen gelassen, da der Landwirt die rückwirkende Einstellung in eine Rücklage begehrt hatte. Es ist also damit zu rechnen, dass die Beteiligten sich für das Jahr der tatsächlichen Zahlung der Entschädigung wieder vor Gericht treffen werden.

Außerdem hat das Finanzgericht die Revision zugelassen, da es noch keine höchstrichterliche Rechtsprechung zu der Frage gibt, ob die Bodenschatzrechtsprechung auf Nutzungsrechte für Windräder übertragbar ist.

Dementsprechend kann man das Urteil noch nicht rechtsicher für steuergünstige Gestaltungen nutzen.

Quelle: FG Niedersachsen, Urteil vom 30. Oktober 2013, 3 K 487/12, [www.rechtsprechung.niedersachsen.de](http://www.rechtsprechung.niedersachsen.de)

## 8. Abweichendes Wirtschaftsjahr mit Zustimmung des Finanzamtes

Mit seiner Viehhaltung überschritt ein Landwirt die Grenzen zur gewerblichen Tierhaltung. Dies hat immer zur Folge, dass die weniger flächenabhängigen Tierhaltungszweige gewerblich werden. Bei Gemischtbetrieben sind dies insbesondere die Hühner und/oder die Schweine.

Trotz Überschreitens der Vieheinheitengrenze ermittelte der Landwirt in dem hier streitigen Fall den Gewinn für den verbleibenden landwirtschaftlichen Betrieb und den Gewerbebetrieb weiterhin einheitlich bezogen auf das abweichende Wirtschaftsjahr vom 1. Juli bis zum 30. Juni. Von dem so ermittelten Gewinn ordnete er der Landwirtschaft einen Teil zu. Diesen Anteil ermittelte er auf der Basis des von einer Unternehmensberatung ermittelten kalkulatorischen Gewinns und berücksichtigte ihn je zur Hälfte - wegen des abweichenden Wirtschaftsjahres in der Landwirtschaft - in seiner Einkommensteuererklärung. Den Gewinnanteil aus der gewerblichen Tierhaltung erfasste er in voller Höhe im jeweiligen Kalenderjahr.

Im Rahmen einer Betriebsprüfung verwarf das Finanzamt diese Vorgehensweise. Der Gewinn aus der gewerblichen Tierhaltung sei für das Kalenderjahr zu ermitteln.

Hiergegen wies der Landwirt daraufhin, dass Gewerbetreibende, deren Gewerbe nicht im Handelsregister eingetragen und die gleichzeitig Landwirte sind, mit Zustimmung des Finanzamtes ihren Gewinn entsprechend dem landwirtschaftlichen Wirtschaftsjahr ermitteln können.

Im Rahmen des Prozesses vor dem Niedersächsischen Finanzgericht versagte das Finanzamt diese Zustimmung. Vor dem BFH jedoch bekam der Landwirt aus folgenden Gründen Recht:

- Wenn ein Land- und Forstwirt erst nach Beginn des Wirtschaftsjahrs für seinen Betrieb erkennen kann, dass sich aus seinem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb ein Gewerbebetrieb herausgelöst hat, reicht es für die Ausübung des Wahlrechts für ein abweichendes Wirtschaftsjahr für den Gewerbebetrieb aus, wenn er dem Finanzamt einen einheitlichen Jahresabschluss für den Gesamtbetrieb verbunden mit einer sachlich nachvollziehbaren Aufteilung des Gewinns auf den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb und den Gewerbebetrieb vorlegt.
- Das Finanzamt erklärt seine Zustimmung zur Wahl eines abweichenden Wirtschaftsjahrs für den Gewerbebetrieb, wenn es im Einkommensteuerbescheid der Steuererklärung folgt, der eine solche Gewinnermittlung für das abweichende Wirtschaftsjahr zugrunde liegt.

Das Finanzamt hätte also vor Erlass des Steuerbescheides den Landwirt dazu auffordern müssen, eine separate Gewinnermittlung vorzulegen bzw. die Zustimmung zur Wahl des abweichenden Wirtschaftsjahres versagen müssen.

Zum einen habe der Landwirt erst nach Ablauf des Wirtschaftsjahres erkennen können, dass die Vieheinheitengrenze überschritten war, so der BFH. Zum anderen habe er zu dem aus seiner Sicht einheitlichen Betrieb Bücher geführt und Abschlüsse erstellt. Da die Zustimmung zur Wahl des abweichenden Wirtschaftsjahres eine Ermessenentscheidung sei, habe das Finanzamt seine Zustimmung durch schlüssiges Verhalten, nämlich durch die anfängliche erklärungsmaßige Veranlagung erteilt. Daran ändere nichts, dass der Steuerbescheid unter dem Vorbehalt der Nachprüfung stand.

### **Hinweis:**

Natürlich kann die Zustimmung des Finanzamtes zurückgenommen werden, jedoch nur dann, wenn sich nachträglich ihre Rechtswidrigkeit herausstellt - nicht, wenn es sich um eine vermeintlich fehlerhafte Ermessenentscheidung handelt.

Quelle: BFH-Urteil vom 7. November 2013, IV R 13/10, [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)

## 9. Wechsel der Gewinnermittlungsart

Durch das Einreichen eines (nachträglich erstellten) Jahresabschlusses, mit dem der Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich ermittelt wird, kann ein zuvor erklärter Wechsel der Gewinnermittlungsart vom Betriebsvermögensvergleich zur Einnahmenüberschussrechnung wirksam widerrufen werden. Hierin liegt kein erneuter Wechsel der Gewinnermittlungsart, wenn dadurch lediglich die im vorangegangenen Wirtschaftsjahr angewandte Gewinnermittlung fortgeführt wird.

Dies stellte das Finanzgericht Niedersachsen für den Fall eines Landwirtes fest, der eine Teilwertabschreibung auf seinen Grund und Boden beantragt hatte. Diese kann nämlich nur bei Gewinnermittlung durch Bilanzierung vorgenommen werden - wenn die Voraussetzungen für eine Teilwertabschreibung denn überhaupt vorliegen.

Der Landwirt hatte seinen Gewinn bis zum Wirtschaftsjahr 2006/2007 durch Betriebsvermögensvergleich (Bilanz) ermittelt. Bei der Gewinnermittlung für das Wirtschaftsjahr 2007/2008 wurde auf die für eine Bilanzierung erforderlichen Abschlussarbeiten, insbesondere die Abgrenzung von Forderungen und Verbindlichkeiten, verzichtet und der Gewinn durch Einnahme-Überschussrechnung ermittelt.

Nachdem das Finanzamt die Anerkennung der Teilwertabschreibung auf den Grund und Boden mit der Begründung versagte, diese sei bei Gewinnermittlung durch Einnahme-Überschussrechnung nicht möglich, reichte der Landwirt nachträglich eine Bilanz ein.



Das Finanzamt vertrat den Standpunkt, dass der Landwirt durch das Einreichen einer Einnahme-Überschussrechnung sowie einer Übergangsrechnung wirksam zu dieser Gewinnermittlung optiert habe. Daher könne der Gewinn nicht mehr per Betriebsvermögensvergleich ermittelt werden.

Dies sah das Finanzgericht anders.

Mit Einreichen der Steuererklärung einschließlich einer Einnahme-Überschussrechnung habe der Landwirt zwar den Wechsel der Gewinnermittlungsart von der Bilanzierung zur Einnahme-Überschussrechnung dokumentiert. Durch die (nachträgliche) Erstellung des Jahresabschlusses und die Abgabe einer geänderten Einkommensteuererklärung im Rahmen des Einspruchsverfahrens habe er jedoch den zuvor erklärten Wechsel wieder rückgängig gemacht.

Es sei auch keine neue Eröffnungsbilanz erforderlich gewesen. Der Landwirt habe nämlich die in den Vorjahren angewandte Gewinnermittlung durch Bilanzierung lediglich fortgeführt und keinen Wechsel der Gewinnermittlung vorgenommen.

**Hinweis:**

Das Gericht hat die Revision wegen eines bereits beim BFH anhängigen Revisionsverfahren zugelassen. Im Rahmen eines solchen Verfahrens hat der BFH nun die Gelegenheit, die Voraussetzungen für einen Wechsel der Gewinnermittlungsart zu präzisieren und klarzustellen, ob diese auf einen Widerruf innerhalb des laufenden Wirtschaftsjahres entsprechend anzuwenden sind oder dieser bis zur Bestandskraft der Steuerfestsetzung uneingeschränkt möglich ist.

Quelle: FG Niedersachsen, Urteil vom 16. Oktober 2013, 9 K 124/12, Revision eingelegt (Az. beim BFH: IV R 39/13), [www.rechtsprechung.niedersachsen.de](http://www.rechtsprechung.niedersachsen.de)

## 10. Landwirtschaftlicher Freibetrag bei Betriebsaufgabe

Vor dem Finanzgericht Sachsen wurde um eine Differenz bei der Einkommensteuer in Höhe von rund 200 € gestritten. Hintergrund war die Gewährung des landwirtschaftlichen Freibetrages bzw. die Frage, ob dieser zuerst den laufenden Gewinn mindert und/oder die außerordentlichen Einkünfte aus der Betriebsaufgabe. Der Freibetrag beläuft sich grundsätzlich auf 670 €, wenn die Summe der Einkünfte 30.700 € nicht übersteigt. Bei Ehegatten verdoppeln sich die Beträge.

Im Streitfall hatten Eheleute einen landwirtschaftlichen Betrieb unterhalten, den sie im Jahr 2009 aufgaben und daraus einen Gewinn in Höhe von 4.250 € erzielten. Der laufende Gewinn betrug 912 €. Daneben waren sie als Arbeitnehmer außerlandwirtschaftlich tätig. Nun ging es darum, ob und an welcher Stelle der Freibetrag abgezogen werden sollte.

Das Finanzgericht Sachsen stellte dazu fest, dass der Freibetrag zunächst von den laufenden Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft abzuziehen sei. Verbleibe ein Rest, so mindere dieser die außerordentlichen Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft. Dadurch ergab sich bei den Landwirten zwar ein geringerer Aufgabegewinn. Dieser geringere - und nicht der volle - Betrag minderte das „normale“ zu versteuernde Einkommen und führte damit letztendlich zu einer höheren Steuer auf die übrigen Einkünfte.

**Hinweis:**

Durch die Rangfolge des Abzuges werden die außerordentlichen Einkünfte in der Regel so aber in größtmöglichem Umfang der ermäßigten Besteuerung unterworfen.

Dennoch haben die Landwirte beim BFH Nichtzulassungsbeschwerde eingelegt.

Quelle FG Sachsen, Urteil vom 9. Januar 2013, 2 K 1710/12, Nichtzulassungsbeschwerde eingelegt (Az. beim BFH: IV B 14/13), LEXinform Nr. 5014632

## 11. Vorsteuerberichtigung in der Landwirtschaft

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

**Beispiel:**

*Ein pauschalierender Landwirt hat am 2. Januar 2013 einen Schlepper für 100.000 € zzgl. 19.000 € USt gekauft. Ab dem 1. Januar 2014 optiert er und geht zur Regelbesteuerung über. Im Rahmen der Vorsteuerberichtigung kann er für 2014 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 für sämtliche Wirtschaftsgüter durchzuführen, also auch für Tiere, Vorräte, etc., aber auch für Großreparaturen. Deshalb stellt sich die Frage, was genau das Berichtigungsobjekt ist. Dazu hatte der BFH bereits im Jahr 2011 entschieden, dass z.B. jedes einzelne Schwein ein Berichtigungsobjekt ist.

Nun äußert sich die Bayerische Finanzverwaltung zu Einzelfragen, bringt einige konkrete Beispiele aus der Landwirtschaft und greift dabei auch die BFH-Rechtsprechung auf.

