

Steuerbrief

Ausgabe Land- und Forstwirtschaft 2. Halbjahr 2012

IN DIESER AUSGABE	SEITE
1. Privater Stromverbrauch bei Photovoltaikanlagen unschädlich	2
2. Verlängerte Fristen bei Rücklagen für Ersatzbeschaffung	2
3. Bilanzberichtigung bei Land- und Forstwirten	3
4. Wegfall der § 13a-Gewinnermittlung ohne Mitteilung des Finanzamtes?	4
5. Anrechnungsmethode bei Einkünften aus landwirtschaftlichem Betrieb in Spanien	4
6. Leistungsaustausch bei Selbstwerbereinsatz in Forstbetrieben	4
7. Stromsteuerentlastung für Land- und Forstwirte	6
8. Besteuerung der Forstwirtschaft	6
9. Vorsicht bei gewerblichen Tätigkeiten durch landwirtschaftliche Gesellschaften	7
10. Verlustverrechnungsverbot für gewerbliche Tierhaltung	8
11. Nachträglicher Wechsel des Betreibers eine Photovoltaikanlage	8
12. Vereinfachter Agrardieselantrag für 2012	9
13. Jagdsteuerpflicht bei Jagdgenossenschaften	10
14. Führerscheinkosten abzugsfähig	10
15. Kindergeld für EU-Bürger mit Beschäftigung in Deutschland	11
16. Leibrentenzahlungen an Geschwister	11
17. Ausscheiden von Mitgliedern aus landwirtschaftlichen Genossenschaften	11
18. Finanzverwaltung hält an Umsatzsteuerpflicht für die Unterbringung von Saisonarbeitskräften fest	13
19. Anwendung der Umsatzsteuerpauschalierung bei Kapitalgesellschaften	14
20. Zuordnung eines landwirtschaftlichen Eindachhofes zum Grundvermögen	14
21. Totholzentschädigung für land- und forstwirtschaftliche Betriebe	15
22. Photovoltaikanlagen und Blockheizkraftwerke	15
23. Verluste bei einem Pferdezuchtbetrieb	17
24. Mit Verkauf des Vermögens endet der Abzug der Altenteilsleistungen	18
25. Definition eines landwirtschaftlichen Hofes	18

26. Grunderwerbsteuer bei Mehrzuteilungen im Umlegungsverfahren	19
27. Bewertung nicht genutzter Wirtschaftsgebäude	20
28. Verlängerte § 6b-Frist nur bei Bauantrag für nämliches Gebäude	20
29. Aufwendungen für Schornsteinsanierung als dauernde Last	21
30. Steuerfreie Entnahme von Ferienwohnungen	22
31. Marktprämie unterliegt doch nicht der Umsatzsteuer	22
32. Eigennutzung und Verpachtung von Jagdrechten	22
33. Wichtige Klarstellungen bei der Erbschaftsteuer für die Landwirtschaft	23
34. Volle Saldierung bei Betriebsübergang im Milchwirtschaftsjahr	24

1. Privater Stromverbrauch bei Photovoltaikanlagen unschädlich

Die Finanzverwaltung hält nicht mehr an ihrer bisherigen Auffassung fest, dass die Verwendung des durch eine Photovoltaikanlage produzierten Stroms zu mehr als 10 % für private Zwecke schädlich für die Inanspruchnahme von Sonderabschreibungen bzw. eines Investitionsabzugsbetrages (IAB) ist.

Im Vorgriff auf die neuen Einkommensteuerrichtlinien hat die OFD Niedersachsen nun diese geänderte positive Rechtsauffassung veröffentlicht. Damit gibt sie explizit ihre bisherige restriktive Auffassung auf.

Auf die spätere Sachentnahme des produzierten Wirtschaftsgutes „Strom“ komme es bei der Beurteilung der betrieblichen Nutzung des Wirtschaftsgutes Photovoltaikanlage nicht an.

Hinweis:

Damit ist zumindest für die private Nutzung des Stroms nun Rechtssicherheit eingeleitet. Sollte man sich in der Vergangenheit aufgrund dieser Problematik entschlossen haben, erst nach dem 2. Jahr zum Eigenverbrauch des erzeugten Stroms überzugehen, so ist dies nun nicht mehr erforderlich.

Quelle: OFD-Niedersachsen, Verfügung vom 26.03.2012, S 2183b 42 St 226, www.hlbs.de

2. Verlängerte Fristen bei Rücklagen für Ersatzbeschaffung

Im Einkommensteuerrecht gibt es die so genannte Rücklage für Ersatzbeschaffung. Sie hat letztendlich keine gesetzliche Grundlage, sondern ist vom Bundesfinanzhof entwickelt worden. Die Finanzverwaltung hat diese Rechtsprechung schließlich übernommen und Einzelregelungen festgelegt.

Kommt es demnach aufgrund höherer Gewalt, z.B. aufgrund eines Brandes, zum zwangsweisen Ausscheiden eines Wirtschaftsgutes aus dem Betriebsvermögen und damit zur Aufdeckung der stillen Reserven, können diese auf ein Ersatzwirtschaftsgut übertragen werden. Sofern eine Reinvestition nicht in demselben Wirtschaftsjahr möglich ist, können die stillen Reserven in eine Rücklage für Ersatzbeschaffung eingestellt und im Folgejahr übertragen werden. Die Reinvestitionsfrist von einem Jahr verdoppelt sich, wenn ein Gebäude oder ein Grundstück zwangsweise aus dem Betriebsvermögen ausgeschieden ist. In Einzelfällen kann die Frist darüber hinaus verlängert werden, wenn der Landwirt glaubhaft macht, dass er die Ersatzbeschaffung noch ernstlich geplant hat, sie aber aus besonderen Gründen noch nicht durchführen konnte.

Im Streitfall war bei einem Landwirt im Jahr 1996 eine Scheune abgebrannt. Den Anspruch auf die Entschädigung gegenüber der Versicherung wies der Landwirt als Forderung aus und bilanzierte in gleicher Höhe eine Rücklage für Ersatzbeschaffung. Er begann mit der Instandsetzung. Zwei Jahre später wurde der Hof auf den Sohn übertragen. Der Versicherung teilte der Sohn mit, er wolle die Scheune entgegen bisheriger Planungen nicht reparieren, sondern um eine Stahlhalle erweitern. Weil zwischen 1998 und der erstmaligen Einholung eines Angebots über eine Stahlhalle 42 Monate verstrichen waren, löste das Finanzamt die Rücklage gewinnerhöhend auf. Hiergegen klagte der Landwirt. Die Reinvestitionsabsicht habe weiterhin bestanden.

So sah es grundsätzlich auch der BFH. Zwar verwies er das Verfahren an das Finanzgericht zur weiteren Sachverhaltsfeststellung zurück. Dennoch hat der Landwirt nun „gute Karten“. Der BFH bestätigte die Rechtmäßigkeit der Rücklage für Ersatzbeschaffung, denn sie bewirke, dass der durch die Ersatzforderung bzw. -leistung der Versicherung realisierte Gewinn neutralisiert werde.

Sie setze aber voraus, dass eine Reinvestitionsabsicht bestehe. Die Ersatzbeschaffungsabsicht habe der Landwirt darzulegen. Handele es sich aber um einen bilanzierenden Landwirt, so dokumentiere er seine Investitionsabsicht bereits durch die ordnungsgemäße Bildung der Rücklage in der Bilanz. Ein darüber hinausgehender Nachweis oder eine Glaubhaftmachung der Investitionsabsicht sei bei erstmaliger Bildung der Rücklage nicht erforderlich, solange dem Landwirt die Vornahme der Investition objektiv möglich sei.

Hinweis:

Bestehen im Einzelfall Anhaltspunkte für die Annahme, dass der Landwirt seine Investitionsabsicht aufgibt, hat das Finanzamt dies darzulegen und nachzuweisen.

Allerdings muss die Rücklage gewinnerhöhend aufgelöst werden, wenn nicht mehr investiert werden soll. Die bisher seitens der Finanzverwaltung vorgesehene Frist von ein bzw. zwei Jahren verwirft der BFH jedoch. Er hält es aus Vereinfachungsgründen und zur Verwirklichung eines gleichmäßigen und vorhersehbaren Gesetzesvollzugs für angebracht, gleiche Fristen wie bei der Rücklage nach § 6b EStG gelten zu lassen. Die Rücklage nach § 6b EStG greift in den Fällen, in denen bestimmte Wirtschaftsgüter (insbesondere Grund und Boden und Gebäude) verkauft werden - also nicht **zwangsweise** aus dem Betriebsvermögen ausscheiden - und ebenfalls reinvestiert werden soll.

Demnach gilt nun auch bei der Rücklage für Ersatzbeschaffung für Grund und Boden und Gebäude eine Frist von 4 Jahren. Bei der beabsichtigten Herstellung eines neuen funktionsgleichen Gebäudes beträgt die Frist sogar sechs Wirtschaftsjahre, bei beweglichen Wirtschaftsgütern wohl weiterhin ein Jahr. Soweit das Ersatzwirtschaftsgut bis zum Ablauf der Frist nicht angeschafft oder hergestellt worden ist, ist die Rücklage bei Fristablauf gewinnerhöhend aufzulösen.

Hinweis:

Die Gleichstellung der beiden Rücklagenarten geht jedoch nicht so weit, dass auch die Verzinsungsregelung übernommen wurde, so dass bei ausbleibender Übertragung der Rücklage für Ersatzbeschaffung weiterhin eine Verzinsung unterbleibt.

Im Übrigen stellte der BFH aber fest, dass eine Stahlhalle funktional an die Stelle der Scheune treten und damit ein geeignetes Investitionsobjekt darstellen kann.

Dennoch muss das Finanzgericht den Fall neu entscheiden, insbesondere prüfen, ob und bis wann die Investitionsabsicht tatsächlich bestanden hat.

Wie die Finanzverwaltung die neue Rechtsprechung umsetzen wird, ist zur Zeit noch offen.

Quelle: BFH-Urteil vom 12. Januar 2012, IV R 4/09, www.bundesfinanzhof.de

3. Bilanzberichtigung bei Land- und Forstwirten

Ist ein Ansatz in der Bilanz falsch, so muss dieser Fehler berichtigt werden. Dabei hat die Bilanzberichtigung grundsätzlich an der Fehlerquelle zu erfolgen, im Übrigen in der Schlussbilanz des ersten Wirtschaftsjahres, für das die Steuerfestsetzung nach allgemeinen Grundsätzen berichtigt oder geändert werden kann. Das galt bei Land- und Forstwirten mit einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr auch dann, wenn dadurch die auf den vorangegangenen, aber bestandskräftig abgeschlossenen Veranlagungszeitraum entfallende Gewinnerhöhung nicht mehr berücksichtigt werden konnte. Damit konnte es sein, dass ein Teil der Gewinnänderung aus einer Bilanzberichtigung bei Land- und Forstwirten nicht mehr besteuert werden konnte.

Im Rahmen des Jahressteuergesetzes 2007 gab es deshalb eine Gesetzesänderung. Danach ist nun eine Bilanzberichtigung nur noch in dem Wirtschaftsjahr möglich, für das noch beide Veranlagungen geändert werden können. Somit hat die Finanzverwaltung nun in vollem Umfang Zugriff auf die Steuer, die durch die Bilanzberichtigung entsteht.

Der BFH hatte zur zeitlichen Anwendung der Gesetzesänderung kürzlich ein Urteil gefällt, das nun auch von der Finanzverwaltung umgesetzt wird. Danach ist die Neuregelung erstmals auf die Berichtigung von Bilanzen anzuwenden, auf denen die Einkommensteuerfestsetzungen in den Veranlagungszeiträumen ab 2007 beruhen. Auf den Zeitpunkt der Vornahme der Bilanzberichtigung kommt es - entgegen der bisherigen Meinung der Verwaltung - nicht an.

Bei bilanzierenden Land- und Forstwirten mit abweichendem Wirtschaftsjahr gilt die Gesetzesänderung also erstmals für Bilanzberichtigungen ab dem Wirtschaftsjahr 2006/2007. Eine Bilanzberichtigung für das Wirtschaftsjahr 2006/2007 ist damit nicht mehr zulässig, wenn die Steuerfestsetzung 2006 nicht mehr geändert werden kann.

Hinweis:

Es empfiehlt sich, noch einmal zu prüfen, ob Bilanzberichtigungen noch im Wirtschaftsjahr 2005/2006 vorzunehmen sind. Sollte 2005 dann bereits bestandskräftig sein, bliebe die Hälfte der Gewinnerhöhung außen vor.

Quelle: OFD-Münster, Verfügung vom 30. Januar 2012, akt. Kurzinformativ ESt 15/2007, www.hlbs.de

4. Wegfall der § 13a-Gewinnermittlung ohne Mitteilung des Finanzamtes?

Der Gewinn eines landwirtschaftlichen Betriebes kann dann nach Durchschnittssätzen (§ 13a EStG) ermittelt werden, wenn der Landwirt nicht buchführungspflichtig ist und die selbstbewirtschaftete landwirtschaftliche Fläche nicht mehr als 20 ha überschreitet, nicht mehr als 50 Vieheinheiten gehalten werden sowie der Wert der Sondernutzungen nicht mehr als 2.000 DM je Sondernutzung beträgt.

Hat ein Landwirt danach bisher zulässigerweise den Gewinn für seinen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb nach § 13a EStG ermittelt, so muss die Finanzverwaltung ihn bei Wegfall der Voraussetzungen darauf hinweisen, dass er ab dem kommenden Wirtschaftsjahr den Gewinn durch Einnahme-Überschussrechnung oder durch Buchführung zu ermitteln hat. Es bedarf in solchen Fällen also einer Feststellung durch die Finanzbehörden.

Gilt dies auch, wenn der Landwirt jahrelang keine Steuererklärungen abgegeben hat? Darüber musste nun das Finanzgericht München entscheiden.

Landwirte hatten im Jahr 1982 zum letzten Mal eine Steuererklärung abgegeben. Erst 2010 wurden sie wieder aufgefordert, ab 1999 Steuererklärungen abzugeben. Dies taten sie und ermittelten ihren Gewinn dabei nach § 13a EStG. Da die selbstbewirtschaftete Fläche mittlerweile mehr als 20 ha betrug, war das Finanzamt der Auffassung, dass eine § 13a-Erklärung nicht in Betracht käme. Es schätzte den Gewinn.

Zu Recht, wie das Finanzgericht München feststellte. Gäbe ein Landwirt jahrelang keine Steuererklärungen ab, aus denen das Finanzamt das Vorliegen und ggf. den Wegfall der Voraussetzungen einer Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen erkennen könne, komme es nicht auf die Mitteilung des Finanzamtes über den Wegfall der Voraussetzungen an. Dies gelte zumindest dann, wenn die Voraussetzungen zum Zeitpunkt der erstmaligen Steuererklärung nach jahrelanger erklärungsloser Zeit nicht vorlägen.

Hinweis:

Der BFH hat bereits früher entschieden, dass es in folgenden Fällen keiner Mitteilung durch die Finanzbehörden bedarf:

- Neugründung eines landwirtschaftlichen Betriebes, bei dem von Anfang an nicht die Voraussetzungen für § 13a EStG vorliegen oder
- wissentlich falsche Angaben des Landwirtes zu seinen betrieblichen Verhältnissen.

Hier liegt der Fall aber anders. Der landwirtschaftliche Betrieb war nur deshalb zwischenzeitlich aus dem Anwendungsbereich des § 13a EStG herausgefallen, weil durch das Steuerentlastungsgesetz 1999/2000/2002 die 20 ha-Grenze eingeführt wurde. Insofern ist es gut, dass der BFH noch einmal Gelegenheit erhält, das Urteil zu prüfen, denn die Landwirte haben Revision eingelegt.

