

# Aktuelle Steuerfragen in der Landwirtschaft

Vortrag anlässlich der Tagung  
der LBB Göttingen  
am 28. August 2009

Dipl.-Kfm. Steuerberater Carsten Mörlins



## Neueste Gesetzesänderungen

- **BiIMOG**
- **MoMiG**
- **Jahressteuergesetz 2009**
- **Steuerbürokratieabbaugesetz**
- **FMSTG**
- **Konjunkturpaket I**
- **Konjunkturpaket II**
- **ErbStG/SchenkStG**



# Einleitung

- **Mindestbesteuerung:  
ehemals § 2 Abs.3 Satz 6 EStG**

**.... Bei Ehegatten, die nach den §§ 26, 26b zusammen veranlagt werden, sind nicht nach den Sätzen 2 bis 5 ausgeglichene negative Einkünfte des einen Ehegatten dem anderen Ehegatten zuzurechnen, soweit sie bei diesem nach den Sätzen 2 bis 5 ausgeglichen werden können; können negative Einkünfte des einen Ehegatten bei dem anderen Ehegatten zu weniger als 51.500 Euro ausgeglichen werden, sind die positiven Einkünfte des einen Ehegatten über die Sätze 2 bis 5 hinaus um den Unterschiedsbetrag bis zu einem Höchstbetrag von 51 500 Euro durch die noch nicht ausgeglichenen negativen Einkünfte dieses Ehegatten zu mindern, soweit der Betrag der Minderungen bei beiden Ehegatten nach den Sätzen 3 bis 6 den Betrag von 103 000 Euro zuzüglich der Hälfte des den Betrag von 103 000 Euro übersteigenden Teils der zusammengefassten Summe der positiven Einkünfte beider Ehegatten nicht übersteigt. ....**



# Gliederung

---

- 1. Investitionsabzugsbetrag bei Photovoltaikanlagen
- 2. Thesaurierungsbesteuerung gem. §34 a EStG
- 3. Ertragsteuerliche Behandlung der Zinszuschüsse bei Gebäudeinvestitionen
- 4. Umsatzsteuerliche Behandlung der Abnahme von Klärschlamm
- 5. Umsatzsteuer bei Gewerbebetrieben kraft Rechtsform



# Gliederung

---

- 6. Einkommensteuerliche Behandlung der Zuckerrübenlieferrechte
- 7. Einkommensteuerliche Behandlung der Zahlungsansprüche
- 8. Abschreibung der Flächenprämien bis 2004 (Ackerquote)
- 9. Strukturwandel - Übergang in die Gewerblichkeit
- 10. Ehegatten Mitunternehmerschaften



# 1. Investitionsabzugsbetrag bei Photovoltaikanlagen

---

## Voraussetzungen § 7g EStG:

- kleine und mittlere Betriebe, die am Schluss des vorangegangenen WJ folgende Grenzen nicht überschritten haben:

- Gewerbe: Betriebsvermögen < 235 T€  
(2009/2010: Betriebsvermögen < 335 T€)

- LuF: Wirtschaftswert < 125 T€  
(2009/2010: Wirtschaftswert < 175 T€)  
(NBL: Ersatzwirtschaftswert)

- EÜR: Gewinn < 100 T€  
(2009/2010: Gewinn < 200 T€)

(Zahlen in Klammer Konjunkturpaket I)



# 1. Investitionsabzugsbetrag bei Photovoltaikanlagen

---

Wirkung § 7g EStG:

- Bildung einer gewinnmindernden Rücklage in Höhe von 40 % der voraussichtlichen AHK (IAB) für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens
- 3 Jahre Beobachtungszeitraum
- Erfolgt die Investition nicht, ist die Rücklage im Jahr der Bildung wieder rückwirkend aufzulösen
- Die Verwendung der Rücklage mindert nach erfolgter Investition die AHK
- Beispiel



# 1. Investitionsabzugsbetrag bei Photovoltaikanlagen

---

Problem:

Bei Betriebsneugründungen und wesentlichen  
Betriebserweiterungen verlangt die Finanzverwaltung  
zum Abschlussstichtag die verbindliche Bestellung des  
Investitionsvorhabens  
(infolge verunglückter Rechtsprechung!!!)

