



## Der Beraterbrief Ihrer Landwirtschaftlichen Buchstelle

# AGRARSTEUERN KOMPAKT

### Editorial

Unbeschränkt einkommensteuerpflichtige Land- und Forstwirte, die Einkünfte aus im Ausland bewirtschafteten Grundstücken erzielen, unterliegen nach dem sogenannten Welteinkommensprinzip zunächst der inländischen Besteuerung. Ob die Flächen im Eigentum stehen, gepachtet oder unentgeltlich zur Verfügung gestellt sind, ist unerheblich. Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung indes regeln, welchem Staat die Besteuerung aus Einkommen oder Vermögen zusteht. Trotzdem musste sich jüngst der Bundesfinanzhof (BFH) einbringen. Streitig war, ob trotz Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) der sogenannte Progressionsvorbehalt anzuwenden ist. Mit diesem gesetzlichen Vorbehalt ist gemeint, dass gewisse steuerfreie Einkünfte durch die Wirkung der Progression den für die steuerpflichtigen Einkünfte maßgeblichen Steuersatz erhöhen können. Indirekt führt die Regelung trotz Steuerfreiheit zu einer Erhöhung der Steuerschuld.

Für die laut DBA steuerfreien Einkünfte gilt im Inland ein besonderer Steuersatz – ausgenommen davon sind jedoch Einkünfte aus einer land- und forstwirtschaftlichen Betriebsstätte. Kann aber ein Grundstück eine Betriebsstätte sein und ist die Einbeziehung der nach DBA freigestellten Einkünfte in den Progressionsvorbehalt damit ausgeschlossen? Der BFH hat das nunmehr mit Blick auf die Funktion des Grundstücks als Grundlage der landwirtschaftlichen Betätigung bejaht (Az.: I R 68/12). Demnach sind landwirtschaftlich bewirtschaftete Grundstücksflächen im grenznahen Ausland vom Progressionsvorbehalt auszunehmen.

Kontaktieren Sie Ihre Landwirtschaftliche Buchstelle. Ihr Berater hilft Ihnen bei der steuerlichen Ausgestaltung grenzüberschreitender Investitionen gezielt weiter.

### Kurz und bündig

#### Steueränderungen in Planung

Das Bundesfinanzministerium (BMF) bereitet Steueränderungen zum Jahreswechsel vor. Vorgesehen ist die Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Europäischen Union und die Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften. Besonders kritische Stimmen sprechen von einem Maßnahmenkatalog, mit dem die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs ausgehebelt werden soll. Aber das letzte Wort ist ja noch nicht gesprochen. Unter anderem geht es um folgende Regelungen:

- Erweiterung der Mitteilungspflichten der Finanzbehörden zur Bekämpfung der Geldwäsche
- Definition der Kriterien für eine Erstausbildung nach dem Einkommensteuergesetz
- Besteuerung von geldwerten Vorteilen im Rahmen von Betriebsveranstaltungen (Erhöhung der 110-Euro-Freigrenze auf 150 Euro)
- Einführung eines Schnellreaktionsmechanismus zur Verhinderung von Mehrwertsteuerbetrug.

#### Unterkunft und Verpflegung für Erntehelfer

Das Finanzgericht Hessen hat die Klage eines Landwirts abgelehnt. Der hatte die Unterbringung und Verpflegung seiner Erntehelfer der Pauschalbesteuerung unterworfen. Nach einer Betriebsprüfung musste er nachzahlen, denn das Finanzamt ging bei der Beherbergung und Beköstigung vom regulären Umsatzsteuersatz aus. Die Sichtweise der Finanzverwaltung bekam den „Segen“ des Gerichts, denn geurteilt wurde (Az.: 6 K 1612/11): Gewährt ein Landwirt seinen Erntehelfern Unterkunft und Verpflegung, unterliegt die Gewährung der Unterkunft dem Regelsteuersatz von 19 Prozent und die Gewährung von Verpflegung dem ermäßigten Steuersatz von 7 Prozent. Solche Leistungen sind weder von der Umsatzsteuer befreit noch gilt für sie die günstige Besteuerung nach Durchschnittssätzen. Die Revision wurde zugelassen, entscheiden müssen also in letzter Instanz die BFH-Richter in München.



Grundstücksveräußerung vor Betriebsübergabe: Teil eines „steuerschädlichen Gesamtplans“?

### Übertragung eines Mitunternehmeranteils zu Buchwerten – Anwendbarkeit der Gesamtplanrechtsprechung

**Dass rechtliche Grundsätze, von der Rechtsprechung entwickelt, in der Praxis vielfach ignoriert werden, kommt immer wieder vor. Einerseits verhindern sogenannte Nichtanwendungserlasse der Finanzministerien ihre Anwendung in der Praxis. Andererseits folgen selbst Finanzrichter nicht immer ihren höchstrichterlichen Kollegen.**

So soll nach aktueller Rechtsprechung eines Finanzgerichts bei einer unentgeltlichen Übertragung eines Mitunternehmeranteils die sogenannte Gesamtplanrechtsprechung gemäß Bundesfinanzhof-Urteil (Az.: IV R 41/11) nicht anwendbar sein. Rechtliche Unsicherheit entsteht, und für den Steuerpflichtigen stellt sich die Frage: Mit welchen Unwägbarkeiten muss ich bei meinen vermeintlich steuerlich abgesicherten Gestaltungen rechnen?

**Hintergrund:** In Fällen der vorweggenommenen Erbfolge oder in Erbfällen ist die unentgeltliche Übertragung von Anteilen an Personengesellschaften ohne Aufdeckung der stillen Reserven möglich. Gesetzlich aber ist beim Übergang wesentlicher Betriebsgrundlagen auf einen Erwerber eine Fortführung der steuerlichen Buchwerte vorgesehen. Ergo: Die Bedingungen für eine steuerneutrale Übertragung sind in der Fachwelt umstritten.