Quelle: FG München, Urteil vom 29. November 2011, 2 K 845/11, Revision eingelegt (Az. des BFH: IV R 61/11), EFG 2012 S. 318

5. Anrechnungsmethode bei Einkünften aus landwirtschaftlichem Betrieb in Spanien

Vor dem BFH war streitig, ob Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft nach dem Doppelbesteuerungsabkommen mit Spanien auch in Deutschland besteuert werden dürfen. Die klagenden Eheleute wohnten in Deutschland. Neben inländischen Einkünften erzielte der Ehemann auch Einkünfte aus einem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb in Spanien. Das Finanzamt unterwarf diese Einkünfte der deutschen Einkommensteuer. Die spanische Einkommensteuer sollte lediglich angerechnet werden, wenn der Ehemann entsprechende Nachweise lieferte.

Gegen dieses Vorgehen des Finanzamtes klagten die Eheleute. Vor dem Finanzgericht Köln bekamen sie zwar Recht, der BFH jedoch hob das Urteil wieder auf.

Ein land- und forstwirtschaftlicher Betrieb falle nach dem Doppelbesteuerungsabkommen mit Spanien nicht unter den Begriff des „Unternehmens“. Daher könne insofern dort auch keine Betriebsstätte begründet werden. Stattdessen führe der land- und forstwirtschaftliche Betrieb zu Einkünften aus sog. „unbeweglichem Vermögen“. Diese Einkünfte seien daher in Deutschland nicht freizustellen. Lediglich die spanische Einkommensteuer könne auf die deutsche Einkommensteuer angerechnet werden.

Quelle: BFH-Urteil vom 27. Oktober 2011, I R 26/11, HFR 2012 S. 486

6. Leistungsaustausch bei Selbstwerbereinsatz in Forstbetrieben

Die Oberfinanzdirektion Karlsruhe hat sich zur umsatzsteuerlichen Behandlung des Selbstwerbereinsatzes in Forstbetrieben geäußert. In ihrer Verfügung führt sie aus:

Leistungsaustausch bei Selbstwerbereinsatz in Forstbetrieben

Nach den zwischen Forstbetrieben (öffentliche und private Waldbesitzer) und gewerblichen Holzeinschlagsunternehmen oder HolZRückeunternehmen geschlossenen "Selbstwerbungskaufverträgen", haben die gewerblichen Werkunternehmer (Selbstwerber) - insbesondere in Jungholzbeständen - innerhalb einer Aus-

führungsfrist Durchforstungsarbeiten nach den "Allgemeinen Bedingungen für Forstbetriebsarbeiten" zu erbringen. Danach ist bereits verwertungsfähiges Holz einschlagen und unter Sortenoptimierung abfuhrbereit zu lagern. Für die genannten Arbeiten erhält der Selbstwerber das von ihm aufgearbeitete und in einer Schlussabnahme festgestellte Holz. Eine von der Qualität des Holzes abhängige Zuzahlung des Selbstwerbers (sog. Anerkennungsgebühr) ergibt sich als "Abrechnungspreis" aus dem Selbstwerbungskaufvertrag.

Nach Auffassung der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder ergeben sich aus diesen Selbstwerbungskaufverträgen tauschähnliche Umsätze. Das Entgelt für die Holzlieferung des Forstbetriebs besteht in einer sonstigen Leistung des Selbstwerbers und umgekehrt.

Bemessungsgrundlage für die dem Regelsteuersatz unterliegende Leistung des Selbstwerbers ist der gemeine Wert des überlassenen Holzes. Anzusetzen ist der im Fall eines "Direktverkaufs durch den Forstbetrieb" erzielbare Preis (einschl. Umsatzsteuer) für eingeschlagenes, sortiertes Holz ab Abfuhr-(Lager-)platz/Waldstraße. Eine vom Selbstwerber entrichtete Anerkennungsgebühr mindert diese Bemessungsgrundlage. Der so ermittelte gemeine Wert der erbrachten Dienstleistungen ist in Entgelt und Umsatzsteuer aufzuteilen.

Umsatz Selbstwerber	
Üblicher Holzpreis (netto)	10.000 €
+ USt (5,5 %)	550 €
Summe	10.550 €
./. Anerkennungsgebühr	3.410 €
Gemeiner Wert	7.140 €
./. enthaltene USt (19 %)	1.140 €
Entgelt der sonstigen Leistung	6.000 €

Wird der gemeine Wert nicht aus der Rechnung des Waldbesitzers über die Holzlieferung, sondern aus den tatsächlichen Verkaufserlösen des Selbstwerbers abgeleitet, ist der jeweilige Erlös um im Holzhandel übliche Aufschlagsätze und ggf. eigene Transportkosten des Selbstwerbers ("Abfuhrplatz / Waldstraße bis Abnehmer") zu mindern.

Bemessungsgrundlage für die Holzlieferung des Forstbetriebs ist der gemeine Wert der erbrachten Dienstleistungen, die sich um die vom Selbstwerber (Leistungsempfänger) als Baraufgabe gezahlte Anerkennungsgebühr erhöht. Da der Forstbetrieb den konkreten Wert der Dienstleistungen jedoch nicht kennt, kann aus Vereinfachungsgründen vom Wert des eigenen Umsatzes ausgegangen werden.

Umsatz Forstbetrieb (Sachverhalt wie oben)	
Üblicher Holzpreis (netto)	10.000 €
+ USt (5,5 %)	550 €
Wert eigener Umsatz	10.550 €

Leistungsaustausch bei Verkauf von "Holz auf dem Stock" an Selbstwerber

Beim Selbstwerbereinsatz in Forstbetrieben wird grundsätzlich eine erst nach Abschluss aller Forst- und Einschlagarbeiten abzunehmende Leistung aufgrund eines Werkvertrags erbracht.

Hinweis:

Nicht zwingend muss ein wie oben dargestellter tauschähnlicher Umsatz vorliegen. Es kann auch ein reiner Kaufvertrag vorliegen. Dafür hat die Finanzverwaltung einen Mustervertrag vorbereitet. Sofern dieser Verwendung findet, ist allein von einem Verkauf von Holz auf dem Stock auszugehen.

Ein Kaufvertrag liegt vor, wenn bereits bei Vertragsabschluss die verkaufte Ware festgelegt wird (gekennzeichnete Bäume oder abzuräumende Flächen). Bei der Holzernte dürfen nur die gekennzeichneten Bäume und Flächen eingeschlagen werden. Die zulässigen Stückzahlabweichungen betreffen ausschließlich Mehr- oder Mindermengen bei der Holzernte (z.B. ein gekennzeichnete Baum wird zur Schonung des Waldbodens mangels Zufahrt nicht geerntet; ein nicht gekennzeichnete Baum wird durch einen umfallenden Baum beschädigt und geerntet). Der Selbstwerber darf in zeitlichem Zusammenhang mit dem Holzverkauf auf dem Stock keine sonstigen Forstarbeiten und Waldpflegemaßnahmen ausführen. Diese Flächen werden vom Selbstwerber mithin allein zur Ernte und zum Rücken der gekauften (gekennzeichneten) Bäume betreten.

Leistungsaustausch bei Verkauf von "Holz auf dem Stock" und zeitlich zusammenhängender Vergabe der Durchforstungs- und Waldpflegearbeiten

Die vereinbarten Marktpreise für stehendes Holz berücksichtigen, dass die Erntekosten und Rückekosten zwischen Hiebsort und Lagerplatz Waldstraße nicht beim Waldbesitzer, sondern beim Selbstwerber entstehen. Für die steuerliche Anerkennung kommt es somit nicht darauf an, ob der Erwerber die Erntearbeiten und Rücke- und Transportleistungen im Rahmen seines Unternehmens ausführt oder Drittunternehmer mit diesen Leistungen beauftragt.

Beauftragt aber der Waldbesitzer diesen Drittunternehmer oder einen anderen Unternehmer mit Durchforstungs- oder Waldpflegeteleistungen auf den bezeichneten Waldflächen oder wird hinsichtlich der Aufarbeitung von nicht

verkauftem Holz (insbesondere Derb- oder Käferholz) ein weiterer Selbstwerbungskaufvertrag abgeschlossen, prüft die Finanzverwaltung dies im Hinblick auf Missbrauchstatbestände.

Hinweis:

Es empfiehlt sich, den Mustervertrag der Finanzverwaltung zu verwenden, um bei Selbstwerbereinsatz lediglich eine Lieferung von Holz zu generieren. Diese Verträge stehen uns zur Verfügung. Bitte sprechen Sie uns an.

Quelle: OFD-Karlsruhe, Verfügung vom 25. August 2011, S 7410, LEXinform Nr. 5233608

7. Stromsteuerentlastung für Land- und Forstwirte

Bezogen land- und forstwirtschaftliche Unternehmen für betriebliche Zwecke Strom, so unterlag dieser Strombezug bis einschließlich 31. Dezember 2010 dem ermäßigten Stromsteuersatz.

Seit dem 1. Januar 2011 unterliegt der Bezug von Strom bei land- und forstwirtschaftlichen Unternehmen dem Regelsteuersatz. Es ist jedoch auf Antrag eine Stromsteuerentlastung zu gewähren, wenn der Strom für betriebliche Zwecke des land- und forstwirtschaftlichen Unternehmens entnommen wird. Die Erstattung der Stromsteuer erfolgt durch die Zollverwaltung.

Bei der Erstattung der Stromsteuer an das jeweilige land- und forstwirtschaftliche Unternehmen handelt es sich um keine Entgeltminderung im Sinne des Umsatzsteuergesetzes für die Stromlieferung, da die Erstattung nicht von einem in der Leistungskette beteiligten Unternehmer erfolgt.

Anhaltspunkte für eine sachliche Billigkeitsmaßnahme im Rahmen der Umsatzsteuerfestsetzung lägen nicht vor, da nicht erkennbar sei, inwiefern die Besteuerung des Sachverhalts im Einzelfall mit dem Sinn und Zweck des Steuergesetzes nicht vereinbar sei, so die Finanzverwaltung. Es sei zudem davon auszugehen, dass dem Gesetzgeber die Konsequenzen seines gesetzgeberischen Handelns bewusst seien. Wenn er eine diesbezügliche Regelung gewünscht hätte, so hätte er diese treffen können, so die Finanzverwaltung.

Hinweis:

Die Entlastung beträgt seit 2011 nur noch 0,513 ct/kWh. Unabhängig von der Frage, ob es sich bei der Stromsteuererstattung um eine Entgeltminderung handelt oder nicht, ist es für Landwirte jedoch seit 2011 deutlich schwieriger geworden, eine Stromsteuerentlastung zu erreichen. Sie wird nämlich nur gewährt, wenn der Entlastungsbetrag im Kalenderjahr 250 € übersteigt (Sockelbetrag). Dies entspricht einer Verbrauchsmenge von 48.700 kWh.

Bei der Erstellung des Antrages auf Stromsteuerentlastung sind wir Ihnen gerne behilflich.

Quelle: OFD-Frankfurt, Verfügung vom 23. Januar 2012 S 7330 SA 15 St 111, LEXinform Nr. 5233776

8. Besteuerung der Forstwirtschaft

Im Jahr 2008 hat der BFH zur Besteuerung der Forstwirtschaft einige neue Urteile gefällt. Außerdem wurden durch das so genannte Steuervereinfachungsgesetz 2011 umfangreiche Änderungen hinsichtlich der Tarifvorschriften für die Besteuerung von Forstbetrieben ins Steuerrecht eingeführt bzw. geändert. Nun hat das Bundesfinanzministerium die neue Rechtsprechung und die neue Gesetzgebung zum Anlass genommen, zu verbleibenden Zweifels- und Auslegungsfragen in zwei Schreiben Stellung zu nehmen.

Definition des Wirtschaftsgutes Baumbestand

Als Wirtschaftsgut ist beim stehenden Holz der in einem selbständigen Nutzungs- und Funktionszusammenhang stehende Baumbestand anzusehen. Dieser ist ein vom Grund und Boden getrennt zu bewertendes Wirtschaftsgut des nicht abnutzbaren Anlagevermögens.

Bilanzierung

Bei einem **Kahlschlag** eines Baumbestandes als selbständiges Wirtschaftsgut wird dessen Buchwert im Umfang des Einschlags gemindert und in gleicher Höhe den Herstellungskosten des eingeschlagenen Holzes (Umlaufvermögen) zugerechnet. Gleiches gilt für den Kahlschlag auf einer mindestens einen Hektar großen zusammenhängenden Teilfläche. Wiederaufforstungskosten nach einem Kahlschlag sind Herstellungskosten für das neu entstehende Wirtschaftsgut Baumbestand und als nicht abnutzbares Anlagevermögen zu aktivieren. Sofern die Wiederaufforstung erst in einem späteren Wirtschaftsjahr vorgenommen wird, ist eine Rückstellung dafür nicht zulässig. Aufwendungen für Bestandsverjüngung und Bestandspflege sind sofort abzugsfähige Betriebsausgaben.

Führen Holznutzungen **nicht zu Kahlschlägen** im ertragsteuerrechtlichen Sinn, bleibt das Wirtschaftsgut Baumbestand erhalten. Daher kommt eine Buchwertminderung grundsätzlich nicht in Betracht. Bei Holznutzungen, die keinen Kahlschlag darstellen, können die Wiederaufforstungskosten als sofort abzugsfähige Betriebsausgabe behandelt werden. Ggf. kann im Vorfeld hierfür eine Rückstellung gebildet werden (Rückstellung aufgrund öffentlich-rechtlicher Verpflichtung zur Wiederaufforstung).

Grundsätzlich ist für jedes einzelne Wirtschaftsgut „Baumbestand“ ein Bilanzansatz auszuweisen. Ein bisher für mehrere Wirtschaftsgüter Baumbestand ausgewiesener einheitlicher Wertansatz kann jedoch fortgeführt werden.

Hinweis:

Soweit durch **Kalamitätsnutzungen** ein Kahlschlag entsteht, kann abweichend von den oben dargestellten Grundsätzen der Buchwert dieses Baumbestandes beibehalten werden. Die Wiederaufforstungskosten sind in diesem Fall sofort als Betriebsausgaben abzugsfähig!

Zeitliche Anwendung der geänderten Tarifvorschriften

Die neuen Tarifvorschriften für forstwirtschaftliche Betriebe sehen vor, dass außerordentliche Holznutzungen ab dem ersten Festmeter begünstigt besteuert werden können ($\frac{1}{2}$ -Steuersatz). Bei Überschreiten des einfachen Nutzungssatzes kommt der $\frac{1}{4}$ -Steuersatz zum Zuge. Die neuen Tarifvorschriften sind für alle Wirtschaftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2011 beginnen. Danach hätte der im Wirtschaftsjahr 2011/2012 anfallende Gewinn eigentlich aufgeteilt werden müssen. Aus Billigkeitsgründen kann nun gewählt werden, ob für das Wirtschaftsjahr 2011/2012 insgesamt noch die Altfassung oder schon die Neufassung angewendet werden soll. Ab dem Wirtschaftsjahr 2012/2013 ist die Neufassung generell anzuwenden.

Betriebsgutachten

Für den bei den Tarifvorschriften geltenden $\frac{1}{4}$ -Steuersatz ist weiterhin ein Nutzungssatz nachzuweisen. Hierfür ist ein Betriebsgutachten erforderlich. Die bisherigen Nutzungssätze aufgrund eines schon vorhandenen Gutachtens gelten jedoch bis zum Ablauf der Nutzungsperiode unverändert fort. Die neuen Regelungen zum Betriebsgutachten sind erstmals für Gutachten ab dem Veranlagungszeitraum 2012 anzuwenden. Bitte beachten Sie dabei, dass das Betriebsgutachten innerhalb eines Jahres nach dem Stichtag, auf den es aufgestellt wird, dem Finanzamt zu übermitteln ist.

Pauschsätze für nicht buchführende Forstbetriebe

Forstbetriebe können unter bestimmten Bedingungen eine vereinfachte Gewinnermittlung mit einem pauschalen Ansatz von Betriebsausgaben vornehmen. Für die Anwendung der Betriebsausgabepauschale müssen jetzt folgende Voraussetzungen erfüllt sein:

- keine Buchführungspflicht (wie bisher),
- keine freiwillige Buchführung (wie bisher) und
- die forstwirtschaftlich genutzte Fläche darf 50 ha nicht übersteigen (neu).