Unseres m. E nicht durch den Gesetzeswortlaut  
gedeckt!!!





# 1. Investitionsabzugsbetrag bei Photovoltaikanlagen

---

Optimierte Wahl des Wirtschaftsjahr

LuF: KJ oder abweichendes WJ

Mit Handelsregistereintrag: Freie Wahl des WJ



## 2. Thesaurierungsbesteuerung gem. § 34 a EStG

---

### Änderung des Steuertarifs für Kapitalgesellschaften

- Körperschaftsteuersatz ab 01.01.2008 auf 15% gesenkt
- Gewerbesteuerermesszahl auf 3,5% gesenkt
- Gesamtbelastung inkl. Solidaritätszuschlag 29,83%
- Berechnung
- Attraktivität des deutschen Standortes erhöhen



## 2. Thesaurierungsbesteuerung gem. § 34 a EStG

---

- Ziel durch §34 a EStG
  - Gleiche Steuerbelastung von Einzelunternehmer und Mitunternehmer wie Kapitalgesellschaft (29,83%)
  - Stärkung der Eigenkapitalbasis deutscher Unternehmen
  - Verbesserte Investitionsfähigkeit
  - Steuerbelastungsidentität unterschiedlicher Rechtsformen



## 2. Thesaurierungsbesteuerung gem. § 34 a EStG

---

- Voraussetzungen
  - Einzelunternehmen, Mitunternehmer
  - Gewinnermittlung durch Bilanzierung
  - Beteiligung des Gesellschafters am Gewinn mehr als 10% oder
  - Gewinnanteil des Gesellschafters höher als 10.000,- € (mit Ergebnis Ergänzungs- und Sonderbilanz), jeder Gesellschafter ist einzeln zu betrachten
  - Antrag beim Wohnsitzfinanzamt, personenbezogen



## 2. Thesaurierungsbesteuerung gem. § 34 a EStG

---

- Anwendung
  - Prüfung:

Gewinn

- Entnahmen

+ Einlagen

= nicht entnommener Gewinn

(Beispiel)

- Anteil des nicht entnommenen Gewinns ist mit 28,25 % (zzgl. Solidaritätszuschlag= 29,83%) zu besteuern
- Jährliche Prüfung, Antrag jedes Jahr neu stellen



## 2. Thesaurierungsbesteuerung gem. § 34 a EStG

<b>Jahr 01</b>	keine Thesaurierung 42%	volle Thesaurierung 42%
Steuerlicher Gewinn LuF	100,00	100,00
ESt (regulärer Tarif)	-42,00	
ESt (Thesaurierungstarif 28,25%)		-28,25
SolZ 5,5%	-2,31	-1,55
verbleiben	55,69	70,20
<b>Steuerbelastung</b>	<b>44,31</b>	<b>29,80</b>
<b>Entlastung</b>		14,51

## 2. Thesaurierungsbesteuerung gem. § 34 a EStG

<b>Jahr 02</b>	keine Thesaurierung 42%	volle Thesaurierung 42%
Ausschüttung nachzuversteuernde Entnahme	0,00	70,20
Nachversteuerungsbetrag		70,20
ESt auf Nachversteuerungsbetrag 25%		-17,55
SolZ 5,5%		-0,97
<b>Steuerbelastung der Entnahme</b>	<b>0,00</b>	<b>18,52</b>
<b>Gesamtsteuerbelastung</b>	<b>44,31</b>	<b>48,32</b>
<b>Mehrbelastung</b>		<b>4,01</b>