In dem hier zugrunde liegenden Fall ging es um die Versteuerung nicht unerheblicher stiller Reserven. Ein Vater hatte seinen Betrieb im Rahmen der vorweggenommenen Erbfolge unter Zurückbehaltung eines Grundstücks unentgeltlich an ein Kind übergeben. Unmittelbar vor dieser Übertragung jedoch war das Grundstück, Bestandteil des Sonderbetriebsvermö-

gens, veräußert worden. Im Rahmen einer Betriebsprüfung erkannte das Finanzamt genau darin die Aufgabe des Mitunternehmeranteils. Schließlich hatte sich auf dem veräußerten Grundstück ein Ladenlokal der Gesellschaft befunden. Und damit argumentierte die Finanzverwaltung. Die Übertragung zu Buchwerten sei zu versagen, weil nicht sämtliche wesentlichen Betriebsgrundlagen auf das Kind übergegangen waren. Die stillen Reserven der übertragenen Wirtschaftsgüter seien aufzudecken und die Grundsätze der Gesamtplanrechtsprechung anzuwenden.

Das Finanzgericht Münster sah das völlig anders (Az.: 12 K 3303/11 F): Bei der unentgeltlichen Übertragung eines Betriebsanteils ist der Rechtsnachfolger an die Buchwerte gebunden – eine Aufdeckung der stillen Reserven erfolgt nicht. Voraussetzung: Neben dem Gesellschaftsanteil wird auch das gesamte wesentliche Sonderbetriebsvermögen übertragen. Die kurze Zeit vorher getätigte Entnahme und Veräußerung von Wirtschaftsgütern hielten die Richter für unschädlich. Denn maßgeblich ist das Betriebsvermögen, das am Tag der Übertragung vorhanden ist. Vorher veräußerte Wirtschaftsgüter schließlich gehören nicht (mehr) zum Mitunternehmeranteil. Die Finanzrichter hielten die Gesamtplanrechtsprechung für nicht anwendbar. Sie gelte zwar bei einem Verkauf, nicht aber bei einer unentgeltlichen Übertragung. Die Aufdeckung stiller Reserven entfalle auch deshalb, weil das Gebäude kein funktional wesentliches Sonderbetriebsvermögen war. Die Revision zum Bundesfinanzhof in München wurde zugelassen. Das Verfahren ist dort unter dem Aktenzeichen IV R 29/14 anhängig.

#### Aus dem Inhalt

Übertragung eines Mitunternehmeranteils	1	Ehegattendarlehen	3
Steueränderungen in Planung	1	Umzugskosten	3
Mindestlohn	2	Zusammenveranlagung	3
Bewertung mehrjähriger Kulturen	2	Bewirtschaftungsvertrag	4
Teilwertabschreibung neu geregelt	2	Betriebsaufgabeerklärung und deren Nachweis	4

## Kaufvertrag über Salzabbaugerechtigkeiten – Abgrenzung zwischen Nutzungsüberlassung und Veräußerung

Der Verkauf von zu einem landwirtschaftlichen Betrieb gehörenden selbständigen Salzabbaugerechtigkeiten war Grundlage für einen vor dem Bundesfinanzhof (BFH) verhandelten Fall (Az.: IX R 25/13). Die Eigentumsübertragung im Salzgrundbuch für die vom Grundeigentum abgespaltenen Rechte zur Aufsuchung und Gewinnung von Salz mit grundstücksgleichem Charakter war veranlasst, der Kaufpreis wurde gezahlt. Die Erlöse behandelten die Verkäufer als nicht steuerbare Vermögensumschichtung. Das Finanzamt aber erfasste die Einnahmen verteilt auf zehn, nach erfolgtem Einspruch auf 25 Jahre

als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Das Finanzgericht entschied anders, da der Verkauf ohne Rückfall- oder Rückkaufmöglichkeit vereinbart war. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung entfielen damit. Vielmehr sind die Salzabbaugerechtigkeiten als grundstücksgleiche Rechte unabhängig vom Recht am Grund und Boden nutz- und handelbar. Das haben die BFH-Richter bestätigt. Ihr Urteil: Der Kaufpreis, den der Inhaber von Salzabbaugerechtigkeiten von einem Unternehmen dafür erhält, dass er ihm diese Rechte unwiederbringlich überträgt, ist ein nicht steuerbarer Veräußerungserlös.

## Berücksichtigung des Investitionsabzugsbetrages bei der Berechnung von Überentnahmen

Unterschiedliche Auffassungen zur Ermittlung des Gewinns waren Anlass für ein Verfahren vor dem Finanzgericht Münster (Az.: 2 K 1040/12 F). Zu entscheiden war, ob ein Investitionsabzugsbetrag gemäß § 7g Einkommensteuergesetz (EStG) in der Fassung des Unternehmenssteuerreformgesetzes 2008 n. F. (neue Fassung) bei der Berechnung des Hinzurechnungsbetrags gem. § 4 Abs. 4a EStG zu berücksichtigen ist. Die Antwort lautet: „Ja“. Zweck der Bestimmung schließlich ist die Beschränkung des Schuldzinsenabzugs für Überentnahmen bzw. deren Sanktion. Die Fremdfinanzierung von Überentnahmen ist grundsätzlich nicht betrieblich veranlasst. Das gilt für Betriebe aller Größenordnungen,

auch für diejenigen kleinen und mittleren Betriebe, die über einen Investitionsabzugsbetrag gefördert werden. Denn bei der Ermittlung des Gewinns sind die Vorschriften über die Betriebsausgaben, die Bewertung und über die Absetzung für Abnutzung (AfA) oder Substanzverringerung zu befolgen. Zu Letzteren gehört unter anderem die Vorschrift des § 7 g EStG n. F. Innerhalb der Bilanz zu berücksichtigende gewinnmindernde Rücklagen und Abschreibungen sind für Zwecke der Feststellung einer Überentnahme dem steuerlichen Gewinn ebenso wenig wieder hinzuzurechnen wie Rückstellungen, Rechnungsabgrenzungsposten oder Wertberichtigungen. Gleiches gilt für den Investitionsabzugsbetrag.