Die pauschalen Betriebsausgaben betragen zukünftig 55 % der Betriebseinnahmen (statt bisher 65 %). Wird das Holz auf dem Stock verkauft, beträgt der pauschale Betriebsausgabenabzug 20 % der Einnahmen aus dem Stockverkauf (statt bisher 40 %).

Sofort abziehbare Wiederaufforstungskosten sind durch die Pauschsätze nicht mehr abgegolten. Sie sind im Wirtschaftsjahr der Zahlung daneben abziehbar. Zuschüsse zu den Wiederaufforstungskosten sind Betriebseinnahmen, die nicht mit der Verwertung des Holzes zusammenhängen, so dass die Pauschsätze hierfür nicht angewendet werden können. Buchwertminderungen und Buchwertabgänge beim Wirtschaftsgut Baumbestand sind neben den jeweiligen Pauschsätzen als Betriebsausgaben zu berücksichtigen. Soweit Wiederaufforstungskosten allerdings Herstellungskosten darstellen, sind sie im Anlageverzeichnis auszuweisen.

Hinweis:

Die neuen Betriebsausgabepauschalen gelten für alle Wirtschaftsjahre, die nach dem 31. Dezember 2011 beginnen, also ab dem Wirtschaftsjahr 2012/2013.

Quelle: BMF-Schreiben vom 16. Mai 2012, IV D 4 S 2232/0-01, BStBl. 2012 I S. 595 und 594

9. Vorsicht bei gewerblichen Tätigkeiten durch landwirtschaftliche Gesellschaften

Vor dem Finanzgericht Sachsen-Anhalt war strittig, ob eine landwirtschaftliche Gesellschaft durch das Erbringen von Lohnunternehmerleistungen insgesamt gewerblich wurde. Der zugrunde liegende Sachverhalt stellte sich im Finanzgerichtsverfahren nicht ganz eindeutig dar. Faktisch lag eine atypisch stille Gesellschaft vor, die neben Erträgen aus den eigenen landwirtschaftlichen Flächen auch noch Erträge bzw. Gewinne aus weiteren fremden Flächen erzielte, die als „Fuhrlohn und Maschinen“ bzw. aus „Handel, Dienstleistungen und Nebenbetriebe“ bezeichnet wurden. Außerdem wurden noch Einnahmen aus dem Verkauf von Diesel erzielt.

Der Landwirt argumentierte im Verfahren zu Beginn, es sei insgesamt eine Mitunternehmerschaft mit den weiteren Vertragspartnern durch gemeinsame Bewirtschaftung der Flächen entstanden, später trug er vor, die fremden Flächen seien aufgrund eines Pachtverhältnisses als eigene zu betrachten.

Faktisch konnte er aber weder mit der einen noch der anderen Argumentation durchdringen. Vielmehr folgte das Finanzgericht der Auffassung des Finanzamtes, das von gewerblichen Leistungen der atypisch stillen Gesellschaft ausging. Folgende Leitsätze stellte es auf:

- Zum Kernbereich der Land- und Forstwirtschaft gehören nur solche Tätigkeiten, die im Rahmen des land- und forstwirtschaftlichen Erzeugungsprozesses im eigenen Betrieb des Steuerpflichtigen ausgeübt werden. Andere Tätigkeiten können von ihrer Natur her gewerblich sein, jedoch wegen ihrer engen

Bindung zum land- und forstwirtschaftlichen Betrieb aber ausnahmsweise doch noch der Land- und Forstwirtschaft zugeordnet werden (hier: Dieserverkauf).

- Dabei ist die Gewerblichkeit nach den Einkommensteuerrichtlinien aus Vereinfachungsgründen nicht zu prüfen, wenn die Wirtschaftsgüter neben der eigenbetrieblichen Nutzung ausschließlich für andere Betriebe der Landwirtschaft verwendet werden und die (Netto-) Umsätze daraus nicht mehr als ein Drittel des Gesamtumsatzes und nicht mehr als 100.000 DM (heute: 51.500 €) im Wirtschaftsjahr betragen. Entsprechendes gilt für Dienstleistungen eines Landwirts ohne Verwendung von Wirtschaftsgütern seines Betriebs.
- Bezieher von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft ist derjenige, auf dessen Rechnung und Gefahr die Nutzung des Grund und Bodens zur Fruchtziehung geführt wird. Das ist regelmäßig der zivilrechtliche oder wirtschaftliche Eigentümer, falls er diese Nutzung nicht aufgrund einer steuerlich anzuerkennenden Rechtsbeziehung einem anderen überlassen hat.
- Ein einheitliches Recht zur Fruchtziehung lässt sich nicht verdoppeln, mit der Folge, dass die Bewirtschaftung ein und desselben Grund und Bodens zwei landwirtschaftlichen Betrieben gleichermaßen zuzurechnen wäre.
- Bei Mitunternehmenschaften, die eine teils gewerbliche und teils land- und forstwirtschaftliche Betätigung ausüben, wird, wenn die Vereinfachungsregelungen der Einkommensteuerrichtlinien nicht gelten, die gesamte Tätigkeit einer Personengesellschaft gewerblich.

Das Gericht beschäftigte sich mit den unterschiedlichen Ausprägungen von Vertragsverhältnissen in der Landwirtschaft und grenzte das Vorliegen eines Gesellschaftsverhältnisses von Ernteteilungsverträgen und Bewirtschaftungsverträgen ab. Hier kam es zum Ergebnis, dass eine atypisch stille Gesellschaft vorlag, die gewerbliche Leistungen über die zulässigen Bagatellgrenzen hinaus erbracht hatte.

Die Folge der Umqualifizierung der erbrachten Leistungen zu gewerblichen Leistungen lag neben der grundsätzlichen Gewerbesteuerpflicht insbesondere darin, dass die Gesellschaft nun das Feldinventar aktivieren musste, wegen Umstellung des Gewinnermittlungszeitraums auf das Kalenderjahr ein Rumpfwirtschaftsjahr entstand und die Gewinnerhöhung in einem Kalenderjahr erfasst werden musste.

Hinweis:

Die geplanten Einkommensteuerrichtlinien 2012 sehen neue Kriterien für die Abgrenzung land- und forstwirtschaftlicher von den gewerblichen Einkünften vor. Für Dienstleistungen an andere Landwirte und Nichtlandwirte gilt nun eine 1/3-Umsatzgrenze bzw. eine absolute Grenze von 51.500 €. Diese Kriterien gelten auch für landwirtschaftliche Mitunternehmenschaften.

Quelle: FG des Landes Sachsen-Anhalt, Urteil vom 20. Februar 2012, I K 850/07, LEXinform Nr. 5013556

10. Verlustverrechnungsverbot für gewerbliche Tierhaltung

Verluste aus gewerblicher Tierhaltung können nicht mit anderen Einkünften, auch nicht mit anderen gewerblichen Einkünften, verrechnet werden. Dies hatte bereits das Niedersächsische Finanzgericht in einem Urteil bestätigt. Der Steuerpflichtige hatte rund 1,2 Mio. € Verluste aus gewerblicher Tierhaltung (insbesondere Putenhaltung) erzielt und weitere Einkünfte aus Gewerbebetrieb i.H.v. rund 650.000 €. Eine Verlustverrechnung lehnte das Finanzgericht ab.

Der BFH hat nun in einem aktuellen Beschluss die Nichtzulassungsbeschwerde des Putenhalters gegen das Urteil des Niedersächsischen Finanzgerichtes zurück gewiesen: Die Regelung zum Verlustverrechnungsverbot, wonach Verluste aus gewerblicher Tierzucht oder gewerblicher Tierhaltung weder mit anderen Einkünften aus Gewerbebetrieb noch mit Einkünften aus anderen Einkunftsarten ausgeglichen und auch nicht von solchen Einkünften aus dem Vorjahr oder den Folgejahren abgezogen werden dürfen, sei sowohl mit der Verfassung als auch mit dem Recht der Europäischen Gemeinschaften bzw. der heutigen Europäischen Union vereinbar.

Die fortschreitenden Strukturveränderungen in den landwirtschaftlichen Betrieben seien nicht derart gewichtig, dass der vom Gesetzgeber beabsichtigte Schutz der traditionellen Landwirtschaft de facto leerlaufen und damit die sachliche Rechtfertigung für das Verlustausgleichsverbot entfallen würde.

Hinweis:

Verluste aus gewerblicher Tierhaltung dürfen also nur mit entsprechenden Gewinnen aus gewerblicher Tierhaltung im unmittelbar vorangegangenen oder in den folgenden Wirtschaftsjahren verrechnet werden.

Quelle: BFH-Beschluss vom 24. April 2012, IV B 84/11, LEXinform Nr. 5906768

11. Nachträglicher Wechsel des Betreibers eine Photovoltaikanlage

Vermehrt treten Fälle auf, in denen Unternehmern eine Kürzung der Rente oder anderer Sozialleistungen droht, weil sie Einkünfte aus dem Betrieb einer Auf-Dach-Photovoltaikanlage beziehen. Diese beantragen nun, die Unternehmereigenschaft rückwirkend auf den Ehepartner oder andere Familienangehörige zu übertragen. Geht das?

Eine rückwirkende Übertragung ist grundsätzlich nicht möglich. Für die Zukunft kann dies jedoch im Regelfall ohne Probleme erfolgen. Dennoch muss auch dieser Schritt sorgfältig geprüft werden. Aus umsatzsteuerlicher

Sicht hat sich nun die Finanzverwaltung in Bayern zu dieser Problematik geäußert. In der Verfügung heißt es u.a.: Maßgeblich für die Zurechnung der unternehmerischen Tätigkeit ist grundsätzlich das Auftreten nach Außen, das anhand der gesamten Umstände zu beurteilen ist.

Ist bisher ein Ehepartner gegenüber dem Netzbetreiber nach den zivilrechtlichen Vereinbarungen als Lieferant des Stroms aufgetreten, ist ihm diese unternehmerische Tätigkeit zuzurechnen. Eine rückwirkende Übertragung der Unternehmereigenschaft auf eine andere Person scheidet aus, weil dies den tatsächlich abgeschlossenen zivilrechtlichen Vereinbarungen widerspricht. Tritt für die Zukunft gegenüber dem Netzbetreiber eine andere Person als Vertragspartner auf und wird diese aus dem zivilrechtlich vereinbarten Stromliefervertrag berechtigt und verpflichtet, ist ab dem Zeitpunkt der wirksamen Änderung des zivilrechtlichen Vertrags die unternehmerische Tätigkeit "Betrieb der PV-Anlage" dieser Person zuzurechnen. Maßgeblich für die geänderte Zurechnung der unternehmerischen Tätigkeit sind die Mitteilung des Namens des neuen Betreibers an den Netzbetreiber und die Bundesnetzagentur sowie die Abrechnungen des Netzbetreibers gegenüber dem neuen Unternehmer. Unerheblich ist hierbei, ob das Eigentum an der PV-Anlage auf den neuen Unternehmer übergegangen ist.

Steuerliche Folgen beim bisherigen Unternehmer

Die steuerlichen Folgen beim bisherigen Unternehmer sind davon abhängig, so die Bayerische Finanzverwaltung, in welcher Form der bisherige Unternehmer die PV-Anlage dem Übernehmer zur Verfügung stellt:

- Sofern der bisherige Unternehmer das Eigentum an der PV-Anlage entgeltlich oder unentgeltlich auf den neuen Unternehmer überträgt, liege eine nichtsteuerbare Geschäftsveräußerung im Ganzen vor. D.h. umsatzsteuerlich passiert nichts, der Übernehmer tritt in die Fußstapfen des Übergebers.
- Verpachtet er dagegen die PV-Anlage an den neuen Betreiber, tätigt er eine steuerpflichtige Vermietung einer Betriebsvorrichtung. D.h. dieser Vorgang ist grundsätzlich umsatzsteuerpflichtig. U.U. kann jedoch die Kleinunternehmerregelung in Betracht kommen. Nach dieser muss keine Umsatzsteuer abgeführt werden, wenn der Gesamtumsatz im Vorjahr nicht mehr als 17.500 € und im laufenden Jahr nicht mehr als 50.000 € betragen hat. Bei Verpachtung an Angehörige ist bei der Bemessung der Höhe der Pacht aber die so genannte Mindestbemessungsgrundlage zu beachten. Das bedeutet, die Miete muss mindestens der Höhe der Ausgaben entsprechen, wobei die auf 5 Jahre verteilten Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten einzubeziehen sind.
- Überlässt der bisherige Inhaber die PV-Anlage dem neuen Unternehmer bewusst und auf Dauer unentgeltlich zur Nutzung, stellt er insoweit seine unternehmerische Tätigkeit ein und überführt die PV-Anlage in seinen Privatbereich. Die Überführung in den nichtunternehmerischen Bereich ist als steuerpflichtige unentgeltliche Wertabgabe zu erfassen. Hierfür ist Umsatzsteuer in Höhe der Selbstkosten ans Finanzamt abzuführen. Diese „Gestaltung“ sollte man daher auf jeden Fall vermeiden.

Aus den unterschiedlichen „Gestaltungen“ können sich weitere steuerliche Folgen ergeben, die beachtet werden müssen, z.B. im Bereich der Einkommen- und auch Schenkungsteuer.

Hinweis:

Die Errichtung und der Betrieb einer PV-Anlage können erhebliche steuerliche Vorteile bringen, z.B. durch die Inanspruchnahme eines Investitionsabzugsbetrages im Jahr vor der Investition. Sie kann jedoch auch Risiken bergen, besonders im außersteuerlichen Bereich (Rente, Krankenversicherung etc.). Deshalb sollte im Vorfeld gut überlegt werden, wer die Anlage errichtet. Wir beraten Sie gerne.

Auch nach Absenkung der Vergütung für den Strom aus Photovoltaikanlagen kann das Engagement in eine solche Anlage weiterhin interessant sein. Dies gilt insbesondere, wenn ein Teil des Stroms aus Anlagen direkt verbraucht werden kann. Sprechen Sie uns frühzeitig an.

Quelle: Bayerisches Landesamt für Steuern, Verfügung vom 17. Februar 2012, S 7104 I.1. – 9/2 St 33, DStR 2012 S. 487

12. Vereinfachter Agrardieselantrag für 2012

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.

Für die Erstattung ab dem Kalenderjahr 2012 wird es einen wesentlich vereinfachten Antrag geben. Dies teilte das Bundesfinanzministerium aktuell mit. Die Vorteile bestünden darin, dass

- eine deutliche Reduzierung des Umfangs (2 statt bisher 7 Seiten) gegeben sei,
- der Antrag für die Mehrzahl der jährlich rund 200.000 Antragsteller nutzbar sei,
- eine wesentliche Arbeitserleichterung für Antragsteller und Zollverwaltung eintrete und
- die Anträge beschleunigt bearbeitet und die Erstattungen schneller ausgezahlt werden könnten.

Hinweis:

Der neue vereinfachte Antrag gilt erst für das Entlastungsjahr 2012. Bitte denken Sie daran, dass die Abgabefrist für Anträge auf Steuerentlastung für Betriebe der Land- und Forstwirtschaft am 30. September des Folgejahres endet. 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. Entlastungsbeträge unter 50 € werden nicht ausbezahlt.

Quelle: Pressemitteilung des Bundesfinanzministeriums vom 19. Juni 2012, www.bundesfinanzministerium.de

13. Jagdsteuerpflicht bei Jagdgenossenschaften

Das Bundesverwaltungsgericht in Leipzig hat entschieden, dass Gemeinden nicht zur Jagdsteuer herangezogen werden können, Jagdgenossenschaften dagegen schon.

Die Jagdsteuer sei eine herkömmliche Aufwandsteuer. Derartige Aufwandsteuern erfassen die besondere wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, die darin zum Ausdruck komme, dass die Verwendung von Einkommen für den persönlichen Konsum über die Befriedigung des allgemeinen Lebensbedarfs hinausgehe, so das Gericht.

Diese Voraussetzung sei bei Gemeinden generell nicht gegeben. Verzichte eine Gemeinde auf Einnahmen aus der Verpachtung ihres Eigenjagdbezirks, um das Jagdrecht selbst ausüben zu können, so geschehe dies nicht im Rahmen persönlicher Lebensführung, sondern zur Erfüllung öffentlicher Aufgaben.