## 2. Thesaurierungsbesteuerung gem. § 34 a EStG

<b>Jahr 01</b>	keine Thesaurierung 35%	volle Thesaurierung 35%
Steuerlicher Gewinn LuF	100,00	100,00
ESt (regulärer Tarif)	-35,00	
ESt (Thesaurierungstarif 28,25%)		-28,25
SolZ 5,5%	-1,93	-1,55
verbleiben	63,07	70,20
<b>Steuerbelastung</b>	<b>36,93</b>	<b>29,80</b>
<b>Entlastung</b>		7,13



## 2. Thesaurierungsbesteuerung gem. § 34 a EStG

<b>Jahr 02</b>	keine Thesaurierung 35%	volle Thesaurierung 35%
Ausschüttung nachzuversteuernde Entnahme	0,00	70,20
Nachversteuerungsbetrag		70,20
ESt auf Nachversteuerungsbetrag 25%		-17,55
SolZ 5,5%		-0,97
<b>Steuerbelastung der Entnahme</b>	<b>0,00</b>	<b>18,51</b>
<b>Gesamtsteuerbelastung</b>	<b>36,93</b>	<b>48,32</b>
<b>Mehrbelastung</b>		<b>11,39</b>



## 2. Thesaurierungsbesteuerung gem. § 34 a EStG

---

- Schlussfolgerungen
  - Vorteil: für große profitable Einzelunternehmen, Personengesellschaften mit geringem Entnahmebedarf und Gesellschaftern, die im Wesentlichen dem Einkommensteuer-Spitzensatz unterliegen  
Beispiel: hohes Maß an Eigenkapitalbildung durch umfangreiche Investitionen z.B. Stallbau, Landkäufe
  - Nachteil: Nachversteuerung, erheblicher Verwaltungsmehraufwand
  - Allgemein Empfehlung bei Personengesellschaften: Informationspflicht in Gesellschaftsvertrag aufnehmen.



## 2. Thesaurierungsbesteuerung gem. § 34 a EStG

---

- Besonderheiten Land- und Forstwirtschaft
  - Beim abweichenden Wirtschaftsjahr ist laut BMF der Gewinn als auch die Entnahmen und Einlagen zeitanteilig aufzuteilen
  - Ist m.E. nicht durch den Gesetzeswortlaut gedeckt
  - Beginn schon ab dem WJ 2007/2008
  - Beispiel



### 3. Ertragsteuerliche Behandlung der Zinszuschüsse bei Gebäudeinvestitionen

---

- Fall: Neubau Gebäude, Zinszuschuss für die Darlehensaufnahme von 20 Jahren, Aufnahme von zwei Darlehen, wobei ein Darlehen nach Erhalt des Zuschusses sofort getilgt wird
- Bisherige Auffassung:  
Passivierung des Zinszuschusses als Rechnungsabgrenzungsposten und Verteilung des Zinszuschusses auf die Laufzeit der Festschreibung des Zinsbindung (meist 20 Jahre), damit im Ergebnis ratierliche lineare Verteilung des Zuschusses



### 3. Ertragsteuerliche Behandlung der Zinszuschüsse bei Gebäudeinvestitionen

---

- Finanzverwaltung ist anderer Auffassung, wollte die anteilige sofortige Auflösung des passiven Rechnungsabgrenzungspostens

dagegen FG Niedersachsen: keine Auflösung des Rechnungsabgrenzungspostens

- BFH vom 24.06.2009:  
Bei Sondertilgungen ist der passive Rechnungsabgrenzungsposten anteilig aufzulösen; darüber hinaus ist der Rechnungsabgrenzungsposten nicht linear, sondern degressiv aufzulösen.