- Soweit Tiere individualisierbar sind (z.B. Rinder durch die Eintragung in der "Hit-DatenBank"), handelt es sich um einzelne Gegenstände, selbst wenn Tiere in einer Partie erworben oder verkauft werden. Das gleiche gilt für Schweine. Damit ist das maßgebliche Berichtigungsobjekt der einzelne Gegenstand, also das einzelne Tier im Zeitpunkt seiner Verwendung = Verkauf.
- Beim eingelagerten, für den Verkauf vorgesehenen Getreide sind Berichtigungsobjekte die einzelnen Mengen, wie sie der Landwirt nach den vertraglichen Vereinbarungen im Verwendungszeitpunkt verkauft.
- Bei den stehenden zum Verkauf vorgesehenen Feldfrüchten ist maßgebliches Berichtigungsobjekt das Endprodukt, d.h. der später geerntete Weizen. Da es sich um vertretbare Sachen handelt, ist jedes Verkaufsgeschäft als einzelnes Berichtigungsobjekt zu erfassen.

**Beispiel:**

*Ein pauschalierender Landwirt erwirbt im Kalenderjahr 2013 in einem Liefervorgang fünf Bullenkälber. Er kauft im Jahr 2013 von einem anderen Landwirt Kraftfutter zu (10.000 € zzgl. USt = 1.070 €). Zum Stichtag 31. Dezember 2013 liegt noch Kraftfutter im Wert von 6.000 € netto auf Lager. Am 20. April 2014 und am 25. April 2014 verkauft der Landwirt diese fünf Mastbullen an einen fleischverarbeitenden Betrieb. Nach dem Verkauf der Mastbullen ist noch Kraftfutter im Wert von 1.000 € vorhanden, das er wegen einer Betriebsumstellung Ende August 2008 an einen anderen Landwirt verkauft. Ab dem 1. Januar 2014 optiert er zur Regelbesteuerung.*

**Lösung:**

*Eine Vorsteuerberichtigung ist wegen des Wechsels von der Durchschnittssatzbesteuerung zur Regelbesteuerung vorzunehmen. Das maßgebliche Berichtigungsobjekt ist der einzelne Mastbulle im Zeitpunkt seiner Verwendung = Verkauf. In das Berichtigungsobjekt gehen alle Vorbezüge (hier z.B. das eingekaufte Kraftfutter) ein. Als "Berichtigungsvolumen" sind die Vorsteuern zu Grunde zu legen, die auf die gesamten bis zum Verkaufstag aufgelaufenen Produktionskosten bezogen auf jeden einzelnen Bullen entfallen sind. Dieses Berichtigungsvolumen ist auch bei der Prüfung der 1.000 €-Grenze zu berücksichtigen. Der Veräußerungspreis oder die auf die bis zum Stichtag 31. Dezember 2013 aufgelaufenen Produktionskosten entfallende Vorsteuer sind insoweit unerheblich. Mit dem Verkauf des noch auf Lager befindlichen Kraftfutters wird diese Menge selbst zu einem Endprodukt und damit zu einem selbständigen Berichtigungsobjekt, für die die 1.000 €-Grenze zu prüfen ist.*

**Hinweis:**

Bei den meisten Tieren ist davon auszugehen, dass die Vorsteuerbeträge aus den gesamten Produktionskosten (z.B. Anschaffungskosten, Futter, Tierarztkosten) des einzelnen Tieres die 1.000 €-Grenze nicht übersteigen. Bei den zum Verkauf bestimmten Feldfrüchten kommt es auf die Verkaufspartie an. Man kann also weiterhin über eine geschickte Verkaufsstrategie unter Ausnutzung der 1.000 €-Grenze finanzielle Vorteile beim Wechsel der Besteuerungsform nutzen. Sprechen Sie uns an. Wir beraten Sie gerne.

Quelle: Bayerisches Landesamt für Steuern, Verfügung vom 29. August 2013, S 7316, DB 2013 S. 2184

## 12. Begrenzung der Obstabfindungsbrennereien verfassungsgemäß

Ein Landwirt in Schleswig-Holstein unterhielt seit 2002 einen landwirtschaftlichen Betrieb, der sich unter anderem mit der Herstellung von Trinkbranntweinen befasste. Den Antrag auf Erteilung einer Genehmigung zum Betrieb einer Obstabfindungsbrennerei, den er mit einem Hinweis auf eine im Jahr 1922 im "Kalender für Kornbrenner und Preßhefefabrikanten" aufgeführte Abfindungsbrennerei und der sich daraus ergebenden Grenzzahl "1" begründete, lehnte das Hauptzollamt ab, weil aus den beim Hauptzollamt Stuttgart geführten amtlichen Nachweisen eine solche Grenzzahl nicht ersichtlich war.

Das Finanzgericht Hamburg urteilte in erster Instanz, die vom Landwirt vorgelegten Unterlagen könnten die behauptete Grenzzahl nicht belegen. Zwar habe es im Betriebsjahr 1919/20 in Schleswig-Holstein eine Abfindungsbrennerei gegeben, doch könne ihre Existenz im Bezirk der Oberfinanzdirektion Kiel nicht nachgewiesen werden.

Der Landwirt war auch beim BFH in letzter Instanz nicht erfolgreich. Der BFH stellte fest, dass die Begrenzung der Zulassung von Obstabfindungsbrennereien unter Berücksichtigung der für die Bezirke der Oberfinanzdirektionen jeweils festgelegten und vom Hauptzollamt Stuttgart zentral nachgewiesenen Grenzzahlen weder gegen die Berufsfreiheit noch gegen den allgemeinen Gleichheitssatz verstoße. Aus der steuerlichen Vergünstigung, Branntwein unter Abfindung herzustellen, ergebe sich kein eigenständiges Berufsbild des Abfindungsbrenners.

**Hinweis:**

Durch das Gesetz zur Abschaffung des Brandweinmonopols tritt das bisherige Brandweinmonopolgesetz zum 31. Dezember 2017 mit unterschiedlichen Übergangsregelungen außer Kraft. Zum 1. Januar 2018 tritt dann das Alkoholsteuergesetz in Kraft, welches die steuerrechtlichen Regelungen des Brandweinmonopolgesetzes nahezu unverändert übernimmt.

Quelle: BFH-Beschluss vom 18. Juli 2013, VII B 174/12, BFH/NV 2013 S. 1765

### 13. Unimog nicht kraftfahrzeugsteuerbefreit

Nach einer aktuellen Pressemitteilung des Finanzgerichtes Köln ist ein Unimog keine Zugmaschine im Sinne des Kraftfahrzeugsteuergesetzes.

In dem Verfahren beehrte eine Landwirtin für ihren "DB Unimog 427/10" die Kraftfahrzeugsteuerbefreiung für Zugmaschinen. Zur Begründung legte sie ein Herstellergutachten vor, wonach der Unimog alle technischen Voraussetzungen einer Zugmaschine bzw. eines Ackerschleppers erfülle. Die Richter lehnten dennoch die KFZ-Steuerbefreiung ab. Ein Unimog sei ein universell einsetzbarer, allradgetriebener Kleinlastwagen und Geräteträger, der bei drei Sitzplätzen und einer Ladefläche mit Zuladungsmöglichkeit von 3.000 kg auch der Beförderung von Personen und Gütern diene. Das Fortbewegen von Lasten durch das Ziehen von Anhängern stehe hierbei nicht ausreichend im Vordergrund.

**Hinweis:**

Das Finanzgericht hatte die Revision beim BFH nicht zugelassen. Dagegen hat die Landwirtin Nichtzulassungsbeschwerde eingelegt, der der BFH stattgegeben hat, so dass er nun in der Sache entscheiden kann. Sollten Sie von einem vergleichbaren Sachverhalt betroffen sein, bei dem Ihnen das Finanzamt die Steuerbefreiung gestrichen hat, so sollte Einspruch eingelegt werden. Das Verfahren kann bis zu einer Entscheidung durch den BFH ruhen. Wir unterstützen Sie dabei gerne.

Quelle: FG Köln, Urteil vom 5. März 2013, 6 K 745/11, Nichtzulassungsbeschwerde (Az. beim BFH: II B 36/13), Pressemitteilung vom 2. Dezember 2013, LEXinform Nr. 0440995

### 14. Entschädigung für Aufforstung landwirtschaftlicher Flächen im Grundbetrag abgegolten

Wenn ein § 13a-Landwirt eine Entschädigung dafür erhält, dass er auf einer bisher landwirtschaftlich genutzten Fläche einen Forst anpflanzt, ist die Entschädigung mit dem Grundbetrag abgegolten, soweit Wertminderungen des Grundstücks und Wirtschafterschwerisse ausgeglichen werden sollen. Wird eine solche Entschädigung für die Kosten der Aufforstung gewährt, mindert sie die Herstellungskosten des Forsts.

So entschied der BFH in einem aktuellen Urteil. Ein Landwirt hatte sich im Jahr 2000 dazu entschlossen, ein bis dahin landwirtschaftlich genutztes Grundstück zu Gunsten des ökologischen Ausgleichskontos seiner Gemeinde aufzuforsten. Die Gemeinde zahlte ihm dafür eine Entschädigung von 4 DM je qm zuzüglich der Anpflanzungskosten von 2 DM je qm. Er sollte die Fläche nach den Vorgaben der unteren Forstbehörde und der unteren Landschaftsbehörde aufforsten und renaturieren. Auf eigene Kosten übernahm er die erforderlichen laufenden Unterhaltungs- und Instandsetzungsmaßnahmen, wie z.B. Freischnitt, Abholzung schlagreifer Bäume sowie notwendige Neuanpflanzungen. Es wurde eine beschränkt persönliche Dienstbarkeit im Grundbuch eingetragen, die der Gemeinde das Recht einräumte, auf dem Grundstück eine landespflegerische Ausgleichsmaßnahme durchzuführen, und den Landwirt verpflichtete, die Fläche vollständig aus der landwirtschaftlichen Nutzung herauszunehmen. Letztendlich erhielt der Landwirt rund 150.000 €.

Hieran wollte das Finanzamt den Fiskus gerne beteiligen, obwohl der Landwirt seinen Gewinn nach Durchschnittssätzen besteuerte. Es erfasste die Zahlung im Zuschlagsbereich bei den forstwirtschaftlichen Einkünften. Der BFH sah die Sache anders: Es liege weder eine Veräußerung noch eine Vermietung oder Verpachtung der Grundstücke vor. Die Entschädigung sei der normalen landwirtschaftlichen Nutzung zuzuordnen, soweit es sich um ein Entgelt für den durch die Umwandlung in Forstflächen verminderten Wert des Grundstücks handle (hier 4 DM je qm) - und damit im Grundbetrag abgegolten. Soweit die Zahlung aber im Zusammenhang mit der Aufforstung stehe, sei sie den Gewinnen aus forstwirtschaftlicher Nutzung zuzuordnen (hier 2 DM je qm). Sofern die Entschädigung als Investitionszuschuss gezahlt werde, mindere sie die Herstellungskosten des auf der aufgeföresteten Fläche neu geschaffenen Wirtschaftsguts "Baumbestandes". Wenn keine Verrechnung mit den Herstellungskosten möglich sei, müsse die auf die Aufforstung entfallende Entschädigung als Betriebseinnahme erfasst werden.

**Hinweis:**

Einen pauschalen Betriebsausgabenabzug in Höhe von 55 % beim eingeschlagenen Holz (im Streitjahr noch 65 %) lehnte der BFH jedoch ab. Dieser komme nur bei Einnahmen im Zusammenhang mit Holznutzungen (Holzverkäufen) in Betracht.

Ein derartiger pauschaler Betriebsausgabenabzug bei Holznutzungen kommt heute ohnehin nur noch bei Betrieben mit maximal 50 ha forstwirtschaftlich genutzter Fläche zur Anwendung.