Demgegenüber betreibe eine Jagdgenossenschaft steuerbaren Aufwand, wenn sie ihr Jagdrecht selbst ausübe. Zwar habe auch die Jagdgenossenschaft als solche keinen persönlichen Lebensbedarf, den sie damit decken könnte. Im Unterschied zu den Einwohnern einer Gemeinde haben jedoch die Jagdgenossen als Eigentümer der im gemeinschaftlichen Jagdbezirk zusammengefassten Grundflächen einen engen Bezug zur Jagd. Sie treffen die Entscheidung über eine Eigennutzung des der Jagdgenossenschaft zustehenden Jagdausübungsrechts und tragen wirtschaftlich den damit verbundenen Verlust von Pachteinnahmen. Insoweit bestehe kein steuerlich relevanter Unterschied zur Ausübung des Jagdrechts durch eine Mehrheit privater Eigentümer als Inhaber eines Eigenjagdbezirks. Dies rechtfertige eine Zurechnung des privaten Konsums der Jagdgenossen an die Jagdgenossenschaft.

Eine Heranziehung der Jagdgenossenschaft zur Jagdsteuer komme auch dann in Betracht, wenn der gemeinschaftliche Jagdbezirk nur während eines Zwischenzeitraums unverpachtet und ein steuerpflichtiger Jagdpächter daher vorübergehend nicht vorhanden sei.

Quelle: BVerwG, Urteile vom 27. Juni 2012, 9 C 10.11 und 9 C 2.12, Pressemitteilung vom 27. Juni 2012, www.bundesverwaltungsgericht.de

14. Führerscheinkosten abzugsfähig

Das Finanzgericht Niedersachsen hat entschieden, dass die Kosten für eine ausschließlich betrieblich nutzbare Fahrerlaubnis als Betriebsausgaben abzugsfähig sind.

Geklagt hatte ein Landwirt, dessen Sohn gelegentlich unentgeltlich im Betrieb mitarbeitete. Durch Bescheid des Landkreises wurde ihm der vorzeitige Erwerb der Fahrerlaubnis der Klasse T mit der Maßgabe gestattet, dass sich diese bis zur Vollendung seines 18. Lebensjahres auf das Führen von landwirtschaftlichen Zugmaschinen mit einer Höchstgeschwindigkeit von bis zu 40 km/h beschränke. Die Kosten für den Erwerb der Fahrerlaubnis zog der Vater als Betriebsausgaben ab.

Dies erkannte das Finanzamt nicht an. Zum einen stünde der Sohn nicht in einem anzuerkennenden Arbeitsverhältnis, zum anderen ermögliche diese Fahrerlaubnis auch das Fahren von Kleinkrafträdern und Quads.

Es kam zum Streit vor dem Niedersächsischen Finanzgericht. Dieses gab jedoch dem Landwirt Recht. Aufgrund der vom Landkreis angeordneten Beschränkungen dürfe der Sohn des Landwirtes die Fahrerlaubnis nur für betriebliche Zwecke bis zur Vollendung des 18. Lebensjahres nutzen. Die Möglichkeit einer späteren möglichen Privatverwendung sei unerheblich. Dass der Sohn nur unentgeltlich im Betrieb tätig war, hindere nicht den Abzug, denn die für den Betrieb mit dem Führerschein verbundenen Vorteile waren davon unabhängig.

Hinweis:

Da zumindest in den Streitjahren nur eine ausschließlich betriebliche Verwendung erlaubt war und auch dargelegt werden konnte, durften die Kosten der Fahrerlaubnis Klasse T als Betriebsausgaben abgezogen werden.

Quelle: FG Niedersachsen, Urteil vom 6. Juni 2012, 4 K 249/11, LEXinform Nr. 5013777

15. Kindergeld für EU-Bürger mit Beschäftigung in Deutschland

Vor dem EuGH wurde darum gestritten, ob Arbeitnehmer mit einer Beschäftigung in Deutschland für ihre Kinder Kindergeld beanspruchen können. Grundsätzlich hat der EuGH dies bejaht.

Nachdem der ausländische Arbeitnehmer beantragt hatte, in Deutschland als unbeschränkt einkommensteuerpflichtig behandelt zu werden, beantragte er für seine Kinder Kindergeld für die Dauer seiner Beschäftigung in Deutschland. Nach deutschem Recht hat eine Person ohne Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt in Deutschland Anspruch auf Kindergeld, wenn sie unbeschränkt einkommensteuerpflichtig ist.

Die Familienkasse lehnte die Gewährung von Kindergeld allerdings mit der Begründung ab, der Steuerpflichtige unterliege grundsätzlich dem polnischen und nicht dem deutschen Sozialversicherungsrecht.

Diese Auffassung verwarf der EuGH: Ein Mitgliedsstaat könne einem Saisonarbeitnehmer auch dann Leistungen für Kinder gewähren, wenn

1. festgestellt werde, dass der betreffende Erwerbstätige aufgrund der Freizügigkeit keinen Rechtsnachteil erlitten habe, da er seinen ausländischen Kindergeldanspruch behalten habe und
2. dass weder dieser Erwerbstätige noch das Kind, für das die Leistung beansprucht werde, ihren gewöhnlichen Aufenthalt in Deutschland haben.

Hinweis:

Anders ausgedrückt: Einem ausländischen Arbeitnehmer darf das Kindergeld nicht verwehrt werden, wenn die nationale (deutsche) Regel dazu führt, dass sie nicht allein zur Kürzung des Kindergeldes, sondern zum Ausschluss des Anspruchs führt. Ein solcher Nachteil sei umso weniger gerechtfertigt als die hier beanspruchte Leistung aus Steuereinnahmen finanziert werde, zu denen der ausländische Arbeitnehmer aufgrund seiner unbeschränkten Steuerpflicht sogar Beiträge leiste.

Quelle: EuGH-Urteil vom 12. Juni 2012, Rs. C 611/10 und Rs. C 612/10, LEXinform Nr. 0589851

16. Leibrentenzahlungen an Geschwister

Ein Landwirt übergab 1995 sein Wohnhaus mit Werkstatt, Nebengebäuden und Hofraum an seinen Sohn. Er behielt sich ein lebenslanges unentgeltliches Wohnrecht vor. Der Sohn übernahm außerdem den bereits an ihn verpachteten Betrieb. Im Gegenzug verpflichtete er sich u.a. an seine Schwester eine lebenslange Rente zu zahlen, erstmals am auf den Tod des Vaters folgenden Monatsersten. Die Geschwister verzichteten gegenüber ihrem Vater auf ihre Pflichtteilsansprüche. Ab 2001 wurden Zahlungen an die Schwester geleistet, die der Bruder steuerlich geltend machte. Während der Ansatz bei der Schwester zuerst mit dem relativ geringen Ertragswert erfolgte, das Finanzamt aber die Zahlungen sogar in voller Höhe versteuerte, wurde im Einspruchsverfahren vorgetragen, dass es sich um steuerlich irrelevante Unterhaltsleistungen handele.

Zwar sind wiederkehrende Leistungen im Zusammenhang mit einem Pflichtteilsverzicht eigentlich als nicht steuerbare Unterhaltsleistungen zu beurteilen. Das Finanzgericht München ging im vorliegenden Fall allerdings von wiederkehrenden Leistungen aus, die mit dem Ertragsanteil zu versteuern seien.

Es handele sich nicht um Unterhaltsleistungen, da nicht die Gewährung von Unterhalt Gegenstand der Vereinbarung gewesen sei, sondern die Abgeltung des Pflichtteilsverzichts und damit die Gleichstellung der Geschwister. Allerdings scheide eine volle Versteuerung aus. Die Zahlungen seien lediglich mit dem Ertragsanteil zu versteuern, denn es handele sich nicht um eine Vermögenübertragung im Wege der vorweggenommenen Erbfolge und damit nicht um die Versorgung der Schwester, sondern um ein Gleichstellungsgeld. Der in diesem Gleichstellungsgeld enthaltene Zinsanteil sei als Einkünfte in Höhe des Ertragsanteils zu erfassen.

Hinweis:

Der BFH hatte dagegen in einem Urteil aus dem Jahr 2010 entschieden, dass wiederkehrende Leistungen, die als Gegenleistung für einen gegenüber den Eltern erklärten Pflichtteilsverzicht erfolgen, keinen Zinsanteil enthalten, da den Leistungen kein entgeltlicher Leistungsaustausch und keine Kapitalüberlassung zugrunde liegt.

Quelle: FG München, Urteil vom 15. Juli 2010, 15 K 1825/07, EFG 2010 S. 1787

17. Ausscheiden von Mitgliedern aus landwirtschaftlichen Genossenschaften

Ein Genossenschaftsmitglied kann neben der Beendigung der Mitgliedschaft durch Übertragung des Geschäftsguthabens seine Mitgliedschaft auch zum Schluss eines Geschäftsjahres kündigen und damit aus der Genossenschaft ausscheiden. In diesem Fall gibt das Mitglied seine Geschäftsanteile an die Genossenschaft zurück. Im Regelfall erfolgt eine Auszahlung des am Ende des Geschäftsjahres vorhandenen Geschäftsguthabens.

Seit 2007 kann die Veräußerung von Anteilen an einer Genossenschaft zu gewerblichen Einkünften führen, wenn der Beteiligte in den letzten fünf Jahren zu mindestens 1 Prozent beteiligt war.

Zu Einzelfragen und deren steuerliche Folgen äußert sich jetzt die Oberfinanzdirektion Magdeburg, denn diese Fragestellung tritt insbesondere bei der Veräußerung von Anteilen an einer landwirtschaftlichen Agrargenossenschaft auf – häufig als Nachfolgeorganisation einer landwirtschaftlichen Produktionsgenossenschaft (LPG).

Berechnung der Beteiligungsquote

Die Beteiligungsquote ist unter Zugrundelegung der Höhe der tatsächlich gezeichneten Geschäftsanteile des einzelnen Mitglieds im Verhältnis zur Höhe der insgesamt gezeichneten Geschäftsanteile aller Mitglieder zu ermitteln. Die ggf. der Höhe nach laut Satzung vorgegebene Möglichkeit des Erwerbs von Geschäftsanteilen ist insoweit ohne Belang. Bei der eingetragenen Genossenschaft entspricht der Geschäftsanteil eines Genossen damit dem Anteil eines Gesellschafters am Grund- oder Stammkapital einer Kapitalgesellschaft.

Beispiel:

In der Satzung der eG ist festgelegt, dass ein Mitglied sich mit weiteren, jedoch maximal mit 20 Geschäftsanteilen beteiligen kann. Der Geschäftsanteil beträgt 500 €. Das Genossenschaftsmitglied K ist mit 15 Geschäftsanteilen beteiligt. An der eG sind weitere 20 Mitglieder beteiligt, die insgesamt 200 Geschäftsanteile inne haben. Der K ist somit an der eG mit einem prozentualen Anteil von rund 7 % beteiligt.

Hinweis:

Eine Berechnung der Beteiligungsquote nach der Höhe des Geschäftsguthabens der Genossen wird nicht als zulässig erachtet.

Anschaffungskosten

In der Satzung der Genossenschaft muss festgelegt sein, zu welchen Einzahlungen auf den Geschäftsanteil jedes Mitglied verpflichtet ist. Als Anschaffungskosten auf die Beteiligung an einer Genossenschaft sind nur die tatsächlich geleisteten Einzahlungen auf den Geschäftsanteil zu berücksichtigen (u. U. nur der Betrag der Pflichteinzahlung). Die Beweislast für die Erfüllung der Einlageverpflichtung liegt grundsätzlich bei dem Mitglied der Genossenschaft.

Anschaffungskosten in Fällen der Geltung des DM-Bilanzgesetzes

Für Steuerpflichtige, die bereits Mitglied einer Landwirtschaftlichen Produktionsgenossenschaft (LPG) waren und ihre Mitgliedschaft in der umgewandelten Genossenschaft fortgesetzt haben, ist als Wert der Beteiligung i.d.R. der Wert anzusetzen, der dem Anteil am Eigenkapital des Beteiligungsunternehmens entspricht (sog. Equity-Methode). Darüber hinaus ist die Sonderrücklage nach dem DMBilG (§ 27 Abs. 2 S. 3 und § 17 Abs. 4) als Bestandteil des maßgeblichen Eigenkapitals anzusehen und zusätzlich anzusetzen.

Diese Grundsätze für die Ermittlung der Anschaffungskosten gelten auch bei vorangegangenen bestimmten Umwandlungen, die die OFD Magdeburg näher erläutert.

Hinweis:

Allerdings weist die Finanzverwaltung die Nachweisregeln dem Genossenschaftsmitglied zu, zumindest in den Fällen, in denen bei der Finanzverwaltung die Unterlagen zur DM-Eröffnungsbilanz ausgetrennt wurden.

Berücksichtigung von nachträglichen Anschaffungskosten auf den Geschäftsanteil

Bei Genossenschaften gibt es im Gegensatz zu Kapitalgesellschaften nur selten nachträgliche Anschaffungskosten in Form einer (verdeckten) Einlage, z.B. aus der Wertminderung des Rückzahlungsanspruchs aus einem der Gesellschaft gewährten Darlehen.

Behandlung von Zahlungen aus einer Ergebnissrücklage (sog. Beteiligungsfonds)

Mitglieder einer Genossenschaft haben in Fällen der Kündigung der Mitgliedschaft grundsätzlich keinen anteiligen Anspruch auf die Rücklagen und das sonstige Vermögen der Genossenschaft im Zeitpunkt des Ausscheidens. Sie haben nur Anspruch auf Auszahlung des am Ende des Geschäftsjahres des Ausscheidens aufgelaufenen Geschäftsguthabens, das sich aus den Einzahlungen des Mitglieds zuzüglich etwaiger Gewinnzuschreibungen und abzüglich etwaiger Verlustabschreibungen ergibt.

Damit werden ausscheidende Mitglieder einer Genossenschaft in der Regel – anders als Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft – nicht am Genossenschaftsvermögen beteiligt. Um langjährigen Mitgliedern jedoch bei Beendigung der Mitgliedschaft einen gewissen Zugriff auf das von ihnen miterwirtschafteten genossenschaftlichen Vermögen (Substanzbeteiligung) zu eröffnen, gewährt das Genossenschaftsgesetz die Möglichkeit der Beteiligung an einer Ergebnissrücklage (sog. Beteiligungsfonds). Einen Anspruch auf Auszahlung aus dieser Ergebnissrücklage können nur Mitglieder geltend machen, die u. a. ihre Einzahlung auf den Geschäftsanteil voll erbracht haben. Darüber hinaus wird vielfach eine Mindestdauer der Zugehörigkeit zur Genossenschaft wie auch das Erreichen einer Mindestaltergrenze des ausscheidenden Mitglieds gefordert.

Leistungen der Genossenschaft können bei der Ermittlung eines Veräußerungsergebnisses nur berücksichtigt werden, soweit die Auskehrung des Vermögens der Genossenschaft bei den Mitgliedern nicht zu den Einkünften aus Kapitalvermögen gehört. Eine Auskehrung ist danach aufzuteilen in

- eine Kapitalrückzahlung im eigentlichen Sinne, die wie eine Anteilsveräußerung zu werten ist und
- eine Auskehrung thesaurierter Gewinne (sonstige Rücklagen), die wie eine Gewinnausschüttung zu behandeln ist und zu den Einnahmen aus Kapitalvermögen führt.

Bei der wirtschaftlichen Ausgestaltung dieser Art der „Beteiligung am Unternehmenswert“ handelt es sich ausschließlich um thesaurierte Gewinne, welche im Rahmen der Beendigung der Mitgliedschaft an das Mitglied ausgeschüttet werden.

Hinweis:

Auszahlungen aus der Ergebnismittelverteilung sind somit als Einkünfte aus Kapitalvermögen und nicht als gewerbliche Einkünfte zu behandeln.

Übertragung des Geschäftsguthabens

Jedes Mitglied kann sein Geschäftsguthaben durch schriftliche Vereinbarung einem anderen ganz oder teilweise übertragen und hierdurch seine Mitgliedschaft ohne Auseinandersetzung beenden oder die Anzahl seiner Geschäftsanteile verringern. Diese Vorschrift ermöglicht, dass Mitglieder bereits mit Wirkung vor Abschluss eines Geschäftsjahres aus der Genossenschaft ausscheiden können.