### 3. Umsatzsteuerliche Behandlung der Abnahme von Klärschlamm

---

- Landwirt bekommt Geld für die Abnahme/Ausbringung des Klärschlammes
  - Bisherige Auffassung: Ausbringung auf eigenen Flächen erfolgt im Rahmen der Düngeverordnung nach guter fachlicher Praxis (damit keine Abfallentsorgung)
- Ergebnis: Anwendung des §24 UStG (Pauschalierung)



## 4. Umsatzsteuerliche Behandlung der Abnahme von Klärschlamm

---

- Aktuelle Entwicklung:  
Im Rahmen von BP wird die Auffassung vertreten, dass sich um Fuhr- und Entsorgungsleistungen gegenüber einem Nichtlandwirt handelt, die der Regelbesteuerung zu unterwerfen sind.

Ergebnis: Regelbesteuerung 19%



## 4. Umsatzsteuerliche Behandlung der Abnahme von Klärschlamm

---

- Eingabe HLBS: Andere Auffassung, Verwertung des Klärschlammes im eigenen Betrieb dient der landwirtschaftlichen Urproduktion
- Arbeitskreis zu §24 UStG soll dies klären
- Klärung frühestens Ende 2009
- Bei Verträgen darauf achten, dass ggfs. die Umsatzsteuer nacherhoben werden kann





## 5. Umsatzsteuer bei Gewerbebetrieben kraft Rechtsform

---

- Bisher: Gewerbebetriebe kraft Rechtsform (z.B. GmbH, AG) waren von der Pauschalierung der Umsatzsteuer nach § 24 UStG ausgeschlossen
- BFH 16.04.2008:  
Verletzung des Gemeinschaftsrechtes;  
Wenn alle Merkmale einen land- und forstwirtschaftlichen Betriebes vorliegen (z.B. Grenzen der Vieheinheiten), kann auch ein Gewerbebetrieb kraft Rechtsform die Pauschalierung anwenden.



# 5. Umsatzsteuer bei Gewerbebetrieben kraft Rechtsform

---

- Anwendung:  
In allen noch offenen Fällen, da die durchgeführte Regelbesteuerung nicht als Optionsantrag anzusehen ist.  
Aber: Ist die dann noch offenen Umsatzsteuer durchsetzbar?
- Bislang keine Reaktion der Finanzverwaltung
- Vergleichsrechnungen durchführen (Problem: Prognose beim derzeitigen Wandel der Landwirtschaft der letzten Jahren)



## 6. Einkommensteuerliche Behandlung von entgeltlichen Zuckerrübenliefererechten

---

- Bilanzierung bislang: mit AK bei entgeltlichem Erwerb, keine Abschreibung (da immerwährendes Recht; im Gegensatz zur Milchquote 10 Jahre = Billigkeitsregelung), evtl. Teilwertabschreibung  
Beispiel
- BFH Urteil vom 16.10.2008  
Bei dem entgeltlich erworbenen Zuckerrübenliefererecht handelt es sich um ein abnutzbares immaterielles Wirtschaftsgut;  
  
„Denn es handelt sich um Rechte von zwar unbestimmter, aber abgrenzbarer Dauer, da Gewissheit über ihr Ende, nicht aber über dessen Zeitpunkt besteht“
- Betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer ist auf 15 Jahre zu schätzen



## 6. Einkommensteuerliche Behandlung von entgeltlichen Zuckerrübenliefererechten

---

- Nach den derzeitigen Regelungen läuft die Zuckerrübenmarktordnung im Wirtschaftsjahr 2014/2015 aus

Im Jahresabschluss 2008/2009 ist der Buchwert durch die Restnutzungsdauer zu dividieren.

- Abschreibungen in den Vorjahren?  
Finanzverwaltung: Keine rückwirkende Berichtigung, da die Bilanzen subjektiv richtig waren, es sei denn, dass der Steuerpflichtige durch Einlegen eines Rechtsbehelfes zu erkennen gegeben hat, den richtigen Bilanzansatz wählen zu wollen.