Quelle: BFH-Urteil vom 11. September 2013, IV R 57/10, [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)

## 15. Schuldzinsenabzug bei Übernahme durch den Pächter

Ein Landwirt übernahm der Betrieb, den er bisher von seiner Mutter gepachtet hatte, im Wege der vorweggenommenen Erbfolge. Es gab Streit mit dem Finanzamt über die Höhe der nicht abziehbaren Schuldzinsen.

Schuldzinsen sind dann nicht abziehbar, wenn Überentnahmen getätigt worden sind. Eine Überentnahme liegt vor, wenn mehr aus dem Betrieb entnommen wird als Entnahmen und Einlagen im Wirtschaftsjahr getätigt wurden. Die Vorschrift ist vor ca. 15 Jahren eingefügt worden, um zu verhindern, dass Steuerpflichtige über die Umschichtung ihres Kontos dem Grunde nach private Schuldzinsen in betriebliche umwandeln (so genanntes Zweikontenmodell). Die nicht abziehbaren Schuldzinsen werden typisiert mit 6 % der Überentnahme des Wirtschaftsjahrs unter Berücksichtigung der Über- bzw. Unterentnahmen vorangegangener Wirtschaftsjahre ermittelt. Der so errechnete Betrag wird dem Gewinn hinzugerechnet. Es gibt noch eine Höchstbetragsrechnung ausgehend von den tatsächlich angefallenen Zinsen.

Das Finanzamt wollte bei einem Landwirt entsprechend diesen Grundsätzen einen Betrag dem Gewinn hinzurechnen. Hiergegen wehrte sich der Landwirt. Er vertrat die Auffassung, dass durch die Übergabe des Betriebes von der Mutter auf ihn die Wirtschaftsgüter (hier die landwirtschaftlichen Grundstücke) in seinen Betrieb eingelegt worden seien. Dementsprechend lägen keine Überentnahmen vor, im Gegenteil, bei der Einbuchung der Wirtschaftsgüter seien diese als Einlage zu berücksichtigen.

Der BFH hat den Fall zwar an das Finanzgericht Düsseldorf zurückverwiesen. Die Richter stellten jedoch fest, dass eine Entnahme bzw. eine Einlage im Sinne dieser Vorschrift nicht vorliege, soweit ein Betrieb unentgeltlich übertragen werde. Denn bei der unentgeltlichen Betriebsübertragung werde der nämliche Betrieb vom Rechtsnachfolger fortgeführt. Die beim bisherigen Betriebsinhaber entstandenen Über- oder Unterentnahmen gingen auf den Rechtsnachfolger über. Die unentgeltliche Betriebsübertragung könne daher ihrerseits keine bei der Berechnung der nicht abziehbaren Schuldzinsen zu berücksichtigende Entnahme bzw. Einlage darstellen. Durch die Betriebsübertragung werde der während der Verpachtung in zwei Betriebe (Verpachtungsbetrieb und Pachtbetrieb) aufgespaltene landwirtschaftliche Eigentumsbetrieb beim Pächter wieder vereinigt und stelle daher hinsichtlich der nicht abziehbaren Schuldzinsen keine Einlage dar.

### Hinweis:

Erst im Jahr 2012 hatte der BFH festgestellt, dass bei der Berechnung der nicht abziehbaren Schuldzinsen Unterentnahmen aus den Jahren vor 1999 (Zeitpunkt der Einführung der Vorschrift) außer Acht zu lassen sind. In dem ersten nach dem 31. Dezember 1998 endenden Wirtschaftsjahr sei von einem Kapitalkonto mit dem Anfangsbestand "0 DM" auszugehen. In dem Urteilsfall hatte der Steuerpflichtige argumentiert, dass sich in seinem positiven Kapitalkonto bei Einführung der Vorschrift doch die Einlagen früherer Wirtschaftsjahre widerspiegeln. Diese müssten entsprechend berücksichtigt werden. Der BFH lehnte ab. Das Verfahren ist allerdings jetzt beim Bundesverfassungsgericht anhängig. Hier soll die Vorschrift auf ihre Verfassungsmäßigkeit überprüft werden. Vor diesem Hintergrund sollte darauf geachtet werden, dass die Bilanzen des Wirtschaftsjahre 1999 bzw. 1998/1999 aufbewahrt werden, um später das Kapitalkonto zu diesem Stichtag dokumentieren zu können.

Quelle: BFH-Urteil vom 12. Dezember 2013, IV R 17/10, LEXinform Nr. 0928199

## 16. Pensionspferdehaltung bei einem Reitverein

Ein neues Urteil des BFH zur Pensionspferdehaltung bei Reitvereinen lässt aufhorchen. Grundsätzlich kann nach Auffassung des BFH das Einstellen und Betreuen von Pferden durch einen gemeinnützigen Verein ermäßigt zu besteuern sein, wenn die Umsätze im Rahmen eines Zweckbetriebs erbracht werden und nicht umsatzsteuerfrei sind. Dafür sind Feststellungen zur Wettbewerbssituation zu treffen, insbesondere, ob ein anderer - nicht steuerbegünstigter - Betreiber, z.B. ein Landwirt, die gegebene Nachfrage überhaupt in ähnlicher Weise unter gleichen Bedingungen befriedigen kann.

Ein gemeinnütziger Verein kann sich jedoch unmittelbar auf EU-Recht berufen, nämlich auf die Steuerbefreiung der dem Gemeinwohl dienenden Umsätze. Danach ist allerdings eine Steuerbefreiung für solche Leistungen ausgeschlossen, die zur Ausübung der Tätigkeiten, für die die Steuerbefreiung gewährt wird, nicht unerlässlich sind oder wenn sie im Wesentlichen dazu bestimmt sind, der Einrichtung zusätzliche Einnahmen durch Tätigkeiten zu verschaffen, die in unmittelbarem Wettbewerb mit Tätigkeiten anderer steuerpflichtiger Unternehmen durchgeführt werden.

Bereits im Jahr 2008 hatte das Finanzgericht Köln die Steuerbefreiung für die Pensionspferdehaltung bei einem Reitverein versagt, da der satzungsmäßige Zweck eines Reitsportvereins keineswegs allein durch Unterhaltung eines Pferdepensionsbetriebes erreicht werden könne.

Diese Auffassung hat der BFH allerdings in einem aktuellen Urteil relativiert. Die Richter gaben der Revision eines Reitvereins gegen ein Urteil des FG Baden-Württemberg statt. Nach der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes seien auch Dienstleistungen, die in engem Zusammenhang mit dem Sport stünden und für dessen Ausübung unerlässlich seien, begünstigt. Die Vorinstanz habe das EU-Recht diesbezüglich zu eng ausgelegt.

Der Reitverein hatte geltend gemacht, der angebotene Reitsport in Form von Reitunterricht, der Nutzung der zahlreichen vereinseigenen Anlagen und dem Abhalten von Reitturnieren könne nicht in derselben Qualität und



auf demselben Niveau stattfinden, wenn die Sportler nicht auf ihren eigenen Pensionspferden reiten könnten, sondern insoweit auf die nur in geringer Zahl vorhandenen vereinseigenen Pferde bzw. selbst transportierten Tiere angewiesen wären.

Das Verfahren ging trotzdem an das Finanzgericht zurück. Dieses muss noch einmal prüfen, ob die Steuerbefreiung aus Wettbewerbsgründen ausgeschlossen ist. Dabei ist entscheidend, ob Landwirte oder andere Unternehmer in der Nachbarschaft Leistungen anbieten, die denen des Reitvereins zumindest ähnlich sind und deshalb im Wettbewerb mit diesen stehen.

**Hinweis:**

Offen geblieben ist, ob der Reitverein - sofern die Umsatzsteuerbefreiung nicht zur Anwendung kommt - die Umsätze zu 7 % ermäßigt im Rahmen eines Zweckbetriebes besteuern kann. Die bisherigen Ausführungen und Feststellungen des Finanzgerichtes reichen angesichts des unzweifelhaft bestehenden Zusammenhangs der Pensionspferdeleistungen mit dem Satzungszweck "Förderung des Reitsports als Leistungs- und Freizeitbreitensport, sowie die Pflege und Erhaltung der Freude am Pferd" nicht aus, um die Voraussetzungen des Vorliegens eines Zweckbetriebes zu verneinen.

Quelle: BFH-Urteil vom 16. Oktober 2013, LEXinform Nr. 0929033

## 17. Umlage auch für Minijobs mit Familienangehörigen

Im Jahr 2011 hatte die Deutsche Rentenversicherung Bund (DRV) ihre Rechtsauffassung zur Umlagepflicht für mitarbeitende Familienangehörige im Rahmen eines Minijobs in der Landwirtschaft geändert, so dass keine Umlagen U1 (Krankheitsfälle) und U2 (Mutterschutz) für mitarbeitende Familienangehörige mehr gezahlt werden mussten - allerdings auch keine Erstattungen im Rahmen des Umlageverfahrens möglich waren.

Jetzt gibt es wieder eine Kehrtwende. Das Landessozialgericht Niedersachsen-Bremen fordert nämlich in einem aktuellen Urteil die Nachzahlung der Umlagebeiträge U1/U2 auch für als Minijobber beschäftigte Familienangehörige in der Landwirtschaft (hier: Ehefrau). Aufgrund dieses Urteils wurde die bisherige Rechtsauffassung durch die Knappschaft-Bahn-See revidiert, d.h. für alle mitarbeitenden Familienangehörigen in der Landwirtschaft sind die Umlagen U1 und U2 zu zahlen.

**Hinweis:**

Eigentlich gilt dies auch rückwirkend für die Jahre ab 2010 bis 2013. Dem Vernehmen nach haben sich jedoch die Spitzenverbände der Sozialversicherung darauf geeinigt, keine Nachforderungen für die zurückliegenden Jahre zu verlangen, es sei denn, es werden rückwirkend Erstattungsansprüche geltend gemacht.

Quelle: LSG Niedersachsen-Bremen vom 20. Juni 2013, L 1 KR 501/11

## 18. Neues zu Saisonarbeitskräften

Seit dem 1. Januar 2014 besteht nun auch für die Bürger aus Rumänien und Bulgarien Arbeitnehmerfreizügigkeit. Für Polen, Ungarn, Tschechien, Slowakei, Slowenien, Estland, Lettland und Litauen galt dies schon seit 2011. So reicht für die Einreise ein gültiger Personalausweis oder Pass aus. Eine Anmeldung bei der Arbeitsagentur und eine Arbeitsgenehmigung sind nicht mehr erforderlich. Das Anforderungsverfahren mit dem Formular EZ/AV über die Zentrale Auslands- und Fachvermittlung in Bonn (ZAV) entfällt, kann aber für die Vermittlung osteuropäischer Arbeitskräfte weiterhin genutzt werden.

Arbeitnehmer aus Kroatien benötigen zurzeit weiterhin zur Aufnahme einer Saisontätigkeit in der Bundesrepublik Deutschland eine Zustimmung zu einem Aufenthaltstitel beziehungsweise eine Arbeitserlaubnis-EU. Kroatien ist zwar zum 1. Juli 2013 der Europäischen Union beigetreten. Spätestens ab 2020 soll jedoch erst die volle Arbeitnehmerfreizügigkeit gelten, bis zum 30. Juni 2015 gilt für Kroaten eine Übergangsregelung. Sie benötigen keine Arbeitsgenehmigung-EU mehr, wenn sie im Bereich der Land- und Forstwirtschaft, des Hotel- und Gaststättengewerbes, der Obst- und Gemüseverarbeitung oder in Sägewerken arbeiten. Für sie gilt jedoch weiterhin die Beschäftigungsverordnung, d.h. dass die Beschäftigung mindestens 30 Stunden wöchentlich und mindestens 6 Stunden täglich betragen muss und nur für bis zu 6 Monaten im Kalenderjahr möglich ist.