## Wegfall der Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen

Die Geschichte stimmt nachdenklich. Ein Berufskollege, der auf eigenen und gepachteten Flächen einen landwirtschaftlichen Betrieb mit Rinderhaltung führte, hatte seine Pflicht zur Abgabe von Einkommensteuererklärungen über Jahre sträflich vernachlässigt. Das Finanzgericht Niedersachsen schließlich wertete die Nichtabgabe der Erklärungen als vorsätzliche Steuerhinterziehung (Az.: 12 K 38/10).

Die Finanzbehörde kann in einem solchen Fall den Gewinn schätzen. Über den Wegfall der Möglichkeit, den Gewinn nach Durchschnittssätzen zu ermitteln, muss die Behörde dann nicht informieren. Die sonst der Rechtssicherheit und dem Schutz des Landwirts dienende Benachrichtigung indes ist bei ohnehin unrichtigen und unvollständigen Angaben entbehrlich.

## Unentgeltliche Wertabgabe von Strom und Wärme bei einem Blockheizkraftwerk

Umstritten waren vor dem Finanzgericht Niedersachsen (Az.: 16 K 47/13) die Schätzungen für unentgeltliche Wertabgaben von Strom und Wärme bei einem Blockheizkraftwerk, für dessen Erwerb der volle Vorsteuerabzug in Anspruch genommen worden war. Da das Privathaus im Streitjahr nicht an ein Fernwärmenetz angeschlossen war, fehlte es zur Ermittlung der genutzten Wärme an „gleichartigen Gegenständen“, anhand derer die Einkaufspreise hätten ermittelt werden können. Denn die von einem externen Versorger produzierte und angebotene Fernwärme kann der Wertermittlung nur dann dienen, wenn sie für den jeweiligen Verbraucher zum Zeitpunkt des Umsatzes grundsätzlich ebenso erreichbar und einsetzbar ist wie die selbst erzeugte Wärme. Mangels Vergleichbarkeit und Aufzeichnungen über die tatsächlich für die Beheizung des Hauses verwendete Wärmeenergie schätzte der Steuerprüfer den Anteil der außerunternehmerischen Wertabgabe auf 70 Prozent. Die Nichtzulassungsbeschwerde ist beim Bundesfinanzhof anhängig (Az.: XI B 35/14).

## Mindestlohn

### Anforderungen kennen und umsetzen

**Wird das Thema Mindestlohn auch die Landwirtschaft beschäftigen? In jedem Fall! Ab dem 1. Januar 2015 gilt der Mindestlohn in Höhe von 8,50 Euro pro Arbeitsstunde. Ausnahmen sind möglich, allerdings nur bis 2018. Anspruch auf den gesetzlichen Stundenlohn haben über 18 Jahre alte Arbeitnehmer, Auszubildende und Personen ohne Berufsabschluss gehören nicht dazu.**

Für die Mitarbeiter einiger Branchen bleibt es auch ab Januar 2015 aufgrund bestehender (älterer) Mindestlohntarifverträge bei niedrigeren Lohnuntergrenzen. Das betrifft auch die Landwirtschaft, wie die Übersicht der untersten Lohn-

ab Januar 2015	7,40 Euro West	7,20 Euro Ost
ab Januar 2016	8,00 Euro West	7,90 Euro Ost
ab Januar 2017	8,60 Euro bundeseinheitlich	
ab November 2017	9,10 Euro bundeseinheitlich	

gruppe der landwirtschaftlichen Saisonarbeiter zeigt:

Ob einzelne Vergütungsanteile auf die neue Lohngrenze anzurechnen sind und wie sie sich auf das Überschreiten der Grenzwerte auswirken, hängt davon ab, welchem Zweck sie dienen. So sind z.B. Sonn- und Feiertagszuschläge, Überstundenzuschläge, Gefahrenzulagen, Akkord- und Qualitätsprämien nicht anrechenbar. Sachleistungen hingegen können in das Stundenentgelt eingerechnet werden. Weitergehende Fragen zu den nicht gerade wenigen Besonderheiten und Ausnahmen, zur Unternehmerhaftung und zur Kontrolle durch die Bundeszollverwaltung

beantwortet der Berater in Ihrer Landwirtschaftlichen Buchstelle.

## Bewertung mehrjähriger Kulturen in Baumschulbetrieben

**Mehrjährige Kulturen, also Pflanzungen, die nach einer Gesamtkulturzeit der Pflanzen von mehr als einem Jahr einen einmaligen Ertrag liefern (z. B. Baumschulkulturen), unterliegen der jährlichen Bestandsaufnahme und gehören zum Umlaufvermögen.**

Nach dem Einkommensteuergesetz ist das Umlaufvermögen mit den Anschaffungs-, Herstellungskosten oder mit dem niedrigeren Teilwert zu bewerten.

Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat Vereinfachungsregeln für die Bewertung notiert (Gz.: IV D 4 – S 2163/14/10001). Danach sind mehrjährige Kulturen eines Baumschulbetriebs unabhängig vom Vorliegen eines Betriebs der Land- und Forstwirtschaft oder eines Gewerbebetriebs insgesamt entweder nach den neuen Vereinfachungsregelungen oder nach den allgemeinen Grundsätzen zu erfassen und zu bewerten. Bei Anwendung der neuen Regeln

sind diese beizubehalten und gelten für die gesamte Baumschulbetriebsfläche. Eine Bewertung mit dem niedrigeren Teilwert ist dann ausgeschlossen. Die Vereinfachungsregelungen dürfen nicht bzw. nicht mehr in Anspruch genommen werden, wenn die mehrjährigen Kulturen in einer Schlussbilanz des Betriebs für vorangegangene Wirtschaftsjahre, bei einem Wechsel zum Betriebsvermögensvergleich oder erstmals in einer Bilanz als Umlaufvermögen mit den tatsächlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten ausgewiesen wurden.

Die Vorschriften gelten erstmals für das Wirtschaftsjahr 2013/2014 bzw. das mit dem Kalenderjahr 2014 übereinstimmende Wirtschaftsjahr. Sie sind letztmals für das Wirtschaftsjahr 2017/2018 bzw. das mit dem Kalenderjahr 2018 übereinstimmende Wirtschaftsjahr anzuwenden. Einzelheiten zur Wertermittlung von Pflanzen und Flächen kennt Ihre Buchstelle.