## 6. Einkommensteuerliche Behandlung von entgeltlichen Zuckerrübenlieferrechten

---

- Abspaltung vom Grund und Boden nach §55 EStG
- Umstrukturierungsbeihilfe und Frachtprämie

Für Rückgabe der Lieferrechte einmalig gezahlt;

Als Ertrag zu buchen, gleichzeitig ist ein passiver Rechnungsabgrenzungsposten zu bilden, der bis zum 30.09.2015 aufzulösen ist, evtl. Buchwert ausbuchen (Problem Pachtquoten).



# 7. Einkommensteuerliche Behandlung von Zahlungsansprüchen

---

- Bilanzierung: mit AK bei entgeltlichem Erwerb, keine Aktivierung bei erstmaliger unentgeltlicher Zuteilung
- Abschreibung:  
BMF-Schreiben vom 25.06.2008: lineare Abschreibung nicht zulässig, da keine zeitliche Befristung der EU-Verordnung zu den prämierechtlichen Regelungen vorliegt



# 7. Einkommensteuerliche Behandlung von Zahlungsansprüchen

---

- Auffassung der Finanzverwaltung angesichts der Rechtsprechung des BFH zu den Zuckerrübenlieferrechten ist m.E. nicht mehr haltbar. Bei den Zahlungsansprüche handelt es sich keinesfalls um ein immerwährendes Recht
- = selbständiges immaterielles abnutzbares Wirtschaftsgut
- Empfehlung:  
Lineare Abschreibung bis zum Jahr 2013



## 8. Abschreibung der Flächenprämienrechte bis 2004 (Ackerquote)

---

- Entgeltlich erworbene Flächenprämienrechte (Ackerquoten) vor Einführung der Zahlungsansprüche
- Auffassung Finanzverwaltung: Es liegt ein entgeltlich erworbenes immaterielles Wirtschaftsgut vor (!!!), wenn das Flächenprämienrecht separat erworben wurde (z.B. im Kaufvertrag über Grund und Boden gesondert erwähnt); ansonsten unentgeltlich erworben
- FG Schleswig Holstein vom 7.05.2008  
Kaufpreis ist nach objektiven Maßstäben aufzuteilen, dabei spielt es keine Rolle, dass kein Kaufpreis im Vertrag angegeben wurde; Ausbuchung des Wirtschaftsgutes Ackerquote spätestens im Jahr 2004/2005,  
Bewertung der Ackerquote mit 1.500,- €/ha ist eine vertretbare Schätzung“
- Revision ist beim BFH eingelegt





## 9. Strukturwandel-Übergang in die Gewerblichkeit

---

- BFH vom 19.02.2009
- Bau eines weiteren Schweinestalles, Vieheinheiten wurden im erheblichen Maße überschritten.

Wird der Betrieb durch planmäßige Maßnahmen derart umstrukturiert, dass die Vieheinheitengrenzen um mehr als 10% überschritten werden, führt dies zu einer sofortigen Gewerblichkeit („mit Aufnahme der ersten Vorbereitungsmaßnahmen“).

Nur bei einem schleichenden Strukturwandel erfolgt der Übergang zum Gewerbe erst nach dem Beobachtungszeitraum von drei Jahren.



# 10. Ehegatten Mitunternehmerschaften

---

- Ehemann ist Betriebsinhaber, Ehefrau besitzt eigene Flächen, die vom Ehemann genutzt werden.

Wenn keine anzuerkennenden Vereinbarungen über die Nutzung der Flächen der Ehefrau vorliegen, ist von einer Mitunternehmerschaft auszugehen (sog. Innengesellschaft).

- Folge:
  - Flächen der Ehefrau werden Betriebsvermögen
  - Anstellungsverhältnisse können nicht anerkannt werden
  - Abfärbeprobleme beachten
- Nutzungsüberlassungsvertrag muss abgeschlossen werden
- Umsatzsteuerlich kein Problem, da Innengesellschaft



Vielen Dank für Ihre  
Aufmerksamkeit!