### Welche Regeln gelten bei der Sozialversicherung?

Hier ist zu prüfen, ob der Arbeitnehmer dem deutschen oder dem ausländischen Sozialversicherungsrecht unterliegt. Ausländisches Sozialversicherungsrecht gilt z.B. für folgende ausländische Personengruppen:

- Arbeitnehmer während des bezahlten Urlaubs,
- bulgarische Arbeitnehmer auch während des unbezahlten Urlaubs,
- selbstständig Tätige im Heimatland bei ähnlicher Tätigkeit.

Die Zugehörigkeit zum Sozialversicherungsrecht des Heimatlandes wird durch die Bescheinigung A 1 dokumentiert. Wird diese vorgelegt, hat der deutsche Arbeitgeber Sozialversicherungsbeiträge ins Heimatland des Arbeitnehmers abzuführen. Dies ist nicht immer ganz einfach, bei einigen Ländern u.U. technisch (noch) gar nicht möglich. Mit Polen dagegen klappt das Verfahren sehr gut. Behauptet der ausländische Saisonarbeiter, ihm



werde eine A1-Bescheinigung nicht ausgestellt, so sollte der deutsche Landwirt sich das Ablehnungs- oder Hinweisschreiben der ausländischen Sozialversicherung unbedingt vorlegen lassen.

Nach deutschem Sozialversicherungsrecht sind dagegen z.B. folgende ausländische Saisonarbeitskräfte zu beurteilen:

- Arbeitnehmer während des unbezahlten Urlaubs (Ausnahme: Bulgarien),
- Arbeitslose (mit Ausnahme),
- selbstständig Tätige im Heimatland bei nicht ähnlicher Tätigkeit,
- Hausfrauen, Rentner, Studenten und Schüler.

Hausfrauen, Rentner, Schüler und Studenten können kurzfristig und damit sozialversicherungsfrei beschäftigt werden, nicht jedoch Arbeitslose. Voraussetzung hierfür ist die Einhaltung bestimmter Zeitgrenzen, nämlich:

- max. 2 Monate, wenn an fünf oder mehr Tagen in der Woche gearbeitet wird oder
- max. 60 Kalendertage bei getrennten Beschäftigungsverhältnissen, wenn an fünf oder mehr Tagen in der Woche gearbeitet wird oder
- max. 50 Arbeitstage, wenn weniger als 5 Arbeitstage in der Woche gearbeitet wird.

Trotz Einhaltung dieser Zeitgrenzen ist die Beschäftigung sozialversicherungspflichtig, wenn sie berufsmäßig ausgeübt wird. Das ist sie immer dann, wenn sie nicht von untergeordneter wirtschaftlicher Bedeutung für den Arbeitnehmer ist, insbesondere also bei Arbeitslosen und Beziehern von Hartz-IV-Leistungen.

#### **Hinweis:**

Die Frage der Berufsmäßigkeit wird anhand der sog. Statusbescheinigung geprüft. Hier hat der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber Angaben zu seinem sozialversicherungsrechtlichen Status zu machen. Man sollte sich daher neben dem Einstellungsbogen auch Schul- und Studienbescheinigungen aushändigen lassen. Das Risiko bleibt dennoch beim Arbeitgeber. Nur in Ausnahmefällen wird es dem Arbeitgeber gelingen, mögliche Beitragsnachforderungen vom Arbeitnehmer zu erhalten.

#### **Welche Regeln gelten bei der Steuer?**

Die steuerliche Beurteilung erfolgt unabhängig von der sozialversicherungsrechtlichen Einordnung. Grundsätzlich unterliegt der Lohn immer der Steuerpflicht. Es gibt für den Lohn aus kurzfristiger Beschäftigung jedoch zwei Möglichkeiten:

##### ELStAM bzw. Ersatzbescheinigung

Für deutsche Steuerpflichtige kann eine Besteuerung über die elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale (ELStAM) sinnvoll sein. Dies gilt insbesondere für Schüler und Studenten oder Rentner, die eine günstige Steuerklasse und/oder geringe übrige Einkünfte haben. ELStAM ersetzt die frühere Papierlohnsteuerkarte. Hat der Arbeitnehmer jedoch schon ein Hauptbeschäftigungsverhältnis, so kann eine Lohnsteuerpauschalierung günstiger sein.

Für ausländische Saisonarbeitskräfte, bei denen keine Besteuerung über ELStAM erfolgt, kann stattdessen eine „Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug bei beschränkt einkommensteuerpflichtigen Arbeitnehmern“ (Lohnersatzbescheinigung) beantragt werden. Sie hat die Lohnsteuerklasse I, so dass der Arbeitslohn bis zu rund 900 € pro Monat steuerfrei bleibt. Daneben können Freibeträge eingetragen werden, die zu einer weiteren Lohnsteuerfreistellung führen, z.B. für Verpflegungsmehraufwand in den ersten drei Monaten bis zu 24 € pro Tag und Fahrtkosten vom Heimatland nach Deutschland (doppelte Haushaltsführung). Der Antrag auf Ausstellung der Ersatzbescheinigung kann vom Arbeitgeber im Auftrag des Arbeitnehmers beim zuständigen Betriebsfinanzamt gestellt werden.

Viele Saisonarbeitskräfte aus der EU behalten ihren Wohnsitz im Ausland. Deshalb gelten sie hier als beschränkt steuerpflichtig. Auf Antrag können sie wie unbeschränkt Steuerpflichtige behandelt werden, wenn mehr als 90 % ihrer Einkünfte der deutschen Einkommensteuer unterliegen.

#### **Hinweis:**

Sofern auf der Ersatzbescheinigung Werbungskosten eingetragen sind, ist der Arbeitnehmer verpflichtet, eine Einkommensteuererklärung abzugeben, es sei denn, sein Jahresarbeitslohn beträgt nicht mehr als 10.200 € (bei Ehegatten: 19.400 €).

##### Lohnsteuerpauschalierung

Alternativ zu ELStAM bzw. zur Ersatzbescheinigung kann die Lohnsteuer auch mit 5 % pauschaliert werden (zzgl. pauschale Kirchensteuer und Solidaritätszuschlag). Ist der Arbeitnehmer konfessionslos, kann er dies dem Arbeitgeber mitteilen, so dass die Kirchensteuer nicht zu zahlen ist. Allerdings ist die günstige Lohnsteuerpauschalierung an Voraussetzungen gebunden:

- Beschäftigung in einem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb mit typisch land- und forstwirtschaftlichen Tätigkeiten,

- die Arbeiten dürfen nicht ganzjährig anfallen, wobei eine Beschäftigung mit anderen land- und forstwirtschaftlichen Tätigkeiten unschädlich ist, wenn deren Dauer nicht mehr als 25 % der Gesamtbeschäftigungsdauer überschreitet,
- der Arbeitnehmer darf nicht mehr als 180 Arbeitstage im Jahr beschäftigt werden,
- der Arbeitnehmer darf keine land- und forstwirtschaftliche Fachkraft sein,
- der Stundenlohn darf maximal 12 € je Stunde betragen.

#### **Hinweis:**

Handelt es sich um eine land- und forstwirtschaftliche Fachkraft und soll die Lohnsteuer dennoch pauschaliert werden, kommt nur eine Pauschalierung mit 25 % in Betracht.

Wir prüfen gerne für Sie, ob eine Besteuerung mit Ersatzbescheinigung/Lohnsteuerkarte oder mit Lohnsteuerpauschalierung günstiger ist.

#### **Unterkunft und Verpflegung**

Im letzten Jahr entschied der BFH, dass die Unterbringung von Erntehelfern für wenige Woche durch einen Landwirt nicht der Pauschalierung, sondern der Regelbesteuerung unterliegt. Eine Steuerbefreiung wird nicht gewährt. Eine langfristige Vermietung von Wohnraum ist zwar steuerfrei, die Vermietung von Wohn- und Schlafräumen zur kurzfristigen Beherbergung von Fremden jedoch umsatzsteuerpflichtig. Dies gilt auch bei der Vermietung an Saisonarbeitskräfte. Das bedeutet:

- Die Gewährung von Verpflegung ist steuerpflichtig zu 19 %. Bemessungsgrundlage sind die Sachbezugswerte. Hierbei handelt es sich um Bruttowerte, aus denen die Umsatzsteuer herauszurechnen ist. Die Vorsteuer kann entweder im Einzelnen nachgewiesen und geltend gemacht werden oder mit 7,32 % des Bruttowertes bzw. 7,9 % auf den Nettowert pauschaliert werden.
- Die Gewährung von Unterkunft unterliegt der Umsatzsteuer zu 7 %, wenn sie kurzfristig erfolgt, d.h. für weniger als sechs Monate. Entsprechend kann ein Vorsteuerabzug aus den Baukosten für Saisonarbeitskräfteunterkünfte geltend gemacht werden, u.U. auch nachträglich. Um den Vorsteuerabzug aus den Herstellungskosten oder Einkaufsleistungen erlangen zu können, ist es sehr wichtig, auf eine ordnungsgemäße Rechnung zu achten, die alle für die Umsatzsteuer erforderlichen Angaben enthält. Wird den Arbeitnehmern länger als sechs Monate eine feste Unterkunft gewährt, so liegt in diesen Fällen regelmäßig eine steuerfreie Vermietung vor.

#### **Kindergeld**

Aufbauend auf ein Urteil des Europäischen Gerichtshofes hat der BFH seine Auffassung zur Gewährung von Kindergeld an ausländische Saisonarbeitskräfte aus der EU geändert. Anspruch auf deutsches Kindergeld hat auch, wer ohne Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland auf Antrag unbeschränkt steuerpflichtig ist. Dies gilt auch dann, wenn der Steuerpflichtige dem Sozialversicherungsrecht in einem anderen EU-Staat unterliegt. Allerdings gibt es kein „doppeltes“ Kindergeld. Der Kindergeldanspruch in Deutschland ist um die im EU-Ausland gewährten Leistungen zu kürzen.

#### **Hinweis:**

**Die Beschäftigung von Saisonarbeitskräften erfordert das Überwinden vieler bürokratischer Hürden. Die Anforderungen arbeits-, sozial- und steuerrechtlicher Natur sind vielfältig. Bei der Prüfung der Frage der günstigsten steuer- und richtigen sozialversicherungsrechtlichen Behandlung und Abwicklung sind wir Ihnen gerne behilflich. Sprechen Sie uns an.**

## **19. Feldinventar beim Wechsel der Gewinnermittlung**

Ein Landwirt ermittelte bis zum Wirtschaftsjahr 2000/2001 seinen Gewinn nach Durchschnittssätzen (§ 13a EStG). Wegen Überschreitens der Flächengrenze teilte das Finanzamt ihm mit, er müsse ab dem Folgejahr seinen Gewinn durch Einnahmen-Überschussrechnung ermitteln. Weil es sich um einen Wechsel der Gewinnermittlung handelte, wurde ein Übergangsgewinn ermittelt, in dem auch Abschläge für Umlaufvermögen (u.a. für das Feldinventar) berücksichtigt wurden. Ab dem 1. Juli 2005 musste der Landwirt schließlich wegen Überschreitens der Gewinnengrenze seinen Gewinn sogar durch eine vollständige Buchführung ermitteln. Wegen des erneuten Wechsels der Gewinnermittlung musste wieder ein Übergangsgewinn ermittelt werden, den der Landwirt auf drei Jahre verteilen durfte. Allerdings aktivierte das Finanzamt das Feldinventar in der Anfangsbilanz und erhöhte entsprechend den Übergangsgewinn um rund 12.000 €. Es sei davon auszugehen, dass der Landwirt das Feldinventar durch Berücksichtigung beim Übergangsgewinn per 1. Juli 2001 bilanziert habe. Hieran sei er für die Zukunft gebunden. Das Wahlrecht, das Feldinventar nicht in seiner Bilanz auszuweisen, habe er nicht mehr.