Hinweis:

Auch in den Fällen der ganz oder teilweisen Übertragung von Geschäftsguthaben, in denen für den Erwerb des üblicherweise geringen Geschäftsguthabens ein sehr hoher Kaufpreis bezahlt wurde, führt die Veräußerung nicht zu Gewinnen aus Land- und Forstwirtschaft, sondern bei Vorliegen der maßgeblichen Beteiligungsquote von 1 % zu gewerblichen Einkünften.

Beschluss des Bundesverfassungsgerichts

Das Bundesverfassungsgericht hat im Jahr 2010 entschieden, dass eine Besteuerung der Veräußerung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft teilweise verfassungswidrig ist, „soweit ein im Zeitpunkt der Verkündung (des Gesetzes) bereits eingetretener Wertzuwachs der Besteuerung unterworfen wird, der nach der zuvor geltenden Rechtslage bereits steuerfrei realisiert worden ist oder bis zur Verkündung steuerfrei hätte realisiert werden können, weil die alte Beteiligungsgrenze nicht überschritten war“. Ob diese Urteilsgrundsätze auf die Veräußerung von Genossenschaftsanteilen anzuwenden sind, ist noch nicht geklärt.

Hinweis:

Bitte beachten Sie, dass das Ausscheiden aus einer Genossenschaft als LPG-Nachfolgeorganisation insbesondere durch die Bilanzierungsvorschriften des DMBilG für die Ausscheidenden zu erheblichen steuerlichen Auswirkungen führen können. Es kann ein Veräußerungsverlust entstehen, der zu einer erheblichen Steuerersparnis führen kann. Lassen Sie sich von uns beraten.

Quelle: OFD Magdeburg, Verfügung vom 14. Juni 2012, S 2244 78 St 214, NWB MAAAE 12650

18. Finanzverwaltung hält an Umsatzsteuerpflicht für die Unterbringung von Saisonarbeitskräften fest

Die Finanzverwaltung hat auf Eingaben des Hauptverbandes der Buchstellen und Sachverständigen (HLBS) mitgeteilt, dass sie weiterhin daran festhalten will, dass eine Steuerbefreiung für die Unterbringung von Saisonarbeitskräften nicht in Betracht kommt.

Die Finanzverwaltung begründet ihre Auffassung wie folgt:

Der Europäische Gerichtshof habe im Jahr 1998 entschieden, dass die kurzfristige Beherbergung von Fremden als Gewährung von Unterkunft in Sektoren mit einer ähnlichen Zielsetzung wie das Hotelgewerbe steuerpflichtig sei. Insoweit stünden die unionsrechtlichen Vorschriften der Besteuerung von Mietverträgen, die für eine Laufzeit von weniger als sechs Monaten abgeschlossen würden, nicht entgegen, wenn anzunehmen sei, dass diese Laufzeit der Absicht der Parteien entspreche. Die Dauer der Beherbergung sei ein geeignetes Kriterium für die Unterscheidung von Unterkunftsgewährung im Hotelgewerbe einerseits (steuerpflichtig) und Vermietung von Wohnräumen andererseits (steuerfrei).

Den Hinweis auf ein anders lautendes EuGH-Urteil, in dem dieser für die Unterscheidung nicht lediglich auf die Dauer des Mietverhältnisses abgestellt hat bzw. auf ein BFH-Urteil aus den 1980er Jahren zur steuerfreien Überlassung von Werkdienstwohnungen an Saisonarbeitskräfte verwirft das BMF.

Hinweis:

Damit hält die Finanzverwaltung weiterhin an ihrer restriktiven Auffassung fest und verlangt für die Unterbringung und Verpflegung von Saisonarbeitskräften Umsatzsteuer – auch von pauschalierenden Landwirten.

Daher werden wohl die Gerichte entscheiden müssen. Eine erste Entscheidung des Finanzgerichtes Niedersachsen hierzu liegt bereits vor. Hier hat sich das Finanzgericht gar nicht mit der bisher ergangenen Rechtsprechung auseinander gesetzt. Es nahm eine steuerpflichtige Vermietung an. Leider – die Gründe sind unbekannt – ist das Urteil mangels Einlage einer Nichtzulassungsbeschwerde rechtskräftig geworden. Es sind aber weitere Verfahren vor dem Hessischen Finanzgericht anhängig, so dass die Fälle offen gehalten werden können. Dies gilt im Übrigen auch für Zeiträume vor 2011.

Beachten Sie außerdem, dass die Bereitstellung von Unterkünften nur einem Steuersatz von 7 % unterliegt. Für weitere Rückfragen stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.

Quelle: BMF-Schreiben vom 7. März 2012, IV D 3 S 7168/08/10002, www.hlbs.de

19. Anwendung der Umsatzsteuerpauschalierung bei Kapitalgesellschaften

Die Anwendung der Umsatzsteuerpauschalierung ist auf Umsätze begrenzt, die im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes ausgeführt werden. Dies gilt auch für Unternehmen, die kraft Rechtsform (Kapitalgesellschaften und gewerblich geprägte Gesellschaften) oder aufgrund der gewerblichen Abfärbung gewerbliche Einkünfte beziehen. Denn für die Frage, ob ein solcher land- und forstwirtschaftlicher Betrieb vorliegt, hat die Zuordnung zu den ertragsteuerlich landwirtschaftlichen Einkünften nur Indizwirkung.

Die OFD Karlsruhe verweist in diesem Zusammenhang auf die Regelungen im Umsatzsteueranwendungserlass. Danach ist insbesondere bei Gewerbebetrieben kraft Rechtsform und in den Fällen der Abfärbung zu prüfen, ob diese Gewerbebetriebe insgesamt oder in einem abgrenzbaren Teilbereich in einem aktiv bewirtschafteten Betrieb land- und forstwirtschaftliche Produkte erzeugen und vermarkten.

Hinweis:

Für die Annahme eines abgrenzbaren Teilbereiches genügt es nach Auffassung der OFD, wenn eine Trennung der land- und forstwirtschaftlichen Erzeugertätigkeit von den sonstigen Tätigkeiten möglich ist (z.B. getrennte Abrechnungen und Aufzeichnungen, getrennte Lagerung der Warenbestände).

Quelle: OFD Karlsruhe, Verfügung vom 25. August 2011, S 7416, www.hlbs.de

20. Zuordnung eines landwirtschaftlichen Eindachhofes zum Grundvermögen

Der BFH musste jüngst über die bewertungsrechtliche Zuordnung einer landwirtschaftlichen Hofstelle entscheiden. Insbesondere ging es dabei um die Ermäßigung des Grundbesitzwertes i.H.v. 15 %, die landwirtschaftlichen Wohnungen bei räumlicher Verbindung zwischen Wohnteil bzw. Betriebswohnungen zur Hofstelle gewährt wird, aber auch um die Frage eines Zuschlages von 20 %, den das Finanzamt vorgenommen hatte, weil das Grundstück ausschließlich Wohnzwecken diene und nicht mehr als zwei Wohnungen enthielt.

Im Streitfall befand sich auf einem Grundstück ein so genannter Eindachhof, bestehend aus einer 160 qm großen Wohnung und einem damit verbundenen Wirtschaftsteil (Stallungen). Landwirtschaft wurde nicht mehr aktiv betrieben, die Flächen waren verpachtet. Das Finanzamt ging für Erbschaftsteuerzwecke von der bis 2008 geltenden Bewertungsnorm aus und setzte den Grundbesitzwert auf der Basis der ortsüblichen Miete und unter Berücksichtigung eines Zuschlages von 20 % auf 57.000 € fest. Es ging dabei davon aus, dass das Grundstück ausschließlich Wohnzwecken diene. Der Landwirt, der sich gegen dieses Vorgehen des Finanzamtes wehrte, bekam vor dem BFH zum Teil Recht.

Der Zuschlag von 20 % sei jedenfalls nicht gerechtfertigt. Allerdings dürfe es auch keinen Abschlag von 15 % geben. Der BFH begründete dies wie folgt:

- Das Grundstück sei dem Grundvermögen und nicht dem land- und forstwirtschaftlichen Vermögen zuzuordnen, soweit es mit dem als Wohnung dienenden Gebäude bebaut sei und die unbebaute Fläche damit im Zusammenhang stehe. Werde der land- und forstwirtschaftliche Betrieb eingestellt und die Ländereien verpachtet, ende zwar grundsätzlich die Zugehörigkeit der Wohnung zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen. Soweit aber das Grundstück dem Wirtschaftsteil zuzuordnen sei, gehöre es weiterhin zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen, wenn es keine andere Zweckbestimmung erhalte. Leerstehende, früher land- und forstwirtschaftlich genutzte Wirtschaftsgebäude verlören mit der Einstellung der aktiven Bewirtschaftung und der langfristigen Verpachtung nicht ihre landwirtschaftliche Zweckbestimmung.
- Für eine ehemals zu landwirtschaftlichen Zwecken genutzte Hofstelle mit einem Eindachhof, der neben einer Wohnung bzw. zwei Wohnungen auch Stallungen enthalte, könne jedoch kein Zuschlag von 20 %

vorgenommen werden. Der bauliche Zusammenhang mit den Stallungen schließe einen solchen Zuschlag unabhängig davon aus, ob das Grundstück nach der aktiven Bewirtschaftung insgesamt zum Grundvermögen gehöre oder noch teilweise dem landwirtschaftlichen Vermögen zuzuordnen sei, weil sich die Zweckbestimmung hinsichtlich des Wirtschaftsteils noch nicht geändert habe.

- Der pauschale Abschlag von 15 %, durch den z.B. Beeinträchtigungen wegen Lärm- oder Geruchsbelästigungen Rechnung getragen werden sollen, könne aber in diesem Fall nicht gewährt werden, weil die Wohnung wegen Einstellung der aktiven Bewirtschaftung nicht mehr zum bewertungsrechtlich landwirtschaftlichen Vermögen gehöre.

Hinweis:

Diese Rechtsgrundsätze des BFH haben auch heute noch Relevanz.

Quelle: BFH-Urteil vom 28. März 2012, II R 37/10, www.bundesfinanzhof.de

21. Totholzentschädigung für land- und forstwirtschaftliche Betriebe

Zur Sicherung der Lebensräume wildlebender Pflanzen und Tiere verpflichten sich Land- und Forstwirte zu bestimmten Bewirtschaftungsmaßnahmen und erhalten hierfür in EU-Förderprogrammen geregelte staatliche Prämien. Bei eigenen oder gepachteten Flächen handelt es sich bei den Prämien um nicht steuerbare Zuschüsse. Bei entgeltlichen Pflegeleistungen für Flächen Dritter liegt dagegen ein umsatzsteuerpflichtiger Leistungsaustausch vor. Bei solchen Leistungen an einen Nichtlandwirt kommt eine Anwendung der Durchschnittsatzbesteuerung (Pauschalierung) nicht in Betracht. Die Leistungen unterliegen dem Regelsteuersatz von 19 %, sofern die Kleinunternehmerregelung nicht angewendet werden kann.

Quelle: OFD Karlsruhe, Verfügung vom 25. August 2011, S 7200, HLBS-Report 1/2012 S. 22

22. Photovoltaikanlagen und Blockheizkraftwerke

Die OFD Rheinland hat sich zu zahlreichen einkommensteuerlichen Zweifelsfragen im Zusammenhang mit Photovoltaikanlagen und Blockheizkraftwerken geäußert. Dabei geht es um die Art der Einkünfte, Abschreibungen, private Nutzung des Stroms und der Wärme etc. Betreiber solcher Anlagen können daraus ableiten, was steuerlich zu beachten ist.

PHOTOVOLTAIKANLAGEN

Steuerpflichtige, die Photovoltaikanlagen betreiben und damit Strom erzeugen, erzielen hieraus in der Regel Einkünfte aus Gewerbebetrieb – vorausgesetzt sie haben eine Gewinnerzielungsabsicht. Dies hängt wiederum von den individuellen Leistungsdaten der Anlage, den erhaltenen Fördermitteln, der vorgenommenen Investitionen und der Finanzierung ab.

Betriebseinnahmen

Neben der Vergütung, die der Netzbetreiber für den eingespeisten Strom erhält, kann er auch den so genannten Direktverbrauch nutzen. Bei Anlagen, die vor dem 01.04.2012 in Betrieb genommen wurden, erhält der Betreiber der Photovoltaikanlage dafür eine besondere Vergütung. Neben dieser gesonderten Vergütung wird außerdem eine Ersparnis i.H. des ortsüblichen Strompreises generiert. Der Betreiber hat daneben die Möglichkeit, den Strom an einen Dritten zu veräußern. Die Vergütungssätze richten sich dabei jeweils nach den Bestimmungen, die zum Zeitpunkt der Inbetriebnahme der Anlage gelten.

Die reduzierten Vergütungen für selbst erzeugten und sofort verbrauchten Strom stellen neben den Vergütungen nach dem normalen Tarif für eingespeisten Strom Betriebseinnahmen im Rahmen des Gewerbebetriebes "Stromerzeugung" dar. Sie werden dem Steuerpflichtigen vom Netzbetreiber für die Stromerzeugung gewährt. Hinsichtlich des für private Zwecke verbrauchten Stroms ist darüber hinaus eine mit dem Teilwert zu bewertende Entnahme anzusetzen. Der Wert bestimmt sich grundsätzlich nach den anteiligen Herstellungskosten des selbst verbrauchten Stroms, zu denen auch die ertragsteuerlichen Abschreibungen und Finanzierungskosten gehören.

Hinweis:

Aus Vereinfachungsgründen gestattet die Finanzverwaltung, den Entnahmewert für den Strom in Anlehnung an den Strompreis für aus dem Netz des Energieversorgers bezogenen Strom zu schätzen. Wird der Strom an einen Dritten veräußert, ist neben der reduzierten Vergütung des Netzbetreibers der vom tatsächlichen Stromabnehmer vereinnahmte Strompreis als Betriebseinnahme zu erfassen.

Betriebsvorrichtung oder unselbständiger Gebäudebestandteil

Photovoltaikanlagen, die als so genannte Aufdachanlagen mit einer Unterkonstruktion auf das Dach aufgesetzt werden, sind regelmäßig als Betriebsvorrichtungen anzusehen und damit als selbständige bewegliche Wirtschaftsgüter. Ungeachtet der bewertungsrechtlichen Zuordnung zu den Gebäudebestandteilen sollen auch dachintegrierte Photovoltaikanlagen für ertragsteuerliche Zwecke "wie" Betriebsvorrichtungen behandelt werden.

Hinweis:

Dies gilt nur für das Photovoltaikmodul selbst. Nicht zur Photovoltaikanlage, sondern zum Gebäude gehört dagegen die Dachkonstruktion. Die darauf entfallenden Aufwendungen sind daher dem Gebäude entweder als Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten oder als Erhaltungsaufwendungen zuzurechnen.

Abschreibung

Photovoltaikanlagen haben nach der amtlichen AfA-Tabelle eine betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von 20 Jahren. Für die geplante Anschaffung oder Herstellung der Anlage kann ein Investitionsabzugsbetrag gebildet werden, wenn die übrigen Anspruchsvoraussetzungen vorliegen.

Hinweis:

Eine verbindliche Bestellung ist nach neuerer BFH-Rechtsprechung nicht mehr erforderlich, wenn die Investitionsabsicht anderweitig nachgewiesen werden kann. Wir beraten Sie hierzu gerne.

Für die Anschaffungs- oder Herstellungskosten der Anlage können außerdem Sonderabschreibungen in Anspruch genommen werden.

Hinweis:

Nach bundeseinheitlich abgestimmter Auffassung ist eine ausschließlich betriebliche Nutzung der Photovoltaikanlage auch dann gegeben, wenn ein Teil des selbst erzeugten Stroms unmittelbar zu privaten Zwecken verbraucht wird. In diesen Fällen liegt keine unmittelbare Privatnutzung der Photovoltaikanlage vor, sondern es handelt sich um eine - der Produktion nachfolgende - Entnahme des betrieblich erzeugten Wirtschaftsguts "Strom".