## Teilwertabschreibung neu geregelt

In einem aktuellen Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) wurde die bisherige Verwaltungsauffassung zur voraussichtlich dauernden Wertminderung und zum Wertaufholungsgebot (Gz.: IV C 6 - S 2171-b/09/10002) neu gefasst. Das BMF nimmt darin zum einen Bezug auf die aktuelle BFH-Rechtsprechung zum Thema Teilwertabschreibung. Zum anderen wurden fünf einzelne BMF-Schreiben zusammengefasst. In der Amtssprache heißt es einleitend: Gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 und Nr. 2 Satz 2 EStG kann der niedrigere Teilwert nur angesetzt werden, wenn eine voraussichtlich dauernde Wertminderung vorliegt. Gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 1 Satz 4 und Nr. 2 Satz 3 EStG gilt ein striktes Wertaufholungsgebot. Zur Veranschaulichung hier ein Beispiel aus dem für die Finanzverwaltung bindenden Scheiben:

*Der Steuerpflichtige betreibt ein Kiesausbeuteunternehmen. Der zu dem Unternehmen gehörende Grund und Boden ist z. T. aufgeschlossen, z. T. rekultiviert und wieder der ursprünglichen landwirtschaftlichen Nutzung zugeführt. Da die Preise für landwirtschaftliche Grundstücke allgemein gefallen sind, macht der Steuerpflichtige zum Bilanzstichtag eine Teilwertabschreibung für die Grundstücke geltend. Nach den Feststellungen des Finanzamtes übersteigen die Anschaffungskosten die Richtwerte für die verfüllten Grundstücke.*

*Lösung: Eine Teilwertabschreibung ist ohne Weiteres nicht zulässig. Die Preise auf dem Markt für landwirtschaftliche Grundstücke unterliegen ebenso wie die anderen Immobilienpreise marktbedingten Schwankungen. Die Preisschwankungen stellen deshalb eine nur vorübergehende Wertminderung dar. Aus diesem Grund ist es auch für die Grundstücke, auf denen noch die Kiesausbeute betrieben wird, nicht ausgeschlossen, dass die Preise bis zu dem Zeitpunkt, an dem die Kiesausbeute und die sich daran anschließende Wiederauffüllung abgeschlossen sein werden, die Anschaffungskosten wieder erreichen oder sogar noch übersteigen.*

## Das Letzte

Diesmal schon auf Seite 2

Ein „einsamer Esel“ beschäftigt nicht nur Tierschützer, sondern bisweilen auch die Gerichte (Verwaltungsgericht Trier, Az.: 6 K 1531/13.TR). So war dem Halter eines Eselhengstes aufgegeben

worden, sein Tier nur mit einem Artgenossen halten zu dürfen und dafür eine 500 qm große Weide vorzuhalten. Die hiergegen gerichtete Klage führte teilweise zum Erfolg. Dem Bedürfnis des Esels nach sozialem Kontakt sei zwar nachzukommen, so das Gericht. Dem natürlichen Aggressionspotential indes solle durch „geeignete Maßnahmen“ begegnet, zur Sozialverträglichkeit gegebenenfalls eine Kastration angedacht werden. Die 500 qm große Weide sei nicht zwingend ...

dem natürlichen Aggressionspotential indes solle durch „geeignete Maßnahmen“

## Meldungen

### Firmenwagen: Fahrzeugaufwand anpassen

Ein Unternehmer kann den Umfang seiner Erwerbsaufwendungen selbst bestimmen, das ist unstrittig. Trotzdem kann der Aufwand im Sinne des Einkommensteuergesetzes einerseits betrieblich veranlasst, andererseits unangemessen sein. Kriterien: Motive bzw. Überlegungen eines ordentlichen und gewissenhaften Unternehmers. Schädlich sind persönliche Motive. Dies gilt auch für die Beschaffung eines ausschließlich betrieblich genutzten Pkw, hier für einen 400 PS-starken (Ferrari-)Sportwagen (Bundesfinanzhof, Az.: VIII R 20/12). *Konsequenz: Der Kfz-Aufwand wurde als unangemessen beurteilt. Ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch lag vor. Trotzdem wurde der Betriebsausgabenabzug nur mit pauschal 2 € je Kilometer angesetzt. Beanstandungsgründe: der geringe betriebliche Nutzungsumfang des Sportwagens (20 Fahrten in drei Jahren), die Beschränkung der Fahrten auf Reisen zu Fortbildungsveranstaltungen oder Gerichtsterminen, die fehlende berufstypische Nutzung und der hohe Repräsentations- sowie private Affektionswert eines Luxus sportwagens.*

### Zahlung per Kreditkarte: Unterschriftszeitpunkt gilt

Bei der Ermittlung des Gewinns durch Einnahmen-Überschussrechnung handelt es sich um eine Zufluss- und Abflussrechnung. Zufluss = Einnahmen gelten innerhalb des Kalenderjahres als bezogen, in dem sie zugeflossen sind. Abfluss = Betriebsausgaben sind in dem Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet wurden. Aber es gibt Ausnahmen (Finanzgericht Rheinland-Pfalz, Az.: 5 K 1875/10). *Konsequenz: Bei der Zahlung mittels Kreditkarte erfolgt der Abfluss mit der Unterschrift auf dem Belastungsbeleg. Der Zeitpunkt der tatsächlichen (späteren) Abbuchung ist unerheblich.*

### Bescheidänderung: Finanzamt muss Anlagen beachten

Der Steuererklärung beigefügte Bescheinigungen sind auch dann (noch) Bestandteil der (Amts-)Akten, wenn sie nach Erstellen des Erstbescheids wieder an den Steuerpflichtigen zurückgesandt werden. Denn nicht nur der amtliche Vordruck, sondern auch formlose Anlagen oder Bescheinigungen sind (steuerbeachtliche) Akten-Bestandteile (Finanzgericht Baden-Württemberg, Az.: 9 K 2541/11). *Konsequenz: Steuerpflichtige müssen nicht zwingend in den amtlichen Vordrucken auf formlose Anlagen verweisen oder sie dort als Anlage bezeichnen bzw. auf sie in sonstiger Weise Bezug nehmen. Es genügt, dass sie der Steuererklärung beigefügt sind.*