Während das Finanzgericht die Klage des Landwirts abwies, hat der BFH ihm nun Recht gegeben. Die Finanzverwaltung erlaube aus Billigkeitsgründen eine Nichtaktivierung. Allerdings könne derjenige davon keinen Gebrauch machen, der zuvor das Feldinventar aktiviert habe. Der Landwirt habe das Feldinventar in seiner Anfangsbilanz gerade nicht aktiviert. Eine Berücksichtigung eines Betrages für das Feldinventar im Rahmen der Ermittlung des Gewinns beim Übergang von der § 13a-Gewinnermittlung zur Einnahmen-Überschussrechnung sei jedenfalls nicht als Verzicht auf die Billigkeitsmaßnahme (also als Aktivierung) zu werten.

**Hinweis:**

Die Richter bestätigten jedoch, dass die Richtlinien der Finanzverwaltung, die einen Wechsel zur Nichtaktivierung ausschließen, wenn das Feldinventar einmal aktiviert wurde, zutreffend sind.

Quelle: BFH-Urteil vom 12. Dezember 2013, IV R 31/10, [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)

## 20. Nachträgliche Buchwertabspaltung bei Verkauf von Milchquote

Bedingt durch die BFH-Rechtsprechung Ende der 1990-Jahre ist mit Einführung der Milchquotenregelung ein Teil des Buchwertes des damals vorhandenen Grund und Bodens der Milchquote zuzurechnen (Abspaltung). Seit dieser Zeit haben sich aus dieser geänderten Rechtsprechung viele Folgefragen ergeben, z.B. wie genau abzuspalten ist, ob die Abspaltung auch für andere Wirtschaftsgüter gilt, z.B. Zuckerrübenlieferrechte etc. Aktuell wird diskutiert, welche Folgen sich aus dem Auslaufen der Milchquotenregelung zum 31. März 2015 bezüglich der abgespaltenen Milchquoten ergeben.

Eine noch bestehende Unklarheit wurde jetzt durch den BFH beseitigt. Ein Landwirt hatte im Wirtschaftsjahr 1995/96 den größten Teil seiner Milchquoten (ursprünglich rund 100.000 kg) verkauft, aber keine Buchwerte gegengerechnet. Milchquotenbuchwerte wären überwiegend aus dem pauschal bewerteten Grund und Boden herauszurechnen gewesen. Eine kleine Fläche hatte er nach Beginn der Bodengewinnbesteuerung im Jahr hinzugekauft. Eine Restmenge Milchquote (448 kg) wurde im Jahr 2001 teilweise eingezogen, teilweise versteigert. Der Landwirt ermittelte seinen Gewinn durch Einnahmen-Überschussrechnung. Im Wirtschaftsjahr 2001/2002 nahm er die Buchwertabspaltung für seine ursprünglichen Milchquotenmengen vor und berücksichtigte den kompletten Buchwert als Betriebsausgabe.

Während der Landwirt für diese Vorgehensweise vor dem Finanzgericht München noch Recht bekam, scheiterte er beim BFH. Die anteilig auf die Milchquoten entfallenden Anschaffungskosten könnten nur im Wirtschaftsjahr der Veräußerung als Betriebsausgaben abgezogen werden. Dies gelte auch, wenn nicht die gesamte Milchreferenzmenge, sondern nur ein Teil davon veräußert werde. Auch wenn das Wirtschaftsgut „Milchlieferrecht“ ein einheitliches Wirtschaftsgut sei, sei bei der Veräußerung von Teilmengen der anteilig auf diese Menge entfallende Buchwert steuermindernd zu berücksichtigen.

Sofern der Abzug unterblieben sei, komme eine spätere Berücksichtigung der anteiligen Anschaffungskosten als Betriebsausgabe nicht mehr in Betracht.

**Hinweis:**

In ihrem Schreiben aus 2003 hat die Finanzverwaltung für die Fälle der unterbliebenen Buchwertabspaltung allerdings eine Billigkeitsregelung geschaffen. Sofern das Milchlieferrecht in einem Zeitraum ganz oder teilweise ohne Gegenrechnung seines Buchwerts veräußert oder entnommen worden ist, kann insoweit auf eine Abspaltung eines Buchwerts vom Buchwert des Grund und Bodens verzichtet werden, wenn die entsprechende Veranlagung bereits bestandskräftig durchgeführt wurde. Dies gilt jedenfalls bis zur Veröffentlichung des BMF-Schreibens am 14. März 2003.

Quelle: BFH-Urteil vom 28. November 2013, IV R 58/10, BFH/NV 2014 S. 437

## 21. Verpflegung von Saisonarbeitskräften auf dem Feld steuerfrei

Eine landwirtschaftlich tätige GmbH in den neuen Bundesländern mit rund 1.200 ha verpflegte ihre Saisonarbeitskräfte während des Ernteeinsatzes unentgeltlich mit belegten Brötchen, die sie mit eigenem Personal zubereitet hatte.

Der Lohnsteuerprüfer sah die Mahlzeitengewährung als unentgeltlichen Vorteil an, den er mit dem jeweiligen Sachbezug bewertete, und verlangte Lohnsteuer nach.

Die GmbH dagegen argumentierte, dass die Ernteverpflegung in ganz überwiegend betrieblichem Interesse erfolge. Die Ernte konzentriere sich auf wenige Tage. An diesen müsse dann so lange wie möglich gearbeitet werden. Um Zeitverluste durch Nahrungsaufnahme so gering wie möglich zu halten, werde die Nahrung an Ort und Stelle eingenommen, da das Anfahren einer Kantine zu einem erheblichen, nicht mehr aufholbaren Zeitverlust führe. Es handele sich um außergewöhnliche Arbeitseinsätze, auch wenn die Erntearbeiten jährlich wiederkehrend seien.

Dieser Argumentation schlossen sich auch die Richter des Sächsischen Finanzgerichtes an. Es handele sich bei der erhaltenden Verpflegung nicht um Arbeitslohn. Die Ernteverpflegung sei notwendige Begleiterscheinung eines außergewöhnlichen Arbeitseinsatzes. Das arbeitsablaufbedingte und betriebsfunktionale Interesse des Arbeitgebers überwiege bei weitem das Interesse des Arbeitnehmers an der Essensgewährung.

Im Falle der regelmäßigen verbilligten Essensgewährung an Arbeitnehmer könne allerdings ein überwiegend eigenbetriebliches Interesse des Arbeitgebers nicht angenommen werden, so die Richter.

**Hinweis:**

Selbst wenn die an die Erntehelfer abgegebenen belegten Brötchen Arbeitslohn darstellen sollten, wäre der geldwerte Vorteil steuerfrei, da der Ernteeinsatz für die Arbeitnehmer im vorliegenden Fall eine Auswärtstätigkeit war, für die der Arbeitgeber steuerfreien Verpflegungsmehraufwand leisten kann. Anders als bei einem weiträumigen Werksgelände befindet sich auf den Flächen keine ortsfeste Einrichtung des Arbeitgebers, so dass nicht von einer (regelmäßigen/ersten) großräumigen Arbeitsstätte ausgegangen werden könne.

Quelle: Sächsisches FG, Urteil vom 12. Juli 2013, 4 K 1911/11

## 22. Bestätigt: Kindergeld an ausländische Saisonarbeiter!

Erneut hat der BFH einem ausländischen Saisonarbeiter Kindergeld in Deutschland zugestanden. Bereits im Mai 2013 hatte er, gestützt auf Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes, einen Anspruch auf deutsches Kindergeld für denjenigen bejaht, der ohne Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland auf Antrag unbeschränkt steuerpflichtig ist. Dies gelte auch dann, wenn der Steuerpflichtige dem polnischen Sozialversicherungsrecht unterliege.

Dies hat er jetzt noch einmal für folgenden Fall bestätigt: Ein polnischer Saisonarbeiter war in der Zeit vom 11. Januar 2005 bis zum 1. April 2005 sowie vom 9. Januar 2006 bis 4. März 2006 in Deutschland nichtselbstständig als Saisonarbeitskraft in einem Gemüsebaubetrieb tätig. Seinen Familienwohnsitz behielt er zusammen mit seiner Ehefrau und seinen beiden Kindern in Polen. Dort war er auch als (selbstständiger) Landwirt tätig. Nach einer Bestätigung der polnischen landwirtschaftlichen Sozialversicherung unterlag er in Polen der Renten-, Unfall- und Krankenversicherung. Da der Arbeitnehmer weiterhin in Polen der Sozialversicherung unterliege, stehe ihm hier kein Kindergeld zu, so die Familienkasse.

Dies sah der BFH anders. Auf die sozialversicherungsrechtliche Zuständigkeit käme es nicht an. Entscheidend sei, ob der Arbeitnehmer in Deutschland unbeschränkt einkommensteuerpflichtig sei - entweder weil er einen Wohnsitz oder seinen gewöhnlichen Aufenthalt hier habe oder einen Antrag auf unbeschränkte Steuerpflicht gestellt habe. Ob er tatsächlich auch Steuern gezahlt habe, sei unerheblich. Der BFH billigte ihm grundsätzlich Kindergeld für die Monate Januar 2005 bis April 2005 und Januar 2006 bis März 2006 für seine in Polen wohnenden Kinder zu.

**Hinweis:**

Dennoch hat der BFH nicht endgültig entschieden, sondern das Verfahren an das Finanzgericht zurückverwiesen. Es war nicht eindeutig geklärt, ob der Arbeitnehmer einen Antrag auf unbeschränkte Steuerpflicht gestellt hatte. Das Finanzamt hatte ihn zwar so behandelt, jedoch fehlte dem obersten Finanzgericht hierzu eine eindeutige Aussage.

Im Übrigen wies der BFH auch noch einmal darauf hin, dass ausländisches Kindergeld gegenzurechnen ist.

Quelle: BFH-Urteil vom 18. Juli 2013, III R 9/09, DStR 2014 S. 211

## 23. Steuerliche Behandlung von Rundholzkaufverträgen

Einem Steuersparmodell machte das Finanzgericht Köln den Garaus. Es ging um so genannte Rundholzkaufverträge. Eine Steuerpflichtige hatte einen solchen Vertrag abgeschlossen. Gegenstand dieser Kaufverträge ist die Lieferung von z.B. Teak-Rundholz aus Brasilien oder Robinien-Rundholz aus Bulgarien nach Erreichen des festgelegten Baumalters fünf, zehn oder fünfzehn Jahre nach Vertragsabschluss. Der Käufer hat den vereinbarten Kaufpreis sofort nach Vertragsabschluss in voller Höhe zu zahlen. Die Rundholz-Käufer melden einen Gewerbebetrieb „Holzhandel“ an und behandeln den bezahlten Gesamtkaufpreis für das Rundholz als Betriebsausgaben für den Erwerb von Umlaufvermögen im Rahmen ihres Holzhandels und kommen so zu einem Verlust aus Gewerbebetrieb, der ggf. mit anderen Einkünften verrechnet werden soll.

Die Finanzverwaltung hatte hier bisher schon Bedenken angemeldet, ob es sich überhaupt um einen Gewerbebetrieb handelt und nicht vielmehr um eine private Geldanlage.

Bestärkt wird sie nun durch das Urteil des Finanzgerichtes Köln. Dieses hat ebenfalls Bedenken, ob es sich um einen Gewerbebetrieb handelt wegen des untypischen Verhaltens und der fehlenden Merkmale eines Holzhandels (keine Kundenakquisition, keine kaufmännische Betriebsführung, weder Lager noch Büro, kein kontinuierlicher Geschäftsbetrieb usw.). Letztendlich ließ es das aber offen.