Arbeitszimmer

Steht dem Betreiber für die Verwaltungstätigkeiten im Zusammenhang mit der Photovoltaikanlage kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung, besteht grundsätzlich die Möglichkeit, die Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer geltend zu machen, sofern überhaupt eine nahezu ausschließliche Nutzung des betreffenden Zimmers im Zusammenhang mit dem Betreiben der Photovoltaikanlage gegeben ist. Allerdings ist der Betriebsausgabenabzug ausgeschlossen, wenn das Arbeitszimmer nach Art und Umfang der Tätigkeit nicht erforderlich ist.

Hinweis:

Diese Auffassung hat gerade das FG Nürnberg bestätigt und den Abzug der Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer zur Verwaltung einer PV-Anlage nicht zugelassen.

BLOCKHEIZKRAFTWERK

Ein Blockheizkraftwerk dient der gleichzeitigen Erzeugung von Strom und Wärme in einem Gebäude (so genannte Kraft-Wärme-Koppelung). Dabei wird mit einem Verbrennungsmotor zunächst mechanische Energie erzeugt und diese dann durch einen Generator in Strom umgewandelt. Die anfallende Abwärme des Generators und des Motors wird unmittelbar vor Ort zum Heizen und für die Warmwasserbereitung des Gebäudes verwandt. Voraussetzung für einen sinnvollen Einsatz eines Blockheizkraftwerkes ist daher der gleichzeitige Bedarf an Strom und Wärme. Das Verhältnis von Wärme- zu Stromerzeugung liegt, abhängig vom Kraftwerkstyp und Wirkungsgrad, bei ca. 70 % Wärme und 30 % Strom. Ebenso wie bei einer Photovoltaikanlage sind die Netzbetreiber verpflichtet, Blockheizkraftwerke an ihr Netz anzuschließen und den in diesen Anlagen erzeugten Strom vorrangig abzunehmen. Der selbst erzeugte Strom wird in der Regel nur insoweit in das öffentliche Netz eingespeist, als er nicht in dem Gebäude selbst verbraucht wird.

Betriebseinnahmen

Auch aus dem Betrieb eines Blockheizkraftwerks werden grundsätzlich Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielt. Es gelten die gleichen Grundsätze wie bei einer PV-Anlage. Zu den Einnahmen gehören zunächst die Vergütungen für den in das Netz eingespeisten Strom. Daneben sind Vergütungen, die der Steuerpflichtige aus der Lieferung von Strom und Wärme an Dritte erzielt, Zuschläge und eventuelle Mineralölsteuererstattungen nach dem Mineralölsteuergesetz als Betriebseinnahmen anzusetzen. Ist der Betreiber des Blockheizkraftwerks als umsatzsteuerlicher Unternehmer anzusehen und wird er nicht als Kleinunternehmer behandelt, gehören auch die vereinnahmte Umsatzsteuer sowie Umsatzsteuererstattungen zu den Betriebseinnahmen.

Als Betriebsausgaben kommen insbesondere die Aufwendungen für den Einkauf des Brennstoffes zum Betreiben des Motors, Reparatur- und Wartungskosten, Finanzierungskosten, AfA, Investitionsabzugsbeträge und ggf. Vorsteuerbeträge sowie Umsatzsteuer(voraus)zahlungen in Betracht.

Für die Verwendung der Nutzwärme für die Beheizung und die Warmwasserversorgung des privaten Wohnhauses oder der privaten Wohnung und die Verwendung des Stroms für private Zwecke ist eine Entnahme anzusetzen. Der Entnahmewert bestimmt sich nach den anteiligen Herstellungskosten des entnommenen Stroms bzw.

der entnommenen Nutzwärme, zu denen auch die ertragsteuerlichen Abschreibungen und Finanzierungskosten gehören.

Die Aufteilung zwischen privater und betrieblicher Stromerzeugung einerseits und privater Wärmeerzeugung andererseits kann aus Vereinfachungsgründen anhand der vom Hersteller bescheinigten Stromkennzahlen oder Leistungsangaben vorgenommen werden, sofern an der Anlage keine geeichte Messeinrichtung vorhanden ist.

Betriebsvorrichtung oder unselbständiger Gebäudebestandteil

Der Zweck eines Blockheizkraftwerks liegt nicht ausschließlich in der Stromerzeugung, sondern auch darin, ein Gebäude zu beheizen und mit warmem Wasser zu versorgen. Da jedoch der betriebliche Zweck der Stromerzeugung im Vordergrund steht, ist ein Blockheizkraftwerk für ertragsteuerliche Zwecke "wie" eine Betriebsvorrichtung als selbständiges, bewegliches Wirtschaftsgut zu behandeln.

Hinsichtlich der Abschreibung gelten die selben Grundsätze wie bei Photovoltaikanlagen. Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer eines Blockheizkraftwerks beträgt nach der amtlichen AfA-Tabelle 10 Jahre.

Hinweis:

Sofern sowohl der erzeugte Strom ganz oder teilweise veräußert als auch die erzeugte Wärme ganz oder teilweise in ein öffentliches Wärmenetz eingespeist, unmittelbar an Dritte (z.B. Mieter) veräußert oder für die Beheizung eigenbetrieblicher Gebäude oder Einrichtungen verwendet wird, kann für Zwecke der Inanspruchnahme eines Investitionsabzugsbetrages oder von Sonderabschreibungen davon ausgegangen werden, dass keine unmittelbare Privatnutzung des Blockheizkraftwerks vorliegt.

Aber:

Diese Auffassung vertritt die OFD Niedersachsen nicht. Nach einer aktuellen Verfügung soll die Verwendung von Wärme für die außerbetriebliche Nutzung schädlich sein für den Abzug eines Investitionsabzugsbetrages. Hier muss wohl noch eine bundeseinheitliche Abstimmung erfolgen.

Wird die gesamte mit dem Blockheizkraftwerk erzeugte Wärme ausschließlich privat verwendet, z.B. wenn das Blockheizkraftwerk in einem zu eigenen Wohnzwecken genutzten Wohngebäude an die Stelle der Zentralheizung und Warmwasserbereitung tritt, so liegt allerdings regelmäßig eine schädliche Privatnutzung vor, die einen Investitionsabzugsbetrag und die Sonderabschreibungen auch nach Meinung der OFD Rheinland ausschließen.

Wird ein Blockheizkraftwerk in einem technischen Zusammenhang mit einer **Biogasanlage** genutzt, so soll das Blockheizkraftwerk nach Auffassung der Finanzverwaltung ein integrierter Bestandteil der gesamten Biogasanlage sein und mit dieser einheitlich beschrieben werden. Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer einer Biogasanlage beträgt nach der amtlichen AfA-Tabelle 16 Jahre.

Hinweis:

Diese Rechtsauffassung der einheitlichen Absetzung dürfte nach dem BFH-Urteil zur Abschreibung von Windkraftanlagen nicht haltbar sein.

Neben den ertragsteuerlichen Aspekten ist besonderes Augenmerk auf die Umsatzsteuer zu legen. Auch hier gibt es vielfältige steuerliche Regelungen, die zu beachten sind. Sprechen Sie uns bereits im Vorfeld an. Wir beraten Sie gerne.

Quelle: OFD Rheinland, Verfügung vom 10. Juli 2012, S 2130 2011/0003 St 142, OFD Münster, Verfügung vom 10. Juli 2012, S 2172 12 St 14 33, LEXinform Nr. 5234114, FG Nürnberg, Urteil vom 19. März 2012, 3 K 308/11, LEXinform Nr. 5013514, OFD Niedersachsen, Verfügung vom 19. Juli 2012, S 2183b 46 St 226, LEXinform Nr. 5234157

23. Verluste bei einem Pferdezuchtbetrieb

Die Zucht und Haltung von Pferden rückt verstärkt in den Focus der Finanzverwaltung. Schnell werden möglicherweise daraus entstehende Verluste mit der Begründung nicht zum Abzug zugelassen, es handele sich um einen Liebhabereibetrieb. Aktuell musste der BFH über einen solchen Fall entscheiden.

Eine Pferdezüchterin aus Schleswig-Holstein betrieb seit 1995 eine Pferdezucht mit 30 Pferden. Im Anschluss an eine Kreditkündigung verwertete die Bank ihr Sicherungsgut und ließ die Pferde versteigern. Im Jahr 2006 wurde das Insolvenzverfahren eröffnet. 2005 hatte das Finanzamt mit einer Außenprüfung begonnen. Ergebnis: Die zwischenzeitlich erzielten Verluste sollten nicht mehr anerkannt werden. Die Pferdezucht sei allein aus persönlichen Motiven als Hobby geführt worden. Hiergegen klagte die Pferdezüchterin und bekam vor dem Finanzgericht Schleswig-Holstein Recht.

Das Finanzgericht ging davon aus, dass in den streitigen Jahren die Pferdezucht mit Gewinnerzielungsabsicht betrieben worden sei. Das betriebswirtschaftliche Konzept sei zwar riskant gewesen, jedoch grundsätzlich geeignet einen Totalgewinn zu erzielen. Die gehaltenen Zuchtstuten stammten aus qualitativ hochwertigen Stämmen, so dass eine entsprechende Vererbung zu erwarten gewesen sei. Die Züchterin habe auch systematisch an der Veredelung der Zuchttiere gearbeitet. In dem Betrieb hätten zudem gute Stall- und Ausbildungsbedingungen geherrscht. Aus dem Zuchtconcept habe sich eine längere Anlaufphase bis zur Herstellung der Vermarktungsreife der Pferde ergeben. Letztendlich habe die Pferdezüchterin ihr züchterisches Können am Markt durch die Insolvenz nicht mehr unter Beweis stellen können.

Das Finanzamt war mit dem Urteil nicht einverstanden. Da das Gericht die Revision nicht zugelassen hatte, wurde Nichtzulassungsbeschwerde beim BFH eingelegt. Er wies diese jedoch zurück. Die Rechtsfrage habe keine grundsätzliche Bedeutung. Die Tatsachenfeststellung obliege dem Finanzgericht. Daran sei der BFH gebunden. Die Klärung der Frage sei auch nicht zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung erforderlich. Auch ein Verfahrensverstöß sei nicht erkennbar.

Hinweis:

Da die Züchterin nach Auffassung des Finanzgerichtes mit einem sachgerechten Zuchtkonzept arbeitete, war es unerheblich, dass sie von einer Umstrukturierung des Betriebs absah. Sie habe zu Recht erst die Vermarktungserfolge ihrer Zuchtprodukte abwarten wollen. Dies gelte umso mehr, als bei vorausgesetzter Aufrechterhaltung des Zuchtbetriebes eine sinnvolle betriebswirtschaftliche Handlungsalternative nicht bestand.

Unabhängig von diesem positiven Urteil in einem doch besonders gelagerten Fall können Verluste aus einer Pferdezucht nur anerkannt werden, wenn sie dauerhaft zu einem Totalgewinn führen. Andernfalls muss das Betriebskonzept überdacht oder die verlustbringende Tätigkeit eingestellt werden. Wir beraten Sie gerne.

Quelle: BFH-Beschluss vom 10. Februar 2012, IV B 137/10, BFH/NV 2012 S. 732

24. Mit Verkauf des Vermögens endet der Abzug der Altenteilsleistungen

Wird ein landwirtschaftlicher Betrieb gegen Altenteilsleistungen übertragen und verkauft der Übernehmer das Vermögen anschließend, ohne dass er entsprechendes Ersatzvermögen anschafft, so endet der Abzug der Versorgungsleistungen.

Ein entsprechendes Urteil hat der BFH in folgendem Streitfall gefällt: Der Tochter wurden von ihren Eltern drei Immobilien im Wege der vorweggenommenen Erbfolge übertragen. Sie übernahm die verbliebenen Verbindlichkeiten und verpflichtete sich zur Zahlung von Versorgungsleistungen in Höhe von rund 1.500 € monatlich an ihre Eltern. Im Anschluss allerdings veräußerte sie die Immobilien innerhalb eines Jahres. Den Erlös aus den Immobilien überließ sie ihrem Ehemann zur Verwendung in seinem landwirtschaftlichen Betrieb. Zur Absicherung der Altenteilsleistungen wurde eine Grundschuld auf den im Eigentum des Ehemannes stehenden Grundstücken eingetragen, nicht aber auf die übertragenen Immobilien.

Das Finanzamt erkannte die Altenteilsleistungen nicht als dauernde Last an und versagte den Sonderausgabenabzug ab dem Zeitpunkt der Veräußerung. Die Tochter habe eine ursprünglich existenzsichernde Wirtschaftseinheit aufgegeben.

Diese Rechtsauffassung bestätigte der BFH. Wenn der Vermögenübernehmer das überlassene Vermögen veräußere und den erzielten Erlös einem Dritten, hier dem Ehemann, zuwende, ohne dafür einen Gegenwert oder Gesellschaftsrechte zu erhalten, so sei ein Sonderausgabenabzug nicht möglich. Der Altenteiler müsse in diesem Fall auch keine sonstigen Einkünfte mehr versteuern. Die Zahlungen, die vertragsgemäß weiter zu leisten seien, seien in steuerlich nicht relevante Unterhaltsleistungen umzuqualifizieren.

Hinweis:

Nach den Ausführungen des BFH hätten die Leistungen weiterhin als Sonderausgabe abgezogen werden können, wenn sich die Tochter mit dem Veräußerungserlös z.B. am Betrieb des Ehemannes beteiligt hätte. Dann hätte sie bisher begünstigtes Vermögen in eine andere ertragbringende Wirtschaftseinheit umgeschichtet und der Abzug wäre erhalten geblieben.

Dieser Grundsatz gilt auch heute noch, auch wenn der Streitfall die Jahre vor 2008 betraf. In den Jahren vor 2008 war auch die Übertragung eines Mietshauses gegen Versorgungsleistungen steuerlich begünstigt. Heute ist eine Vermögensübergabe gegen Abzug einer dauernden Last als Sonderausgabe nur noch möglich bei Übertragung eines Betriebes, Teilbetriebes oder Mitunternehmeranteils an einer Personengesellschaft, die eine landwirtschaftliche, tatsächlich gewerbliche oder freiberufliche Tätigkeit ausübt sowie bei der Übertragung eines mindestens 50 %igen GmbH-Anteils, wenn der Übergeber Geschäftsführer war und der Übernehmer diese Tätigkeit übernimmt. Lassen Sie sich frühzeitig von uns beraten.

Quelle: BFH-Urteil vom 8. Dezember 2010, X R 35/10, BFH/NV 2011 S. 782

25. Definition eines landwirtschaftlichen Hofes

Manchmal steckt der Teufel im Detail. Diese Binsenweisheit kam jetzt Landwirten zugute, deren günstige Steuerbescheide nicht mehr geändert werden konnten. Was war passiert?

Ein Landwirt unterhielt einen kleinen landwirtschaftlichen Betrieb. Von diesem übertrug er im Jahr 1990 zwei Grundstücke auf einen seiner Söhne. Auf einem der Grundstücke befand sich die frühere Hofstelle mit Wohnhaus, Scheune und Stall, die aber an den Vater aufgrund des notariellen Vertrages weiterhin zur Mitnutzung zu überlassen war. Hoferbe sollte allerdings der zweite Sohn werden.

Die Finanzverwaltung erfasste zwar einen Entnahmegewinn, gewährte jedoch auch einen Freibetrag zur Abfindung weichender Erben. Die betroffenen Steuerbescheide wurden bestandskräftig. Drei Jahre später erklärte der Landwirt die Betriebsaufgabe. Nun wollte das Finanzamt die Steuerbescheide, in denen es den Freibetrag zur Abfindung weichender Erben gewährt hatte, rückwirkend wieder aufheben, da aufgrund der Betriebsaufgabe die Voraussetzungen dafür weggefallen seien.