### Ehegattendarlehen: Abgeltungsteuer gilt nicht

Der pauschale Steuertarif von 25 % für Einkünfte aus Kapitalvermögen, die sogenannte Abgeltungsteuer, dient der Vereinfachung. Zur Missbrauchvermeidung indes wurden Vorschriften eingeführt, in denen die Regelbesteuerung gelten soll (Finanzgericht Köln, Az.: 12 K 3373/12; Revision anhängig). *Konsequenz: Dazu gehören u. a. Kapitalerträge, wenn Gläubiger und Schuldner einander nahestehende Personen sind und der Schuldner die Zinszahlungen steuerlich absetzen kann. Der Begriff „nahestehende Personen“ ist nicht gesetzlich definiert. Ein besonderes Näheverhältnis indes wird bei Ehegatten bejaht.*

### Pkw-Entnahme und Ausfuhr: Umsatzsteuerpflicht bedenken

Warum nicht ein Firmenfahrzeug entnehmen und im ausländischen Urlaubsquartier nutzen? Eine Frage, mit der sich das höchste deutsche Steuergericht jüngst beschäftigt hat (Bundesfinanzhof, Az.: XI R 9/13). *Konsequenz: Die Entnahme eines im Betriebsvermögen stehenden Pkw in den Privatbereich und die anschließende Ausfuhr unterliegen der Umsatzsteuer. Die Beförderung (Ausfuhr) in ein Drittland stellt weder nach nationalem Recht noch nach Unionsrecht eine steuerfreie Ausfuhrlieferung dar.*

### PV-Anlage: Stromsteuerfreiheit eingegrenzt

Die Regeln zur Stromsteuerfreiheit lassen Fragen offen. So fällt der in Wechselrichtern einer Photovoltaik-Anlage (PV-Anlage) verbrauchte Strom nicht unter die Steuerbefreiung, weil er nach richtlinienkonformer Auslegung der nationalen Norm unter Berücksichtigung von Art. 14 Abs. 1 Buchst. a Richtlinie 2003/96/EG nicht zur eigentlichen Stromerzeugung entnommen wird (Finanzgericht München, Az.: 14 K 1037/11; Revision zugelassen). *Konsequenz: Gegen diese Entscheidung könnte sprechen, dass eine Einspeisung des in den PV-Modulen erzeugten Stroms in das öffentliche, auf der Grundlage von Wechselstrom betriebene, Stromnetz in technischer Hinsicht nur dann möglich ist, wenn der Gleichstrom zuvor im Wechselrichter in Wechselstrom umgewandelt worden ist. Der Bundesfinanzhof muss nun entscheiden. Behalten Sie das offene Steuerverfahren im Auge und kontaktieren Sie Ihre Landwirtschaftliche Buchstelle.*

### Betriebsfahrzeuge: Elektroantrieb steuerbegünstigt

Energieeffizienz und Umweltfreundlichkeit haben endlich Einzug in die Steuerberechnung betrieblicher Kraftfahrzeuge gefunden. Anzusetzen ist der inländische Bruttolistenpreis im Zeitpunkt der Erstzulassung zuzüglich der Sonderausstattungskosten. Gegenüber herkömmlich betriebenen Kfz ist der Preis jedoch zu mindern um die Kosten für das Batteriesystem (Bundesministerium der Finanzen, Gz. IV C 6 – S 2177/13/10002). *Konsequenz: Bei einem 2013 oder früher angeschafften Wagen sind das 500 Euro pro Kilowattstunde (kWh) Speicherkapazität der Batterie, maximal 10.000 Euro. Der Minderungsbetrag ist in den Folgejahren schrittweise zu reduzieren. Für ein im Jahr 2014 angeschafftes Fahrzeug ist nur noch ein Höchstbetrag von 9.500 Euro möglich, für 2015 sind es 9.000 Euro usw.*

*Beispielrechnung: Anschaffung 2013, Batteriekapazität 16,3 kWh. Bruttolistenpreis: 45.000 Euro, betriebliche Nutzung 60 Prozent. Der Bruttolistenpreis ist um 8.150 Euro (16,3 kWh x 500 Euro) zu mindern. Der für die Ermittlung des Entnahmewerts geminderte und auf volle hundert Euro abgerundete Bruttolistenpreis beträgt dann 36.800 Euro. Die Nutzungsentnahme nach der 1%-Regelung liegt folglich bei 368 Euro pro Monat.*

### Wohnmobil: Nutzung nachweisen

Für Wohnmobile gilt im Grundsatz nichts anderes als für gemischt privat und betrieblich/unternehmerisch genutzte Fahrzeuge anderer Kategorien: Die Zuordnung zum Betriebsvermögen bzw. umsatzsteuerlich zum unternehmerischen Bereich erfordert eine nicht unwesentliche betriebliche/unternehmerische Nutzung, das heißt von nicht weniger als zehn Prozent. Zum Nachweis dieser Mindestnutzung sind bei einem Wohnmobil, dessen private Nutzung vornehmlich für Campingferien in den Urlaubszeiten erfolgt, formlose Aufzeichnungen über einen repräsentativen zusammenhängenden Zeitraum von mindestens einem Jahr erforderlich. Im Nachhinein erstellte, lückenhafte, widersprüchliche und zudem jeweils nur zusammenhängende Zeiträume von drei Monaten betreffende Notizen sind unzureichend (Finanzgericht Sachsen, Az.: 8 K 1144/13). *Konsequenz: Ohne schlüssige und umfassende Aufzeichnungen über den betrieblichen Nutzungsanteil ist das Gefährt nicht dem Betriebsvermögen zuzurechnen. Der begehrte Vorsteuerabzug für solche mit dem Wohnmobil in Zusammenhang stehenden Aufwendungen entfällt.*