Es stellte dagegen fest, dass Anschaffungs- oder Herstellungskosten für eine Forderung auf Lieferung und Übergabe von Rundhölzern keine im Jahr der Zahlung abzugsfähigen Betriebsausgaben darstellen. Sie seien erst im Zeitpunkt der Veräußerung oder Entnahme dieser Wirtschaftsgüter als Betriebsausgaben zu berücksichtigen.

**Hinweis:**

Zwar hat das Finanzgericht die Revision zum BFH nicht zugelassen, die Steuerpflichtige hat aber Nichtzulassungsbeschwerde eingelegt.

Quelle: FG Köln, Urteil vom 22. Mai 2012, 15 K 1401/09, Nichtzulassungsbeschwerde eingelegt (Az. des BFH: X B 172/12), EFG 2012 S. 2269

## 24. Biogas: Kostenlose Wärmeabgabe an andere Unternehmer

Erstmals wurde jetzt vor dem Finanzgericht Niedersachsen der Fall der umsatzsteuerlichen Behandlung der kostenlosen Wärmeabgabe an andere Unternehmer bei einer Biogasanlage diskutiert. Dabei spielte der gezahlte KWK-Bonus eine erhebliche Rolle.

Ein Biogasanlagenbetreiber speiste seinen produzierten Strom überwiegend ins Netz der E.ON ein und erhielt dafür eine entsprechende Vergütung. Der Stromabnehmer, die E.ON, ist durch das Erneuerbare-Energien-Gesetz (EEG) verpflichtet, den Strom abzunehmen und zu einem festgelegten Satz zu vergüten. Die als Nebenprodukt erzeugte Wärme diente hier zum Teil dem Produktionsprozess, einen anderen Teil überließ der Biogasanlagenbetreiber „kostenlos“ an einen anderen Unternehmer zur Trocknung von Holz in Containern und an einen weiteren Unternehmer, der mit der Wärme seine Spargelfelder beheizte. In beiden Verträgen war geregelt, dass die Höhe der Vergütung je nach wirtschaftlicher Lage des Wärmeabnehmers individuell vereinbart werden sollte und in den Verträgen nicht festgelegt werde. Ein weiterer Teil der erzeugten Wärme blieb ungenutzt.

Da der Biogasanlagenbetreiber den Wärmeabnehmern kein Entgelt in Rechnung stellte, ging der Betriebsprüfer von einer unentgeltlichen Lieferung der Wärme aus. Den erhaltenen sogenannten KWK-Bonus i.H.v. rund 85.000 €, der von der Biogasanlage bei den Umsätzen erklärt und versteuert worden war, sah er nicht als Entgelt an. Mangels eines Einkaufspreises berechnete er die Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer nach den Selbstkosten. Diese umfassten auch Finanzierungskosten, Steuern und Versicherungskosten sowie die ertragssteuerlichen Abschreibungen. Das Ergebnis der Betriebsprüfung lautete sodann: rund 35 % der gesamten Energieerzeugung entfiel auf die Wärmenutzung, dementsprechend auch 35 % der Kosten, so dass rund 73.000 € Umsatzsteuer noch an das Finanzamt gezahlt werden sollten.

Der Landwirt musste klagen, um Recht zu bekommen. Das Finanzgericht Niedersachsen bestätigte, dass die gegenüber den Abnehmern abgegebene Wärme zu Unrecht als unentgeltliche Zuwendung der Umsatzsteuer unterworfen worden sei. Die Biogasanlage habe die Wärme nur deshalb kostenlos abgegeben, weil sie den KWK-Bonus dafür erhielt. Der KWK-Bonus habe nach dem Erneuerbaren-Energien-Gesetz nicht die Funktion eines Zuschusses zur allgemeinen Förderung der Biogaserzeugung, sondern vergüte die Wärmeabgabe. Daher sei der KWK-Bonus als Entgelt eines Dritten (E.ON) für die Wärmeabgabe anzusehen.

### Hinweis:

Die vom Finanzamt erlassenen Umsatzsteuerbescheide mussten aufgehoben werden. Da das Finanzgericht jedoch die Revision zugelassen hat und diese mittlerweile eingelegt wurde, muss der BFH jetzt diese für so viele Biogasanlagen wichtige Frage entscheiden.

Quelle: FG Niedersachsen, Urteil vom 28. November 2013, 16 K 247/12, Revision eingelegt (Az. des BFH: XI R 2/14), [www.rechtsprechung.niedersachsen.de](http://www.rechtsprechung.niedersachsen.de)

## 25. Ökologische Ausgleichsmaßnahmen eines Landwirtes

Bereits im letzten Jahr hatte der BFH festgestellt, dass die Überlassung von Grundstücken im Rahmen von Ausgleichsmaßnahmen nach dem Bundesnaturschutzgesetz umsatzsteuerpflichtig ist. Für einen ähnlichen Fall hat er dies jetzt noch einmal bestätigt.

Ein Landwirt hatte mit der Stadt einen notariell beurkundeten Vertrag abgeschlossen, wonach er 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 neben der Zurverfügungstellung der Flächen, diese entsprechend den Vorgaben auf seine Kosten herzurichten.

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.

Diese Auffassung bestätigte der BFH jetzt: „Stellt ein Landwirt auf vertraglicher Grundlage gegen Entgelt dauerhaft und durch die Eintragung einer Dienstbarkeit gesichert einer Stadt ein Grundstück zu Erfüllung ihrer naturschutzrechtlichen Verpflichtungen zur Verfügung und stellt er gegen Entgelt eine bestimmte Ausgleichsmaßnahme erstmals her, ist dieser Vorgang - unabhängig davon, wie viele umsatzsteuerrechtliche Leistungen er umfasst - steuerbar und steuerpflichtig.“

Der BFH prüfte im Verfahren auch die Anwendbarkeit der Umsatzsteuerpauschalierung auf die gezahlte Entschädigung, lehnte diese jedoch ab. Es liege keine landwirtschaftliche Dienstleistung vor. Die Erstellung der Ausgleichsmaßnahmen sei keine klassische ackerbauliche Anbautätigkeit.

Die Steuerbefreiungen, insbesondere die für die Überlassung von Grundstücken, lehnte der BFH ab, da der Landwirt zum einen noch das Recht auf die „restliche landwirtschaftliche Nutzung“ behielt und zum anderen der



Stadt kein auf Zeit begrenztes Nutzungsrecht eingeräumt worden war. Die Einräumung einer Grunddienstbarkeit sei nur zu Sicherungszwecken erfolgt.

**Hinweis:**

Mit dem Argument, dass der Landwirt nach den vertraglichen Vereinbarungen doch nur seine ackerbauliche Nutzungsmöglichkeit der Fläche gegen eine (nicht steuerbare) Entschädigungszahlung eingestellt habe, folgten die Richter nicht.

Quelle: BFH-Urteil vom 28. Mai 2013, XI R 32/11, [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)

## 26. Keine Umsatzsteuerermäßigung für Klauenpfleger

Der BFH hat ein Urteil des Finanzgerichtes München jetzt zeitnah bestätigt. Erst im April 2013 hatten die Richter am Finanzgericht festgestellt, dass die Einnahmen, die ein Klauenpfleger erzielt, nicht dem ermäßigten Steuersatz von 7 % unterliegen.

Die Klauenpflege sei weder eine Leistung, die als „Aufzucht und das Halten von Vieh“ oder der „Teilnahme an Leistungsprüfungen für Tiere“ angesehen werden könne, noch sei es eine Leistung, die unmittelbar der Tierzucht, der künstlichen Tierbesamung oder der Leistungs- und Qualitätsprüfung in der Tierzucht und in der Milchwirtschaft diene.

Die Leistung des Klauenpflegers diene als allgemeine Gesundheitsmaßnahme der Nutztierhaltung. Es handele sich auch nicht um eine Leistung zur Vatterhaltung. Das EU-Recht in Gestalt der Mehrwertsteuersystem-Richtlinie ermögliche zwar grundsätzlich die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes auf landwirtschaftliche Dienstleistungen, schreibe dies jedoch nicht vor. Wegen des Ausnahmecharakters des ermäßigten Steuersatzes stehe es Deutschland frei, diesen auch nur selektiv zu gewähren.

Quelle: BFH-Urteil vom 16. Januar 2014, V R 26/13, [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)

## 27. Welcher Steuersatz gilt für Pferde?

Seit einem EuGH-Urteil aus dem Jahre 2011 ist die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes auf die Lieferung, die Einfuhr und den innergemeinschaftlichen Erwerb von Pferden nicht zulässig. In Umsetzung dieses Urteils in deutsches Recht wurde der ermäßigte Umsatzsteuersatz auf Pferde für regelbesteuernde Unternehmer von 7 % mit Wirkung zum 1. Juli 2012 aufgehoben. Jetzt sind 19 % Umsatzsteuer beim Verkauf eines Pferdes fällig. Dabei hat der Gesetzgeber nicht von der Möglichkeit Gebrauch gemacht, Schlachtpferde oder Arbeitspferde weiterhin dem ermäßigten Steuersatz zu unterwerfen, was unionsrechtlich möglich gewesen wäre.

Sollte sich die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes günstiger darstellen, kann sich der Landwirt und Pferdehalter bereits für Zeiträume vor dem 1. Juli 2012 auf das günstigere EU-Recht berufen, so entschied der BFH in einem aktuellen Urteil. In welchen Fällen ist es überhaupt denkbar, dass ein höherer Steuersatz günstiger ist? Deutlich wird das in folgendem Fall:

Ein Unternehmer hatte ein Springpferd für sein Gestüt erworben. Der Verkäufer hatte hierfür Umsatzsteuer nach dem Regelsteuersatz (19 %) berechnet. Das Finanzamt ließ beim Käufer aber nur einen 7 %igen Vorsteuerabzug nach dem damaligen geltenden Recht zu. Eine Berufung auf das EU-Recht komme nicht in Betracht, da dieses für die Lieferung des Pferdes zu einer höheren Steuer führe und daher nicht günstiger sei.

Dies sah der BFH anders. Nach dem Anwendungsvorrang sei EU-Recht anzuwenden, wenn es für den jeweiligen Unternehmer vorteilhafter sei. Für den Käufer des Springpferdes sei es günstiger, den Vorsteuerabzug nach dem höheren Regelsteuersatz in Anspruch zu nehmen, statt zum Vorsteuerabzug nur im Umfang des ermäßigten Steuersatzes berechtigt zu sein und den steuerlichen Differenzbetrag vom Verkäufer zurückfordern zu müssen. Es blieb also beim höheren Vorsteuerabzug.

**Hinweis:**

Die Vorinstanz hatte noch anders entschieden. Deutlich wird durch dieses Urteil, dass der Steuerpflichtige sich immer auf EU-Recht berufen kann, wenn dies günstiger ist und im Gegensatz zu deutschem Recht steht. Häufig ist dies für pauschalierende Landwirte aber ungünstig, da die sogenannte Mehrwertsteuersystemrichtlinie die Anwendbarkeit der Umsatzsteuerpauschalierung vielfach enger auslegt. Das ist gerade in den vergangenen Jahren sehr deutlich geworden. Nichts desto trotz gilt für pauschalierende Landwirte weiterhin: Der Verkauf von Zuchtpferden durch einen pauschalierenden Land- und Forstwirt unterfällt der Umsatzsteuerpauschalierung (10,7 % USt). Dies gilt jedenfalls dann, wenn die Pferde für land- und forstwirtschaftliche Zwecke, z.B. als Zuchtpferde, eingesetzt wurden. Wurden die Pferde dagegen zu mehr als 5 % zu regelbesteuerten Umsätzen verwendet, z.B. durch Vermietung an Nichtlandwirte, so unterliegt der Verkauf der Regelbesteuerung.