Dieser Auffassung wollten sich jedoch weder das Finanzgericht Münster noch der BFH anschließen. Während das Finanzgericht noch argumentierte, dass der Betrieb durch Fortführung des Forstbetriebsteils nicht aufgegeben worden sei, stellte der BFH auf eine andere Begründung ab. Er war der Auffassung, dass der Freibetrag von Anfang an nicht hätte gewährt werden dürfen. Für die Annahme eines landwirtschaftlichen Hofes i.S. der damaligen Freibetragsregelung sei das Vorhandensein einer Hofstelle ein unverzichtbares Merkmal. Der Begriff „Hof“ sei nicht mit dem Begriff des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes gleichzusetzen. Der Freibetrag für die Abfindung weichender Erben sei nicht zu gewähren, wenn die Hofstelle von der künftigen Erbfolgeregelung ausgenommen werde. Daher hatte der Betrieb bereits mit der Übergabe der zwei Grundstücke mit Wohnhaus, Stallungen und Scheune seine Hofeigenschaft verloren.

Da die Steuerbescheide aber bestandskräftig waren, konnte das Finanzamt diese nicht mehr im Zeitpunkt der Aufgabekündigung durch den Landwirt rückwirkend aufheben. Die Voraussetzungen für ein rückwirkendes Ereignis lägen nicht vor, da die Steuerbescheide von Anfang an falsch gewesen seien, so der BFH. Die Freibeträge blieben dem Landwirt also erhalten.

Hinweis:

Leider werden die Freibeträge zur Abfindung weichender Erben in der Landwirtschaft seit 2006 nicht mehr gewährt. Gerechtfertigt wären sie in Anbetracht des weiter zunehmenden Strukturwandels auch heute.

Quelle: BFH-Urteil vom 5. Mai 2011, IV R 7/09, LEXinform Nr. 0179702

26. Grunderwerbsteuer bei Mehrzuteilungen im Umlegungsverfahren

Grundstücksübertragungen in einem förmlichen Umlegungsverfahren sind grundsätzlich von der Grunderwerbsteuer befreit. Dies gilt immer dann, wenn die zugeteilten Grundstücke mit den eingebrachten Grundstücken nicht identisch sind. Erhält der Teilnehmer seine eigenen Flächen zurück, fällt ohnehin keine Grunderwerbsteuer an.

Jeder Teilnehmer hat einen Anspruch entsprechend dem Prozentsatz, den er eingebracht hat (Sollanspruch). Der Wert der Flächen ist regelmäßig nach der Umlegung durch die entstandenen Baugrundstücke höher als vorher, selbst unter Berücksichtigung des Flächenabzugs für Erschließungsflächen. Dieser häufig in Geld ausgedrückt höhere Anspruch des Teilnehmers wird zum Teil von der Gemeinde durch einen Flächenbeitrag abgeschöpft.

Nun hat sich die Finanzverwaltung in einem bundeseinheitlich abgestimmten Erlass dazu geäußert, wie die Fälle grunderwerbsteuerlich zu behandeln sind, bei denen ein Teilnehmer am Umlegungsverfahren nicht nur seinen Sollanspruch erhält, sondern darüber hinaus Fläche zugeteilt bekommt. Hierzu hatte der BFH im Jahr 1999 entschieden, dass auch für diese die Grunderwerbsteuerbefreiung gelte.

Die Finanzverwaltung will jedoch nicht generell jede Mehrzuteilung steuerfrei stellen. Allerdings sollen nur erhebliche Mehrzuteilungen von der Grunderwerbsteuer erfasst werden. Davon sei auszugehen, wenn der Wert der zugeteilten Fläche den jeweiligen Sollanspruch um mehr als 30 % überschreite. Die „umlegungsbedingten“ Mehrzuteilungen sollen steuerfrei bleiben.

Beispiel:

Sämtliche Teilnehmer bringen Grundstücke in die Umlegung ein. Die Teilnehmer A und B bringen jeweils einen hälftigen Miteigentumsanteil an einem landwirtschaftlichen Grundstück ein und erhalten dafür in Höhe des Sollanspruchs ein Grundstück jeweils zu hälftigem Miteigentum zugeteilt. Teilnehmer A ist mit dieser Zuteilung nicht einverstanden und einigt sich mit der Umlegungsbehörde dahingehend, dass der Umlegungsplan geändert und ihm ein weiteres Grundstück zu Alleineigentum zugeteilt wird.

Die (Mehr-) Zuteilung des Grundstücks zu Alleineigentum an den Umlegungsbeteiligten A erfolgt nicht auf der Grundlage der Bestimmungen des Baugesetzbuches und kann daher - als nicht umlegungsbedingte (Mehr-) Zuteilung - nicht steuerfrei belassen werden.

Hinweis:

Bitte beachten Sie, dass Mehrzuteilungen auch ertragsteuerliche Folgen haben. So hat der BFH bereits im Jahr 1995 geurteilt, dass bei Überschreiten des Sollanspruchs um mehr als 10 % ein Anschaffungsgeschäft vorliegt. Erfolgt anschließend eine Weiterveräußerung aus dem Privatvermögen innerhalb von 10 Jahren, kann es sich um ein steuerpflichtiges privates Veräußerungsgeschäft handeln.

Quelle: Finanzministerium des Landes Nordrhein-Westfalen, Erlass vom 9. August 2010, S 4500 17 V A 6, LEXinform Nr. 5233189, BFH-Urteil vom 28. Juli 1999, II R 25/98, BStBl. 2000 II S. 206, BFH-Urteil vom 29. März 1995, X R 3/92, HFR 1995 S. 581

27. Bewertung nicht genutzter Wirtschaftsgebäude

Das Bewertungsgesetz regelt, dass alle Wirtschaftsgüter zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gehören, die einem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft dauernd zu dienen bestimmt sind. Ausgenommen hiervon sind Grundstücke, die als Grundvermögen zu bewerten sind, obwohl sie weiterhin einem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft dienen.

Bei der Bewertung nicht mehr selbstbewirtschafteter land- und forstwirtschaftlicher Betriebe ergibt sich häufig der Fall, dass die Wohngebäude weiterhin eigengenutzt und die Nutzflächen verpachtet werden. Die Wirtschaftsgebäude sind weder eigen- noch fremdgenutzt. Sie stehen im Grunde leer.

Bei dieser Fallkonstellation dienen Wohnteil/Betriebswohnungen nicht mehr dem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft und sind im Grundvermögen zu bewerten. Bei der in solchen Fällen üblichen parzellenweisen Verpachtung ist die Verbindung zwischen den ehemaligen Wirtschaftsgebäuden und der Bewirtschaftung der Flächen aufgehoben, so dass die Nutzflächen als Stückländerei zu bewerten sind. Die Wirtschaftsgebäude können hier nicht mehr erfasst werden.

Wirtschaftsgebäude, die vorübergehend oder dauernd teilweise oder ganz leer stehen können, wenn sie keine andere Zweckbestimmung erhalten haben, weiterhin zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gehören. Voraussetzung hierfür ist allerdings, dass die Bewirtschaftung des Betriebes erfolgt und die Gebäude diesem weiterhin dauernd dienen können. Dies wird insbesondere dann der Fall sein, wenn bei einem sonst fortgeführten Betrieb nur einzelne Gebäude teilweise oder ganz leer stehen.

Indizien dafür, dass die Gebäude nicht mehr der Flächenbewirtschaftung und damit einem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft dienen, sind nach Auffassung der OFD Karlsruhe z.B. dass:

- der Betrieb einkommensteuerlich aufgegeben wurde,
- die Entwicklung in der Vergangenheit gezeigt hat, dass die Nutzung von Flächen und Gebäuden unabhängig voneinander war,
- Gebäude und Betriebsvorrichtungen sich in einem Zustand befinden, der die Wiederaufnahme einer üblichen landwirtschaftlichen Produktion nach sachverständigem Ermessen nicht mehr möglich erscheinen lässt.

In Fällen einer von der landwirtschaftlichen Nutzfläche losgelösten Erfassung der ehemaligen Wirtschaftsgebäude und der dazugehörigen Hof- und Gebäudefläche sind diese zusammen mit dem Wohnhaus als eine wirtschaftliche Einheit zu bewerten, so die OFD Karlsruhe. Hierbei sei zu beachten, dass sich durch diese Zusammenfassung die übliche Miete i.d.R. nicht oder nur unwesentlich erhöht. In Abhängigkeit von der örtlichen nichtlandwirtschaftlichen Verwertbarkeit von Flächen und dem baulichen Zustand der ehemaligen Wirtschaftsgebäude könne neben der wirtschaftlichen Einheit eines Ein-/Zweifamilienhauses auch ein sonstiges bebautes Grundstück oder ein unbebautes Grundstück gegeben sein. Wirtschaftsgebäude, die aufgrund ihrer speziellen Gestaltung für frühere land- und forstwirtschaftliche Zwecke nicht mehr anderweitig nutzbar seien, sollen außer Ansatz bleiben. Werden in sehr geringem Umfang, z.B. im Rahmen des Rückhalts nach dem Gesetz über die Alterssicherung der Landwirte, weiterhin Land- und Forstwirtschaft betrieben, sei davon auszugehen, dass bei einer landwirtschaftlich bewirtschafteten Fläche von unter 0,3 ha und einer Forstfläche von unter 2 ha die Bewirtschaftung dem Eigenverbrauch diene und deshalb gesonderte Wirtschaftsgebäude nicht erforderlich seien.

Hinweis:

Für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer hat der BFH aktuell entschieden, dass ein Grundstück dem Grundvermögen und nicht dem land- und forstwirtschaftlichen Vermögen zuzuordnen ist, **soweit** es mit dem als Wohnung dienenden Gebäude bebaut ist und die unbebaute Fläche damit im Zusammenhang steht. Werden der land- und forstwirtschaftliche Betrieb eingestellt und die Ländereien verpachtet, ende zwar grundsätzlich die Zugehörigkeit der Wohnung zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen. Soweit aber das Grundstück dem Wirtschaftsteil zuzuordnen sei, gehöre es weiterhin zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen, wenn es keine andere Zweckbestimmung erhalte. Leerstehende, früher land- und forstwirtschaftlich genutzte Wirtschaftsgebäude verlören mit der Einstellung der aktiven Bewirtschaftung und der langfristigen Verpachtung nicht ihre landwirtschaftliche Zweckbestimmung.

Quelle: OFD Karlsruhe, Verfügung vom 25. Mai 2012, S 3110/7 St 441/St 344, LEXinform Nr. 5233995, BFH-Urteil vom 28. März 2012, II R 37/10, BFH/NV 2012 S. 1416

28. Verlängerte § 6b-Frist nur bei Bauantrag für nämliches Gebäude

Werden bestimmte Wirtschaftsgüter veräußert, z.B. Grund und Boden oder Gebäude, so kann eine so genannte Reinvestitionsrücklage (§ 6b-Rücklage) gebildet werden, wenn das veräußerte Wirtschaftsgut mindestens 6 Jahre zum Anlagevermögen des Betriebes gehörte. Diese Rücklage kann steuerneutral auf die Anschaffungs- oder Herstellungskosten von Reinvestitionsobjekten übertragen werden, die in den folgenden vier Wirtschaftsjahren angeschafft oder hergestellt werden. Bei neu hergestellten Gebäuden verlängert sich die Frist auf sechs Jahre, wenn mit der Herstellung spätestens am Ende des vierten Jahres begonnen wurde. Als Baubeginn gilt auch die Stellung eines Bauantrages. Werden diese zeitlichen Vorgaben nicht eingehalten, ist die Rücklage am Ende des vierten Jahres gewinnerhöhend aufzulösen.

In einem Streitfall, den der BFH zu entscheiden hatte, ging es um folgenden Sachverhalt. Ein Landwirt hatte aus der Veräußerung von zwei Grundstücken im Wirtschaftsjahr 1997/1998 einen Veräußerungsgewinn von rund 230.000 € erzielt, der in eine Rücklage eingestellt wurde. Ein Teil der Rücklage wurde im Jahr 2002/2003 auf ein neu errichtetes Haus mit zwei Werkwohnungen für Landarbeiter übertragen. Um die Frist einzuhalten, hätte der Landwirt spätestens am 30. Juni 2002 mit dem Bau beginnen müssen. Ein Architekt hatte auch Ende Juni 2002 eine entsprechende Bauanfrage gestellt, die jedoch von der Genehmigungsbehörde abgelehnt wurde. Im Dezember 2002 zeigte der Landwirt dann im vereinfachten Genehmigungsverfahren an, dass das entsprechende Bauwerk nun auf einem anderen Grundstück errichtet werden sollte. Dies wurde im Anschluss auch so realisiert und die Rücklage übertragen.

Der Betriebsprüfer war der Auffassung, dass mit der Herstellung des Gebäudes nicht fristgerecht begonnen worden sei, da das Bauvorhaben auf einem anderen Grundstück realisiert wurde. Während das Finanzgericht dem Landwirt Recht gab, folgte der BFH der Auffassung des Finanzamtes.

- Wird ein von den Konkretisierungen im Rahmen des Baugenehmigungsverfahrens abweichendes Gebäude errichtet, so entfällt die Übertragungsmöglichkeit.
- Die Stellung eines Bauantrages kann nur dann als Beginn der Herstellung angesehen werden, wenn er sich auf das später tatsächlich errichtete Gebäude bezieht und dieses hinreichend konkretisiert.
- Haben sich die in einem Bauantrag bzw. einer Bauvoranfrage konkretisierten und auf ein bestimmtes Grundstück bezogenen Planungsarbeiten durch die Ablehnung des entsprechenden Antrags verbraucht, so können sie regelmäßig auch dann nicht zur Annahme des Beginns der Herstellung eines an einem anderen Standort errichteten Gebäudes führen, wenn die ursprünglichen Planungen, soweit sie sich auf den Baukörper erstreckten, vollständig oder weitgehend übernommen werden.

Hinweis:

In seinen Urteilsgründen diskutiert der BFH, ob eine Bauvoranfrage einem Bauantrag gleichgestellt werden kann, lässt dies aber letztendlich offen. Sicher geht man in diesen Fällen, wenn der tatsächliche Baubeginn (also der Beginn der tatsächlichen Bauarbeiten) vor Ende der Frist erfolgt. In jedem Fall sollte man in diesem sensiblen Bereich nicht auf den „letzten Drücker“ handeln.

Quelle: BFH-Urteil vom 14. März 2012, IV R 6/09, BFH/NV 2012 S. 1122

29. Aufwendungen für Schornsteinsanierung als dauernde Last

Nach gefestigter Rechtsprechung des BFH können Aufwendungen für die Instandsetzung einer Altenteilerwohnung nur dann als dauernde Last abgezogen werden, wenn

- der Übernehmer sich dazu im Übergabevertrag klar und eindeutig verpflichtet hat und
- es sich lediglich um Instandhaltungsaufwendungen handelt, die den im Zeitpunkt der Übergabe vertrags- und ordnungsgemäßen Zustand des Gebäudes erhalten.

Hintergrund der Rechtsprechung ist, dass werterhaltende Aufwendungen des Übernehmers wegen der eigenen Interessen des Eigentümers von den werterhöhenden Maßnahmen abgegrenzt werden müssen. Allerdings ist es für den steuerlichen Abzug unschädlich, wenn die vertraglich geschuldete Maßnahme gleichzeitig eine zeitgemäße Modernisierung beinhaltet.

Nach diesen Grundsätzen hat jetzt das Finanzgericht Niedersachsen einen Fall entschieden, in dem sich ein Landwirt im Übergabevertrag verpflichtet hatte, die Altenteilerwohnung und das entsprechende Zubehör, u.a. auch die Heizung, in einem guten Zustand zu erhalten und neben weiteren Leistungen auch die Schornsteinfegergebühren zu tragen. Im Rahmen seiner Einkommensteuererklärung machte er die Kosten für eine Sanierung des Schornsteins sowie für den Austausch von zwei Fenstern geltend.

Den Austausch der zwei Fenster erkannte das Finanzamt an. Die Sanierung des Schornsteins durch Abriss und Neuaufbau sei allerdings eine außergewöhnliche Instandsetzungsmaßnahme, die überwiegend im eigenen Interesse des Eigentümers an der Werterhaltung und Werterhöhung des Gebäudes liege.