### Umzugskosten: Aufwand belegen

Umzugskosten durch einen beruflich veranlassten Wohnungswechsel können Werbungskosten sein. Das gilt einerseits dann, wenn eine erhebliche Verkürzung der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte vorliegt (beispielsweise die Hin- und Rückfahrt um eine Stunde verkürzt wird). Andererseits kommt der Steuerabzug infrage, wenn der Wohnungswechsel im betrieblichen Interesse des Arbeitgebers liegt (Finanzgericht des Landes Sachsen-Anhalt, Az.: 5 K 231/11). *Konsequenz: Nach höchstgerichtlicher Rechtsprechung sind auch Renovierungskosten abzugsfähig, wenn sie durch die vorzeitige Auflösung des Mietvertrages bedingt sind (BFH, Az.: I R 61/93). Das gilt indes nicht für die Beseitigung von Mietschäden in der bisherigen Wohnung, wenn diese Kosten ohnehin angefallen wären. Überdies obliegt dem Steuerpflichtigen in jedem Fall die Beweislast für Tatsachen, die einen steuermindernden Abzug von Umzugskosten begründen. Glaubhaft nachzuweisen ist darüber hinaus, dass der Kostenaufwand, auch für Bewerbungen, Wohnungssuche und Vorstellungsgespräche tatsächlich selbst getragen und nicht etwa, auch nicht teilweise, ersetzt wurde. Ohne Sachaufklärung kommt ein Werbungskostenabzug ohnehin nicht in Betracht.*

### Rechtswidrige Steuerfestsetzung: Keine Säumniszuschläge

Säumniszuschläge sind in vollem Umfang zu erlassen, wenn eine rechtswidrige Steuerfestsetzung aufgehoben wird. Mit dieser Entscheidung führt der Bundesfinanzhof seine bisherige Rechtsprechung fort (BFH, Az.: V R 52/13). *Konsequenz: Ein Erlass von Säumniszuschlägen kommt nicht in Betracht, wenn der Steuerpflichtige sich nicht um die Aussetzung der Vollziehung (kurz: AdV) bemüht hat. Wurde indes alles getan, um den einstweiligen Rechtsschutz (der AdV) zu erreichen, liegt eine unbillige Härte vor, wenn trotz späterer Aufhebung der Steuerfestsetzung das Druckmittel in Form von Säumniszuschlägen nicht ebenfalls aufgehoben wurde.*

### Zusammenveranlagung: Möglichkeiten sichern

Das im Jahr 2001 in Kraft getretene Lebenspartnerschaftsgesetz (LPartG) ist in den Rechtsfolgen der Ehe in bürgerlich-rechtlichen Angelegenheiten größtenteils nachgebildet. Das gilt nach einer Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) auch in Steuerangelegenheiten und eröffnet damit einen Anspruch auf Zusammenveranlagung zur Einkommensteuer (Bundesfinanzhof, Az.: III R 14/05). *Konsequenz: Damit sind Ehe und eingetragene Lebenspartnerschaft die gesetzlich vorgesehenen Anknüpfungspunkte für eine einkommensteuerrechtliche Privilegierung gegenüber anderen Formen des Zusammenlebens. Aber: Für Jahre, in denen das LPartG noch nicht in Kraft war, kann eine Zusammenveranlagung zur Einkommensteuer nicht gewählt werden.*

### Eventkosten: Absetzbarkeit sicherstellen

Feierlaune kann den Steuerabzug mit einschließen. Ob eine Veranstaltung aber tatsächlich beruflich veranlasst ist, um geschäftliche Kontakte zu pflegen, wird im Einzelfall geprüft (Finanzgericht Düsseldorf, Az.: 10 K 2346/11). *Konsequenz: Ein ausgeprägter Eventcharakter, eine geschlossene und ausgewählte (Herren-)Gesellschaft, Gelegenheit zum Smalltalk und das Privatgrundstück statt der Geschäftsräume als Veranstaltungsort sind jedenfalls Beweiszeichen für eine Verknüpfung der Feier mit der privaten bzw. gesellschaftlichen Sphäre von Einlader und Eingeladenen. Selbst das Argument, Spendengelder zur Unterstützung gemeinnütziger Zwecke sammeln zu wollen, lässt keine Ausnahme vom Abzugsverbot zu. Entsprechende Aufwendungen erklären für sich nicht den Zusammenhang mit einer betrieblichen Veranlassung, sondern qualifizieren sie leicht als solche der privaten Lebensführung.*

### Leasing: Sonderzahlung verteilen

Bei der Ermittlung des geldwerten Vorteils ist eine vom Chef bei Vertragsbeginn geleistete Leasing-Sonderzahlung nicht in voller Höhe zu berücksichtigen. Vielmehr ist dieser Betrag auf die Laufzeit des Vertrages zu verteilen. Für den Arbeitnehmer, der ein geleastes Firmenfahrzeug auch privat nutzt, bedeutet das eine günstigere Lohnsteuerberechnung (Finanzgericht Berlin-Brandenburg, Az.: 9 K 9224/10; Revision zugelassen). *Konsequenz: Für die Bewertung des geldwerten Vorteils des Pkw ist nur der beim Arbeitgeber angefallene wirtschaftliche Aufwand maßgeblich und nicht dessen für die Zukunft geleistete Zahlungen. Denn bei der Sonderzahlung handelt es sich nicht um ein als Anschaffungskosten des Nutzungsrechts zu qualifizierendes Einstandsgeld oder eine Abstandszahlung, um den Leasingvertrag abzuschließen. Bei wirtschaftlicher Betrachtungsweise ist die Sonderzahlung vielmehr als ein vorausgezahltetes Nutzungsentgelt zu beurteilen.*

## Bewirtschaftungsvertrag

### Grundsätze der Verwirkung des Kündigungsrechts

In der Land- und Forstwirtschaft sind Bewirtschaftungsverträge, die regelmäßig – wie andere Verträge auch – Kündigungsfristen enthalten, üblich.