Quelle: BFH-Urteil vom 24. Oktober 2013, V R 17/13, DStR 2014 S. 29

## 28. Beihilfefähigkeit landwirtschaftlicher Flächen

Ein Landwirt bewirtschaftete auf dem eingezäunten Betriebsgelände eines Flughafens gelegene Grünflächen, die als Freiflächen der Sicherheit des Flugbetriebs dienten. Die Grünflächen waren mit Gräsern bestanden, deren

Mahd er zum Teil als Futter für seine Rinder nutzte, zum Teil als Grünfutter verkaufte. Die Bewirtschaftung beruhte auf einer Nutzungsvereinbarung zwischen ihm und der Flughafengesellschaft, in der er sich gegen ein jährliches Entgelt verpflichtete, die Grünflächen zu mähen.

Für die Flächen beantragte der Landwirt Zahlungsansprüche, die ihm auch bewilligt wurden. Später jedoch wurde der Bescheid zurückgenommen, da es sich nicht um landwirtschaftliche Flächen seines Betriebes handele.

Die Klage vor dem Verwaltungs- und vor dem Oberverwaltungsgericht hatte Erfolg. Die Flächen seien dem Betrieb des Landwirts zuzurechnen, da er sie hinreichend selbstständig bewirtschaftete. Es handele sich auch um landwirtschaftlich genutzte Flächen, denn er baue darauf Grünfutterpflanzen an und übe damit eine landwirtschaftliche Tätigkeit aus. Zwar dienten die Flächen auch dem Flugbetrieb, damit sei jedoch keine Nutzung für nichtlandwirtschaftliche Zwecke verbunden.

**Hinweis:**

Das Bundesverwaltungsgericht hat das Urteil des Oberverwaltungsgerichts jetzt bestätigt.

Quelle: Urteil des Bundesverwaltungsgericht vom 26. November 2012, 3 B 17/12, LEXinform Nr. 1583751

## 29. Neues zum Abzug von Altenteilsleistungen

Die OFD Frankfurt hat sich sehr ausführlich zu Fragen und Besonderheiten im Zusammenhang mit dem Abzug von Altenteilsleistungen in der Land- und Forstwirtschaft und sogenannten Wirtschaftsüberlassungsverträgen geäußert.

### Überlassung der Wohnung

Seit der Abschaffung der Nutzungswertbesteuerung (spätestens zum 31. Dezember 1998) wird die Wohnungsnutzung weder beim Übernehmer noch beim Übergeber berücksichtigt. Aufwendungen für Strom, Heizung und Wasser können aber geltend gemacht werden, nicht jedoch z.B. die Abschreibung oder die Zinsen.

**Hinweis:**

Nur bei denkmalgeschützten Wohnungen kann/konnte die Nutzungswertbesteuerung über den 31. Dezember 1998 hinaus fortgeführt werden. In diesen Fällen ist zwar der Nutzungswert beim Übergeber als Einnahme anzusetzen, jedoch auch beim Übernehmer insoweit abzugsfähig. Außerdem können sämtliche mit der Wohnung zusammenhängende Aufwendungen als Betriebsausgabe abgezogen werden.

Ob Instandhaltungsaufwendungen für die Altenteilerwohnung abzugsfähig sind, hängt davon ab, ob den Übernehmer eine Verpflichtung hierzu trifft und ob die Aufwendungen der Erhaltung des vertragsgemäßen Zustandes im Zeitpunkt der Übergabe dienen. Die Verpflichtung könne sich nur aufgrund ausdrücklicher vertraglicher Regelung ergeben, denn aus den Ausführungsgesetzen zum BGB in Hessen ergebe sich keine gesetzliche Verpflichtung, so die OFD.

Darüber hinaus vertritt die Finanzverwaltung die sehr restriktive Meinung, dass aus der vertraglichen Formulierung "die Wohnung innen und außen instand zu halten" nicht geschlossen werden könne, dass der Übernehmer sich auch zu außergewöhnlichen Verbesserungen verpflichtet habe. Erhaltungsaufwand meine wörtlich 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 gleichgesetzt werden mit dem steuerlichen Begriff des Erhaltungsaufwands - also der Erneuerung von bereits vorhandenen Teilen.

**Hinweis:**

Immerhin erkennt die OFD auch an, dass eine vertraglich geschuldete und zur Erhaltung erforderliche Maßnahme zugleich eine zeitgemäße Modernisierung bewirken darf. Entscheidend sei allein, dass die Maßnahme zur Erfüllung des Übergabevertrags durchgeführt werde. Dies hatte der BFH in einem Urteil auch deutlich herausgestellt.

Unseres Erachtens können sogar bei vertraglich niedergelegter Verpflichtung des Übernehmers zur Tragung umfangreicher Modernisierungsmaßnahmen, wie beispielsweise ein aufgrund körperlicher Einschränkungen erforderlicher Umbau, dem Versorgungsinteresse des Übergebers entsprechen und damit abzugsfähig sein.

### Unbare Altenteilsleistungen

Die unbaren Altenteilsleistungen sind grundsätzlich im Einzelnen nachzuweisen, können jedoch auch mit den Sachbezugswerten angesetzt werden. Hierfür hat die Verwaltung Nichtbeanstandungsgrenzen veröffentlicht.

### Beerdigungskosten

Beerdigungskosten sind grundsätzlich abziehbar. Wenn sie den letztversterbenden Altenteiler betreffen, kommt es allerdings darauf an, wer Erbe ist. Wenn der Hofübernehmer gleichzeitig Alleinerbe ist, ist ein Abzug nicht möglich. Gibt es allerdings andere oder weitere Erben, ist ein Abzug ggf. ganz oder teilweise möglich. Dies gilt auch, wenn die Verpflichtung zur Übernahme von Grabmalkosten laut Vertrag besteht.

### **Hege und Pflege/Pflegepassus**

Wenn der Übergabevertrag einen Pflegepassus enthält, können Aufwendungen dafür nur dann als dauernde Last berücksichtigt werden, wenn tatsächlich Kosten entstehen. 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.

#### **Hinweis:**

Auch hier wieder sehr restriktiv will die Finanzverwaltung bei Vereinbarung von „Hege und Pflege“ keinen Abzug zulassen, da diese Formulierung nur Dienstleistungen erfasse und damit keine Kosten. Dies ist realitätsfern. Wie soll eine Hege und Pflege der Altenteiler ohne Aufwendungen möglich sein? Sollte die Finanzverwaltung an dieser Auffassung festhalten, sind Auseinandersetzungen vor den Finanzgerichten vorprogrammiert.

### **Änderung der vereinbarten Leistungen**

Grundsätzlich müssen die vereinbarten Leistungen auch entsprechend den Vereinbarungen erbracht werden. Für die Baranteilsleistungen richtet man am besten einen Dauerauftrag ein.

Die Vertragspartner können aber 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 rechtserheblich sind. Diese Umstände müssen durch eine grundsätzlich langfristig veränderte Leistungsfähigkeit des Verpflichteten und/oder eine andere Bedarfslage des Berechtigten veranlasst sein.

#### **Hinweis:**

Unter diesen Umständen können auch solche neu vereinbarten Versorgungsleistungen als dauernde Last zu berücksichtigen sein, deren Wert den Wert der ursprünglich geschuldeten Leistungen übersteigt. Änderungen können allerdings nur für die Zukunft getroffen werden. Rückwirkende Vereinbarungen werden nicht anerkannt.

### **Wirtschaftsüberlassungsverträge**

Überlassen die Eltern einem Kind den landwirtschaftlichen Betrieb lediglich zur Nutzung, liegt aber kein steuerlich beachtlicher Pachtvertrag, sondern ein Betriebsüberlassungsvertrag gegen Altenteilsleistungen vor, sind die altenteilsähnlichen Zuwendungen des Kindes an die Eltern nach Auffassung des OFD Frankfurt 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:**

Doch Vorsicht: Dies gilt zwar für sogenannte Altverträge, d.h. Wirtschaftsüberlassungsverträge, die vor dem 1. Januar 2008 abgeschlossen wurden. Bei Neuverträgen ab diesem Datum versagt das Bundesfinanzministerium den Abzug. Auch dies ist nicht unumstritten. So hat das Finanzgericht Niedersachsen den Abzug auch bei Neuverträgen zugelassen. Nun muss der BFH entscheiden.

### **Kontrollmitteilungen**

Die OFD weist ihre Beamten an, Kontrollmitteilungen zu fertigen, so dass ein Abgleich zwischen den Beträgen, die beim Hofübernehmer abgezogen werden und die dementsprechend beim Hofübergeber zu versteuern sind, erfolgen kann.

#### **Hinweis:**

Da die OFD Frankfurt sich in vielen Punkten sehr restriktiv und realitätsfern zeigt, auch in Rechtsfrage, zu denen es keine höchstrichterliche Rechtsprechung gibt, ist mit erheblichen Auseinandersetzungen zu rechnen, die vermutlich auch vor den Finanzgerichten landen werden.

Quelle: OFD-Frankfurt, Verfügung vom 11. Februar 2014, S 2230 A 2 St 225, LEXinform Nr. 5234904

### 30. Ausbeutung eines Bodenschatzes über eine eigene Gesellschaft

Unter den Flächen eines bayerischen Landwirtes wurden Kiesvorkommen festgestellt. Um diese nutzen zu können, gründete er eine GmbH & CoKG. Gegenstand des Unternehmens war der Erwerb und die Verpachtung von Grundstücken mit Kiesvorkommen und alle sonstigen damit zusammenhängenden Geschäfte. Im Jahr 1993 brachte er die landwirtschaftlichen Grundstücke in die KG zu Buchwerten ein. Das darin enthaltene Kiesvorkommen brachte er in das Gesamthandsvermögen ein und setzte es dort mit einem pauschalen Wert an. Beide Beträge wurden ihm auf seinem Kapitalkonto II gutgeschrieben. Eine Abbaugenehmigung war ihm ein Jahr vorher erteilt worden. Ab September 1992 verpachtete die KG die Grundstücke zur Substanzausbeute an einen Abbaunternehmer für einen Pachtzins von rund 3 € pro Kubikmeter abgebauten Kies. Die KG nahm für den Bodenschatz Absetzungen für Substanzverringerungen (= Abschreibungen) vor. Im Jahr 1996 verkaufte er ein weiteres Grundstück an die KG. Ebenso veräußerte er das darin enthaltene Kiesvorkommen und das Recht zur Wiederauffüllung. Eine Abbaugenehmigung lag auch hier vor. Der Kaufpreis wurde gestundet und auf das Konto „Verbindlichkeiten gegenüber Gesellschafter“ gebucht. Auch für diesen Bodenschatz nahm die KG Absetzungen für Substanzverringerungen vor.

Hinsichtlich des Einbringungsvorgangs vertrat die Finanzverwaltung im Rahmen einer Betriebsprüfung die Auffassung, es läge eine Einlage zum Teilwert vor. Der Vorgang in 1996 stelle zwar zivilrechtlich eine Veräußerung dar. Steuerlich komme es jedoch nur auf den wirtschaftlichen Gehalt des abgeschlossenen Vertrags an. Danach sei der Bodenschatz auch nach dem Verkauf des Grundstücks an die GmbH & Co. KG weiterhin dem Gesellschafter zuzuordnen. In beiden Fällen wurde der KG die gewinnmindernde Absetzung für den Bodenschatz (= Abschreibung) verwehrt.