Das Finanzgericht gab dem Landwirt Recht. Der gute Zustand einer Heizungsanlage setze die Funktionsfähigkeit des Schornsteins voraus. Außerdem sei der Übernehmer laut Vertrag verpflichtet gewesen, den Altenteilern kostenlos Feuerung und auch warmes Wasser in ausreichendem Umfang zur Verfügung zu stellen und die Beheizung der Räume sicher zu stellen. Eine Werterhöhung in Form einer besseren Nutzungsmöglichkeit des Altenteilerhauses sei nicht ersichtlich.

Hinweis:

Bei der Abfassung des Übergabevertrages sollte auch an diesen Aspekt gedacht werden. Zu beachten ist dabei Folgendes: Hat der Übernehmer einen zusätzlichen Abzug als Sonderausgabe durch Instandhaltungsmaßnahmen an der Altenteilerwohnung, so erfolgt in gleicher Höhe eine Erfassung bei den sonstigen Einkünften der Altenteiler. Wir beraten Sie hierzu gerne.

Quelle: FG Niedersachsen, Urteil vom 12. Juli 2012, 1 K 94/11, www.hlbs.de

30. Steuerfreie Entnahme von Ferienwohnungen

Gilt die steuerfreie Entnahme für landwirtschaftliche Betriebsleiterwohnhäuser auch dann, wenn die Wohnung vorher als Ferienwohnung genutzt wurde? Das musste das Finanzgericht Baden-Württemberg entscheiden.

Im Streitfall wurde auf einem landwirtschaftlichen Betrieb Anfang der 1970er Jahre ein Wohngebäude ausgebaut. Im Erdgeschoss befand sich die Wohnung der früheren Betriebsleiter (Eltern des jetzigen Landwirtes). Die außerdem in diesem Gebäude entstandenen beiden Ferienwohnungen wurden von den Eltern an Feriengäste vermietet. Nach der Betriebsübergabe im Jahr 2004 wurde die Vermietungstätigkeit unverändert vom Übernehmer weitergeführt. Er selbst wohnte weiterhin mit seinen Eltern in der Betriebsleiterwohnung. Im Jahr 2007 stellte der Übernehmer dann die Vermietungstätigkeit ein und nutzte fortan die beiden vorhandenen Ferienwohnungen zu eigenen Wohnzwecken. Er behandelte die Entnahme als steuerfrei. Die Wohnungen seien vor dem 1. Januar 1987 entgeltlich vermietet gewesen und würden nun als Betriebsleiterwohnung genutzt. Damit sei die damalige Übergangsregelung zur steuerfreien Entnahme anzuwenden.

Das Finanzgericht Baden-Württemberg kam jedoch zu der Auffassung, dass von dieser Vorschrift nur denkmalgeschützte Wohnungen profitieren könnten.

Hinweis:

Diese Rechtsauffassung ist u.E. abwegig. Wohl auch aus diesem Grund hat das Gericht die Revision zugelassen.

Daneben bestätigt aber das Finanzgericht noch weitere Grundsätze:

- Werden bei der Vermietung von Ferienwohnungen durch einen Landwirt keine Sonderleistungen erbracht und wechseln die Mieter nicht besonders häufig, so dass keine unternehmerische Organisation erforderlich ist, ist die Vermietung nicht als gewerbliche Tätigkeit einzustufen. Die Ferienwohnungen befinden sich dann im gewillkürten Betriebsvermögen des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes und gehören nicht zu einem gewerblichen Betriebsvermögen.
- Eine Entnahme ohne eine ausdrückliche Entnahmeerklärung liegt bereits dann vor, wenn der Landwirt die Vermietung von Ferienwohnungen endgültig einstellt und die dauerhafte Nutzung der Wohnung zu eigenen Wohnzwecken aufnimmt. Eine Entnahmeerklärung ist in diesen Fällen unerheblich.

Quelle: FG Baden-Württemberg, Urteil vom 15. Mai 2012, 8 K 1936/09, Revision eingelegt (Az. des BFH: IV R 21/12), EFG 2012 S. 1545

31. Marktprämie unterliegt doch nicht der Umsatzsteuer

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

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

Nachdem die OFD Niedersachsen zu Beginn des Jahres die Auffassung vertreten hat, dass die Marktprämie der Umsatzsteuer unterliegt - als Entgelt von dritter Seite - wurden noch einmal Gespräche auf Bund-Länder-Ebene geführt.

Nun wird die Meinung der OFD Niedersachsen revidiert: Wird dem Anlagenbetreiber durch den Netzbetreiber eine Marktprämie bzw. eine Flexibilitätsprämie gezahlt, handelt es sich jeweils um einen echten, nicht steuerbaren Zuschuss.

Die Behandlung der Marktprämie als echter, nicht umsatzsteuerbarer Zuschuss führt unseres Erachtens nicht zur Berichtigung des Vorsteuerabzuges. Nicht steuerbare Zuschüsse führen nicht zu einer Kürzung des Vorsteuerabzuges. Dies ist nur der Fall bei sog. Ausschlussumsätzen wie beispielsweise steuerfreien Umsätzen.

Hinweis:

Sofern für vor dem 1. Januar 2013 erfolgte Stromlieferungen die Markt- bzw. Flexibilitätsprämie als Entgeltbestandteil unter Ausweis von Umsatzsteuer abgerechnet worden ist, wird es auch für Zwecke des Vorsteuerabzuges nicht beanstandet, wenn eine Berichtigung der Rechnung unterbleibt, so das BMF.

Quelle: BMF-Schreiben vom 6. November 2012, IV D 2 - S 7124/12/10002, www.bundesfinanzministerium.de

32. Eigennutzung und Verpachtung von Jagdrechten

Die Oberfinanzdirektion Niedersachsen hat sich ausführlich mit Umsatzsteuerfragen im Zusammenhang mit der Eigennutzung von Jagdrechten und der Verpachtung von Jagdausübungsrechten auseinandergesetzt.

Das Jagdrecht, das untrennbar mit dem Eigentum am Grundstück verbunden ist, darf nur in Eigenjagdbezirken oder gemeinschaftlichen Jagdbezirken ausgeübt werden. So sieht es das Bundesjagdgesetz vor. Eigenjagdbezirke sind zusammenhängende land-, forst- oder fischereiwirtschaftlich nutzbare Flächen von in der Regel mindestens 75 ha. Dem Eigentümer eines Eigenjagdbezirks steht sowohl das Jagdrecht als auch das Jagdausübungsrecht zu.

Gemeinschaftliche Jagdbezirke sind alle zusammenhängenden Grundflächen, die nicht zu einem Eigenjagdbezirk gehören und im Regelfall mindestens 250 ha umfassen. Das Jagdausübungsrecht steht in diesem Fall der aus den Eigentümern der Grundstücke kraft Gesetzes gebildeten Jagdgenossenschaft zu. Eine Jagdgenossenschaft ist eine juristische Person des öffentlichen Rechts, die unter Aufsicht des Staates steht. Eigentümer von Eigenjagdbezirken und Jagdgenossenschaften können das Jagdrecht selbst nutzen oder verpachten.

Eigenjagd

Soweit die Eigennutzung des Jagdrechts einkommensteuerlich noch der Land- und Forstwirtschaft zuzurechnen ist, unterliegen die Umsätze, z.B. Verkauf von Wild, der Pauschalierung.

Verpachtet der Eigentümer eines Eigenjagdbezirks das Jagdausübungsrecht, liegt ein Verpachtungsumsatz vor, der nicht der Pauschalierung unterliegt. Das gilt unabhängig davon, ob der Eigentümer die Fläche, mit dem das Jagdrecht verbunden ist, selbst bewirtschaftet oder verpachtet oder ob er seinen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb im Ganzen verpachtet.

Verpachtet er das Jagdausübungsrecht gemeinsam mit den damit zusammenhängenden Flächen, liegt allerdings insgesamt eine steuerfreie Leistung vor. Die alleinige Verpachtung des Jagdausübungsrechts ist dagegen zum Regelsteuersatz steuerpflichtig.

Hinweis:

Die entgeltliche Vergabe von Jagderlaubnisscheinen und die Erlaubnis für Einzelabschüsse unterliegen nach Auffassung der Finanzverwaltung ebenfalls der Regelbesteuerung.

Verpachtung durch Jagdgenossenschaften

Die Frage, ob eine Jagdgenossenschaft als juristische Person des öffentlichen Rechtes durch die Verpachtung des Jagdausübungsrechts

- Vermögensverwaltung,
- einen Betrieb gewerblicher Art oder
- einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb

betreibt, soll nach körperschaftsteuerlichen Grundsätzen beurteilt werden.

Die Finanzverwaltung geht davon aus, dass es sich im Regelfall um Vermögensverwaltung handelt, so dass eine unternehmerische Tätigkeit für die Umsatzsteuer zu verneinen sei. Die Verpachtung des Jagdausübungsrechts unterliege in diesem Fall bei der Jagdgenossenschaft nicht der Umsatzsteuer. Es läge i.d.R. weder ein Betrieb gewerblicher Art noch ein land- und forstwirtschaftlicher Betrieb vor. Für Letzteres fehle der erforderlichen Zusammenhang der Pachteinnahmen mit einem eigenen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb der Jagdgenossenschaft.

Hinweis:

Verpachtet dagegen eine andere juristische Person des öffentlichen Rechts (z.B. eine Kommune oder das Land) das Jagdausübungsrecht im Rahmen eines bestehenden land- und forstwirtschaftlichen Betriebes, liegt eine unternehmerische Tätigkeit vor. Die Verpachtungsumsätze fallen nicht unter die Pauschalierung. Dabei kommt es nicht darauf an, ob die Verpachtung des Jagdausübungsrechts den gesamten Eigenjagdbezirk oder nur einzelne Flächen betrifft.

Wildschadensverhütungspauschale/Wildschadenspauschalen

Der Pächter eines Jagdausübungsrechts hat neben der Pacht eine Wildschadensverhütungspauschale und eine Wildschadenspauschale an den Verpächter zu zahlen. Die Wildschadensverhütungspauschale ist umsatzsteuerpflichtiges Leistungsentgelt, da sie kein Schadensersatz ist.

Eine Wildschadenspauschale haben Pächter für Wildschäden zu entrichten, die sich nicht genau berechnen lassen, z.B. durch Abäsen der Triebe oder Schälen der Baumrinde. Bei der Wildschadenspauschale handelt es sich um echten, nichtsteuerbaren Schadensersatz. Gleiches gilt für Zahlungen, mit denen ein bestimmbarer Wildschaden, z.B. Ernteausfall in einem Getreidefeld nach dessen Zerstörung durch eine Wildschweinrotte, entschädigt wird.

Quelle: OFD-Niedersachsen, Verfügung vom 2. November 2012, S 7106 62 St 171, LEXinform Nr. 5234228

33. Wichtige Klarstellungen bei der Erbschaftsteuer für die Landwirtschaft

Verschiedene erbschaftsteuerliche Fragen im Zusammenhang mit der Übertragung landwirtschaftlicher Betriebe waren bisher durch die Finanzverwaltung nicht eindeutig geregelt. Deshalb hatten die Verbände Eingaben beim Bundesfinanzministerium gemacht, die nun positiv beschieden wurden.

Einbringung in eine Personengesellschaft

Wird ein landwirtschaftlicher Betrieb innerhalb eines Zeitraums von 15 Jahren veräußert, erfolgt die Bewertung rückwirkend mit dem Liquidationswert. Im Falle der Einbringung in eine Personengesellschaft liegt jedoch keine tatsächliche Veräußerung vor, so dass keine Nachbewertung erfolgt.

Aus diesem Grund liegt auch kein Verstoß gegen die Behaltefristen für die Gewährung der Verschonungsregelung vor. Die wirtschaftliche Einheit dient auf Dauer weiterhin unverändert land- und forstwirtschaftlichen Zwecken.

Entsprechendes gilt bei der unentgeltlichen Aufnahme der Ehefrau in das landwirtschaftliche Unternehmen innerhalb der Nachbewertungs- bzw. Behaltefrist. Die Schenkung der Beteiligung an dem Betrieb des Ehemannes an die Ehefrau unterliegt der Schenkungsteuer. Hinsichtlich der Bewertung und Verschonung für diesen Erwerb gelten die allgemeinen Regeln.

Auch der Fall, in dem der Betrieb auf den Nachfolger übertragen wird, dieser jedoch bereits vorher vom Übergeber gepachtet und mit dem Ehepartner als GbR bewirtschaftet wurde, bleibt begünstigt. Die Tatsache, dass der Pachtbetrieb bereits als eigenständiger Betrieb der Land- und Forstwirtschaft besteht, ist für den Erwerbsvorgang unbeachtlich. Ebenso ist die Tatsache unbeachtlich, dass ertragsteuerrechtlich im Rahmen der bereits bestehenden Mitunternehmerschaft künftig Sonderbetriebsvermögen des Sohnes vorliegt. Auch im Hinblick auf die Verschonungsregelungen gibt es hier kein Problem, allerdings muss weiterhin die Behaltefrist eingehalten werden.

Erbengemeinschaft

Teilungsanordnungen sind schuldrechtlich im Verhältnis der Miterben zueinander wirkende letztwillige Regelungen des Erblassers über die Zuweisung bestimmter Nachlassgegenstände und führen zu keiner Veränderung oder Verschiebung der Erbanteile.

Das bedeutet: Setzt sich eine Erbengemeinschaft aufgrund Teilungsanordnung oder durch freiwillige Vereinbarung auseinander, erfolgt zwar eine Nachbewertung mit dem Liquidationswert, denn die ursprünglich übertragene wirtschaftliche Einheit wird zerschlagen und die Wirtschaftsgüter sind jeweils einem anderen Betrieb der Land- und Forstwirtschaft auf Dauer zu dienen bestimmt. Jedoch erhalten alle Erben die Verschonung, soweit das Vermögen weiterhin land- und forstwirtschaftliches Vermögen darstellt und nicht aus anderen Gründen als nicht begünstigungsfähiges Vermögen einzustufen ist.

Übertragung von Betriebsteilen

Außerdem hat das BMF zu der Frage „Übertragung von Betriebsteilen“ Stellung genommen. Dazu muss man wissen, dass die Übertragung von Betriebsteilen nicht verschonungsfähig ist. Ist es also aus schenkungsteuerlicher Sicht schädlich, wenn ein Landwirt einen einkommensteuerlich unwesentlichen Teil seines bisherigen Betriebes zurückbehält?

Beispiel:

Landwirt L ist Inhaber eines Betriebs der Land- und Forstwirtschaft. Hiervon überträgt er an seinen Sohn S landwirtschaftliche Flächen von 45 Hektar und das gesamte Besatzkapital. 5 Hektar landwirtschaftliche Flächen behält L zurück und verpachtet diese.

Bewertungsrechtlich sind nur die übertragenen Flächen zu beurteilen. Da diese eine neue bewertungsrechtliche Einheit eines Betriebes der Land- und Forstwirtschaft im Augenblick der Übertragung darstellen, ist der Rückbehalt verschonungsunschädlich.

Das gleiche gilt für den Fall, in dem ein Landwirt an seinen Sohn die landwirtschaftlichen Flächen und das hierzu gehörende Besatzkapital überträgt, die forstwirtschaftlich genutzten Flächen und das hierzu gehörende Besatzkapital jedoch zurückbehält.

Quelle: BMF-Schreiben vom 16. Oktober 2012, IV D S 3812, www.hlbs.de

34. Volle Saldierung bei Betriebsübergang im Milchwirtschaftsjahr

Geht eine Milchquote während eines Milchwirtschaftsjahres von einem an einen anderen Milcherzeuger über, nimmt dieser nach Auffassung des BFH in einem aktuellen Urteil an einer Saldierung von ihm überlieferter Milchmengen mit Unterlieferungen anderer Erzeuger auch mit dem Teil der übergegangenen Milchquote teil, auf die von dem früheren Betriebsinhaber in dem Milchwirtschaftsjahr bereits Milch geliefert worden war.

Quelle: BFH-Urteil vom 22. Mai 2012, VII R 23/08, www.hlbs.de

**Ihre
Andrea Blanck**

Für Ihre Notizen:

Das Dienstleistungsangebot

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