Indes sollte beachtet werden, dass das Recht zu einer ordentlichen, freien Kündigung verwirkt ist, wenn seit der Übertragung der Bewirtschaftung mehr als 20 Jahre vergangen sind. Über einen solchen Sachverhalt im Sinne der Höfeordnung hat

das Oberlandesgericht Celle, Senat für Landwirtschaftssachen, zu entscheiden (7 U 158/13 (L)). Der zunächst befristete, dann ordentlich kündbare Vertrag zwischen Vater und Sohn war längst Lebensgrundlage des Abkömmlings geworden. Der Eigentümer kann den Bewirtschaftungs-/Landpachtvertrag dann nur noch aus triftigem, wenn auch nicht unbedingt vom Wirtschaftser verschuldeten Grund kündigen.

### Der besondere Tipp

#### Verzinsung der Steuernachforderungen bei der Rückgängigmachung von Investitionsabzugsbeträgen

Nach einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs (Az.: IV R 9/12) ist die Rückgängigmachung von Investitionsabzugsbeträgen ein rückwirkendes Ereignis. Die Verzinsung beginnt deswegen erst 15 Monate nach dem Ablauf des Kalenderjahres, in dem der Investitionsabzugsbetrag rückgängig gemacht wurde. Diesen Urteilsspruch hat das Bundesministerium der Finanzen zum Anlass für eine Stellungnahme genommen (Gz.: IV C 6 – S 2139-b/07/10002): Die Neuregelung ist für Investitionsabzugsbeträge anzu-

wenden, die für nach dem 31.12.2012 endende Wirtschaftsjahre erstmals in Anspruch genommen wurden.

Bei Land- und Forstwirten, deren Wirtschaftsjahr vom Kalenderjahr abweicht, unterliegt bei rückgängig gemachten Investitionsabzugsbeträgen des Wirtschaftsjahres 2012/2013 nur der Anteil der Verzinsung, der dem Kalenderjahr 2013 zuzurechnen ist. Weitere Details, auch zur Gewerbesteuerverzinsung, kennt Ihre Landwirtschaftliche Buchstelle.

## Veräußerung von Umbruchrechten

### Besonderheiten beachten

Ein Umbruch von Dauergrün- in Ackerland ist nach der Dauergrünland-Erhaltungsverordnung speziell in Schleswig-Holstein nur mit Genehmigung der zuständigen Behörde möglich. Die Zustimmung wird regelmäßig an die Auflage geknüpft, neues Dauergrünland anzulegen.

Die Neuanlage muss aber nicht zwangsweise auf Flächen des Antragstellers erfolgen. Vielmehr kann sich auch ein Dritter ihm gegenüber vertraglich verpflichten, Dauergrünland neu anzulegen und zu erhalten. Bei der Benennung einer Austauschfläche duldet der Eigentümer, dass seine Fläche für die Laufzeit von in der Regel fünf Jahren als Dauergrünland erhalten wird.

Wird eine in Ackerland umbrochene Flä-

che weiterveräußert, ist von einem Verkauf von Ackerland auszugehen, weil das Recht zum Umbruch untrennbar mit dem Grund und Boden verbunden ist. Die Genehmigung zum Umbruch von Dauergrünland ist daher nicht als besonderes Wirtschaftsgut neben dem Grund und Boden anzusehen, sondern vielmehr als eine dem Grund und Boden anhaftende wertbildende Eigenschaft, die in die Kaufpreisfindung einfließen wird (Finanzministerium Schleswig-Holstein, Gz.: VI 312 – S 2230 – 253).

Als Betroffener, egal ob Zahlungsverpflichteter oder -empfänger, sollten Sie Fragen zu den steuerlichen Konsequenzen dem Experten in Ihrer Buchstelle stellen. Hier kann genau geprüft werden, wie sich die Finanzverwaltung in Ihrem Fall verhalten dürfte.

## Grundstück zur Ersatzaufforstung

### Umsatzsteuerliche Behandlung

Die Verpflichtung des Landwirts, ein in seinem Eigentum stehendes und intensiv landwirtschaftlich genutztes Grundstück dem Forstamt zur Anlage einer Ersatzaufforstung zur Verfügung zu stellen, führte zu einem Rechtsstreit vor dem Finanzgericht Düsseldorf (Az.: 1 K 4581/12 U). Streitig war die Steuerpflicht des Wertausgleichs von 2,50 Euro/m<sup>2</sup> für die überlassene Fläche von 25.000 Euro/ha, insgesamt immerhin ein Betrag von 18.750 Euro.

Durch eine Kontrollmitteilung des Finanzamtes für Groß- und Konzernbetriebsprüfung fiel auf, dass auch der Landwirt Ausgleichszahlungen für die Umwandlung landwirtschaftlicher Flächen in Waldflächen erhalten, aber nicht als steuerlichen Umsatz erfasst hatte. Die Duldung der nutzungs-

einschränkenden Ausgleichsmaßnahme aufgrund vertraglicher Verpflichtung unterliegt aber als sonstige Leistung der Regelbesteuerung. Der behördlichen Aufforderung nach Einreichung einer geänderten Umsatzsteuerjahreserklärung wurde teilweise entsprochen, schließlich aber Einspruch gegen den Umsatzsteuerbescheid eingelegt. Erfolg indes hatte die „Gegenwehr“ nicht. Sämtliche Argumente, wie die Umsatzsteuerfreiheit bei Vermietung und Verpachtung u. Ä., griffen nicht. Vielmehr war gegenüber dem Landesbetrieb eine spezifische Leistung erbracht worden, indem ein Grundstück zur Aufforstung zur Verfügung gestellt worden war. Der Landwirt hatte dadurch die Nutzung des Grundstücks von Landwirtschaft auf Forstwirtschaft umgestellt. Die Revision beim Bundesfinanzhof ist zugelassen.