Der Landwirt scheiterte auch vor dem Finanzgericht München. Dieses versagte die Absetzung und stellte fest:

- Steuerlich sind der Grund und Boden und das Kiesvorkommen nach der Aufschließung zwei selbstständige und gleichwertig nebeneinander bestehende Wirtschaftsgüter, die häufig sogar verschiedenen Vermögenssphären angehören können. Ein unter einem Grundstück des landwirtschaftlichen Betriebsvermögens befindliches Kiesvorkommen konkretisiert sich mit Beginn seiner Verwertung im Privatvermögen.
- Die Übertragung eines Kiesvorkommens aus dem Privatvermögen eines Mitunternehmers in das Gesamthandsvermögen der Personengesellschaft stellt sich nicht als Einbringung gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten dar, wenn die Gegenleistung ausschließlich dem Kapitalkonto II, auf dem Entnahmen und Einlagen bzw. die Verlustanteile des Gesellschafters verbucht werden, und nicht zumindest teilweise auch dem Kapitalkonto I gutgeschrieben wird.
- Veräußert der Gesellschafter ein Wirtschaftsgut an „seine“ Personengesellschaft zu Bedingungen, die auch bei entgeltlichen Veräußerungen zwischen Fremden üblich sind, so stellt dieser Vorgang insgesamt und einheitlich eine entgeltliche Veräußerung dar.
- Zu einer Gegenleistung der Gesellschaft führt grundsätzlich auch der für die Einbringung eingeräumte Darlehensanspruch des Gesellschafters, der in der Sonderbilanz des Gesellschafters zu aktivieren ist. Erforderlich ist allerdings, dass ein solches Gesellschafterdarlehen durch den Betrieb der Gesellschaft veranlasst und zivilrechtlich wirksam (bindend) vereinbart worden ist.

Das Finanzgericht störte hier insbesondere, dass der Vertrag nicht wie unter fremden Dritten abgeschlossen worden war (fehlende Verzinsung und Tilgung). Die Versagung der Abschreibung gilt nicht nur bei der Einlage eines im Privatvermögen entdeckten Kiesvorkommens in ein Einzelbetriebsvermögen, sondern auch dann, wenn das Kiesvorkommen unentgeltlich in eine neu gegründete Personengesellschaft eingelegt wird. Es dürfen keine aufwandwirksamen Absetzungen für Substanzverringerung oder Teilwertabschreibungen vorgenommen werden. Bisher war auch nach Auffassung der Finanzverwaltung von einem entgeltlichen Vorgang bei Einbringung gegen Gesellschaftsrechte auszugehen. Dafür sollte die Verbuchung auf dem sogenannten Kapitalkonto II ausreichen. Dies genügte dem Finanzgericht hier nicht. Es verlangte auch eine Bebuchung des Kapitalkontos I. Der Landwirt musste also die vereinnahmten Pachtzinsen in voller Höhe als Betriebseinnahme versteuern, ohne Aufwand in Form der Absetzungen für Substanzverringerung gegenrechnen zu können.

**Hinweis:** Der Fall liegt jetzt beim BFH. Will man Absetzungen für Substanzverringerungen (Abschreibungen) bei einem Bodenschatz über eine „eigene“ Gesellschaft erreichen, bleibt rechtssicher nur der Verkauf des bereits im Privatvermögen entdeckten Bodenschatzes (Abbaugenehmigung). Dabei ist jedoch darauf zu achten, dass der Kaufvertrag und seine Durchführung zwingend einem Fremdvergleich standhalten müssen.

Quelle: FG München, Urteil vom 6. November 2012, 13 K 943/09, EFG 2013 S. 421

### 31. Wiederverkauf von Elektrizität und Gas

Seit Januar 2014 gelten für den Verkauf von Elektrizität und Gas über das Erdgasnetz umsatzsteuerliche Besonderheiten.

Nach der Neuregelung muss bei **Lieferungen von Gas** über das Erdgasnetz durch einen im Inland ansässigen Unternehmer der Leistungsempfänger - also z.B. der Energieversorger als Abnehmer - die Umsatzsteuer gleich einbehalten und abführen, wenn er ein Unternehmer ist, der selbst Lieferungen von Erdgas erbringt („Wiederverkäufer“ im Sinne des Umsatzsteuergesetzes).

Das gilt zwar auch bei der **Lieferung von Elektrizität** durch einen im Inland ansässigen Unternehmer, aber nur dann, wenn sowohl er als auch der Leistungsempfänger - also z.B. der Energieversorger als Abnehmer - Wiederverkäufer von Elektrizität sind.

Dies bezeichnet man als Umkehr der Steuerschuldnerschaft. Eine komplizierte Vorschrift, bei der doch noch viele Zweifelsfragen auftauchen. Obwohl das Bundesfinanzministerium sich schon zu einigen Fragestellungen geäußert hat, hat die Finanzverwaltung in Niedersachsen noch einmal nachgebessert. In einer aktuellen Verfügung dazu heißt es:

Nach dem Umsatzsteuergesetz ist der Unternehmer ein Wiederverkäufer, dessen Haupttätigkeit - in Bezug auf den Erwerb der Elektrizität - in deren Lieferung besteht und dessen eigener Verbrauch von untergeordneter Bedeutung ist.

Kauft ein Unternehmer Strom zum Zweck des Verkaufs ein und produziert er ebenfalls Strom selbst, ist die Wiederverkäufereigenschaft vollumfänglich erfüllt. Infolgedessen fallen auch die Lieferungen der selbsterzeugten Energie an einen anderen Wiederverkäufer unter die Umkehr der Steuerschuldnerschaft.

**Beispiel:**

*Eine Windkraft GmbH & Co KG I produziert 50 Einheiten Strom und veräußert diese 50 Einheiten insgesamt an die Windkraft GmbH & Co KG II. Die Rechnung der KG I muss unter Ausweis von 19 % Umsatzsteuer erteilt werden, da die KG I kein Wiederverkäufer ist (nur Selbsterzeugung). Die KG II hat den Vorsteuerabzug hieraus. Die KG II produziert ebenfalls 50 Einheiten Strom. Die darüber hinaus erworbenen 50 Einheiten der KG I werden zusammen mit den selbsterzeugten 50 Einheiten (= 100 Einheiten) an einen Direktvermarkter (Wiederverkäufer) veräußert. Für die 50 erworbenen Einheiten der KG I besteht insoweit die Wiederverkäufereigenschaft (100 % der erworbenen Menge werden weiterveräußert). Die Veräußerung der KG II für diesen Teil führt somit zur Anwendung der Neuregelung (Umkehr der Steuerschuldnerschaft).*

Da die Wiederverkäufereigenschaft der KG II vollumfänglich erfüllt ist, fällt auch die Lieferung der selbsterzeugten Energie an den Direktvermarkter (Wiederverkäufer) unter die Regelung, so die OFD Niedersachsen.

**Hinweis:**

Vermieter und Campingplatzbetreiber fallen nicht unter die Neuregelung, da bei ihnen die Lieferung von Elektrizität als Nebenleistung zu einer Vermietung erfolgt. Dies gilt nicht als Weiterveräußerung. Vermieter erlangen somit keinen Wiederverkäuferstatus.

Trifft die Umkehr der Steuerschuldnerschaft zu, darf keine Umsatzsteuer in der Rechnung ausgewiesen werden.

Quelle: OFD-Niedersachsen, Verfügung vom 7. März 2014, S 7279 56 St 185, LEXinform Nr. 5234936

## 32. Agrardieselantrag sorgt für Verwirrung

Betriebe der Land- und Forstwirtschaft können von 47 Cent Energiesteuer je Liter Diesel rd. 21,5 Cent pro Liter für Kraftstoff zurück erhalten, der in landwirtschaftlichen Fahrzeugen und Arbeitsmaschinen verwendet wird (sog. Agrardiesel). Der Einsatz von reinem Biodiesel bzw. Pflanzenöl ist in der Landwirtschaft gänzlich von der Energiesteuer befreit.

Der Antrag ist jeweils bis zum 30. September des Folgejahres zu stellen. Seit dem Entlastungsjahr 2012 gibt es einen vereinfachten Agrardieselantrag. Im aktuellen Agrardieselantrag für 2013 wurde sowohl im vereinfachten Antrag (Formular 1142) als auch im Normalantrag (Formular 1140) ein neues Abfragefeld für Biogasanalgen aufgenommen. Dabei kann angekreuzt werden:

- „Ich betreibe eine Biogasanlage“ oder
- „Ich beliebere die Biogasanlage eines Dritten mit Biomasse“.

Dies hat zu Missverständnissen geführt, denn wer bzw. was ist genau gemeint?

Bei der Abfrage zielte der Zoll darauf ab zu erfahren, ob Landwirte auch unmittelbar beim Betrieb einer Biogasanlage anfallende Arbeiten durchführen, wie z.B. das Beschicken des Fermenters oder die Aufbereitung der in einer Biogasanlage anfallenden Gärreste. Diese gehören nämlich nicht zu den begünstigten Arbeiten. Für Energieerzeugnisse, die bei solchen Arbeiten verwendet werden, kann dem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft keine Steuerentlastung gewährt werden.

Zur Erläuterung des neuen Abgabefeldes hat der Zoll nun ergänzende Informationen auf seine Internet-Seite gestellt.

- Handelt es sich bei dem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft und der Biogasanlage um die gleiche Rechtsperson bzw. Gesellschaft (z.B. die gleiche natürliche Person, die gleiche GbR, die gleiche GmbH), ist das Feld "Ich betreibe eine Biogasanlage" anzukreuzen.

**Beispiel:**

*Herr X ist ein Betrieb der Land- und Forstwirtschaft, der seine gewonnenen Erzeugnisse in seiner Biogasanlage einsetzt.*

- Handelt es sich bei der Biogasanlage um eine von dem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft abweichende Rechtsperson bzw. Gesellschaft (z.B. eine andere natürliche Person, eine andere GbR, eine andere GmbH), ist das Feld "Ich beliebere die Biogasanlage eines Dritten" anzukreuzen (auch wenn der Betrieb Anteilseigner der Biogasanlage ist).

**Beispiel:**

*Herr X ist ein Betrieb der Land- und Forstwirtschaft, der einen Teil seiner gewonnenen Erzeugnisse als Biomasse an die Y GmbH (= Biogasanlage) verkauft. Herr X ist zudem Anteilseigner der Y GmbH.*



Es kommt also bei der Beantwortung der Frage darauf an, ob der Antragsteller und der Biogasanlagenbetreiber identisch sind.

**Hinweis:**

Eine Aktualisierung des Papierantragsformulars soll erst für den kommenden Antrag vorgenommen werden.

Lohnbetriebe sind für Gasölverbräuche nicht entlastungsberechtigt. Lohnbetriebe können für im Auftrag von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben bei entlastungsfähigen Arbeiten verbrauchte Gasölmengen jedoch den jeweiligen Auftraggebern Bescheinigungen ausstellen ("Bescheinigung über Lohnarbeiten und Nachbarschaftshilfe"), mit denen der land- und forstwirtschaftliche Betrieb (Auftraggeber) seinerseits für die vom Lohnbetrieb verbrauchten Gasölmengen die Steuerentlastung beantragen kann. Dies gilt auch für entlastungsfähige Arbeiten, die im Rahmen der Nachbarschaftshilfe ausgeführt werden.

Quelle: [http://www.zoll.de/DE/Fachthemen/Steuern/Verbrauchssteuern/Energie/Steuerverguenstigung/Steuerentlastung/Betriebe-Land-Forstwirtschaft/Voraussetzungen-Steuerentlastung/voraussetzungen-steuerentlastung\\_node.htm](http://www.zoll.de/DE/Fachthemen/Steuern/Verbrauchssteuern/Energie/Steuerverguenstigung/Steuerentlastung/Betriebe-Land-Forstwirtschaft/Voraussetzungen-Steuerentlastung/voraussetzungen-steuerentlastung_node.htm)

**Ihre  
Andrea Blanck**

**Für Ihre Notizen:**

## Das Dienstleistungsangebot

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