## Nachträgliche Bildung eines Investitionsabzugsbetrags

Mittels eines Investitionsabzugsbetrags (IAB) können für die künftige Anschaffung eines abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsguts bis zu 40 Prozent der voraussichtlichen Anschaffungs-/Herstellungskosten gewinnmindernd abgezogen werden. Aber auch ein bestandskräftiger Steuerbescheid, der aufgrund einer gewinnerhöhenden Rückgängigmachung für ein nicht angeschafftes Wirtschaftsgut geändert wird, lässt eine weitere Korrektur zu. So kann nachträglich für ein anderes, tatsächlich angeschafftes Wirtschaftsgut ein Investitionsabzugsbetrag gebildet werden. Kontroversen hierzu gibt es immer wieder (siehe hierzu auch Agrarsteuern kompakt 3-2014, Seite 4). Aktuell hat das Finanzgericht Sachsen zugunsten eines Unternehmers entschieden, der nachträglich einen IAB zur Anschaffung einer Fischtreppe gebildet hatte (Az.: 6 K 824/14). Die Richter betonten, dass der Investitionsabzugsbetrag zu den zeitlich unbefristeten Wahlrechten gehört, die formell bis zum Eintritt der Bestandskraft derjenigen Steuerfestsetzung ausgeübt werden können, auf die sie sich auswirken sollen.

## Wirtschaftsüberlassungsvertrag schließt Sonderausgabenabzug aus

Mit der Bewirtschaftung eines Hofes auf der Grundlage eines Wirtschaftsüberlassungsvertrages betrat der übernehmende Enkel gleich auch steuerliches Neuland. Denn die Leistungen des Landwirts an seinen Großvater wurden nicht als Sonderausgaben anerkannt. Bei einem Wirtschaftsüberlassungsvertrag werde kein Vermögen in Vorwegnahme der künftigen Erbfolge übertragen, so der Bundesfinanzhof (Az.: X R 16/13). Argumentiert wird: Der Hofeigentümer behält sein Vermögen und überlässt dem Nutzungsberechtigten lediglich die Nutzung des Vermögens gegen Übernahme verschiedener Verpflichtungen. Der Nutzungsberechtigte erwirbt auch kein wirtschaftliches Eigentum. Er kann den Eigentümer im Regelfall nicht für die gewöhnliche Nutzungsdauer von der Einwirkung auf das Wirtschaftsgut wirtschaftlich ausschließen. Von einem üblichen Pachtvertrag unterscheidet sich der Wirtschaftsüberlassungsvertrag nur insoweit, als kein monatlicher Pachtzins ausschließlich in Geld vereinbart wird. Als Entgelt für die Einräumung des Nutzungsrechts werden dem Eigentümer vielmehr altenteilsähnliche Leistungen, wie freier Umgang auf dem Hof, Übernahme der Kosten für Strom, Heizung, Wasser, Versicherungen und Beiträge sowie den Kapitaldienst etc. gewährt. Auch ein monatlicher Geldbetrag kann zur Bestreitung des Lebensunterhalts des Hofeigentümers bezahlt werden.

Das höchste deutsche Steuergericht sah keine Notwendigkeit, Wirtschaftsüberlassungsverträge den Vermögensübergaben gegen Versorgungsleistungen gleichzustellen. Überlässt der Hofeigentümer seinen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb zu einem angemessenen Entgelt, sind dessen Aufwendungen für die altenteilsähnlichen Leistungen als Betriebsausgaben abziehbar. Für die Frage, ob und ggf. in welcher Höhe die vom Kläger geltend gemachten Altenteilsleistungen an seinen Großvater abzugsfähig sind, verwies der BFH das Verfahren an das Finanzgericht zurück.

 Vertragliche Regelungen zwischen den Generationen sollten immer im Detail mit Spezialisten der Landwirtschaftlichen Buchstelle abgefasst werden.

## Betriebsaufgabeerklärung und deren Nachweis

Bei der Frage, ob ein verbliebenes Grundstück eines ererbten land- und forstwirtschaftlichen Betriebs als Betriebsveräußerung zu werten war, ist entscheidend, ob die wesentlichen Betriebsgrundlagen für eine weitere Nutzung zur Verfügung stehen. Egal ob die Flächen landwirtschaftlich genutzt werden oder gar brach liegen, sie bleiben bis zu einer eindeutigen Betriebsaufgabe- oder Entnahmeerklärung (geduldetes) Betriebsvermögen. Auch die (stetige) Verkleinerung der Betriebsflächen und die hiermit einhergehende fehlende Möglichkeit einer ertragreichen Bewirtschaftung lassen die Betriebsvermögenseigenschaft grundsätzlich unberührt. So auch in dem durch das Finanzgericht Münster verhandelten Fall (Az.: 4 K 4560/11 F). Indizien: 1. Nach der Veräußerung der Haus- und Hofstelle im Jahr 1991 wurde die verbliebene und im Jahr 2010 veräußerte Fläche als Stückländerei der Land- und Forstwirtschaft bewertet. Ein Einspruch war nie erhoben worden. 2. Katasterrechtlich wurde das Grundstück als Ackerland eingeordnet. 3. Die seinerzeitige Bebauung des zuletzt veräußerten Grundstücks bestand in einem Bienenhaus, umgeben von Obstbäumen.

## Steuerbefreiung für letztwillige Zuwendung eines Wohnungsrechts

Die Zuwendung eines Wohnungsrechts – eine nicht unübliche Verfügung unter Familienangehörigen, die in der Land- und Forstwirtschaft tätig sind. Doch ob damit zugleich ein von der Erbschaftsteuer befreiter Erwerb eines Familienheims von Todes wegen vorliegt, bedarf im Vorfeld einer guten Beratung.

Aktuell hat der Bundesfinanzhof entschieden (Az.: II R 45/12), dass eine Steuerbefreiung nur dann in Frage kommt, wenn der länger lebende Ehegatte endgültig zivilrechtlich Eigentum oder Miteigentum an einer als Familienheim begünstigten Immobilie des verstorbenen Ehegatten erwirbt und diese zu eigenen Wohnzwecken selbst nutzt. Die letztwillige Zuwendung eines dinglichen Wohnrechts an dem Familienheim erfüllt dagegen nicht die Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung. Die Nutzung zu eigenen Wohnzwecken ist unerheblich. Der Gesetzeswortlaut der Steuerbefreiung ist eindeutig und begünstigt nur den Erwerb von selbst genutztem Wohneigentum.