

Bund erschwert Anlage im Nebenbetrieb

Biogas-Gemeinschaftsanlagen Über steuerrechtliche Fragen bei der Erzeugung von Biogas informieren wir in dieser und der nächsten Ausgabe. In diesem Teil geht es um die steuerliche Abgrenzung Landwirtschaft – Gewerbe und den sich daraus ergebenden Konsequenzen – auch aufgrund von Erschwernissen durch den Bund. Außerdem werden gewerbliche und landwirtschaftliche Einkünfte steuerlich verglichen.

Obwohl das Betreiben einer Biogasanlage durch einen Land- und Forstwirtschaftler nach den gesetzlichen Definitionen nur in Ausnahmefällen zur Urproduktion im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes gehört, kann eine Biogasanlage dennoch ein Nebenbetrieb eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes sein.

Nach R 15.5 Abs. 3 der Einkommensteuerrichtlinien (EStR) (bisher R 135 EStR) liegt ein Nebenbetrieb der Land- und Forstwirtschaft vor, wenn

- überwiegend im eigenen Hauptbetrieb erzeugte Rohstoffe be- oder verarbeitet werden und die dabei gewonnenen Erzeugnisse überwiegend für den Verkauf bestimmt sind
- und die Erzeugnisse im Rahmen einer ersten Stufe der Be- oder Verarbeitung, die noch dem land- und forstwirtschaftlichen Bereich zu zuordnen ist, hergestellt werden.

Durch Steuerrichtlinien erheblich erschwert

Nach dieser Regelung wurden bisher Biogasanlagen insbesondere von land- und forstwirtschaftlichen Einzelunternehmern als Nebenbetrieb im Rahmen ihres land- und forstwirtschaftlichen Betriebes eingeordnet. Fraglich war bereits in der Vergangenheit, wie der Begriff der überwiegend im eigenen Hauptbetrieb erzeugten Rohstoffe auszulegen ist. Nach Auffassung der Finanzverwaltung soll hier nicht auf eine rein mengenmäßige Betrachtung abgestellt werden, sondern es soll der Energiegehalt der zugekauften Rohstoffe mit dem Energiegehalt der aus



„Diese Wegelagerung hat der deutsche Bundesrat erfunden.“

dem eigenen Betrieb stammenden Rohstoffe verglichen werden.

Durch eine Änderung der Einkommensteuerrichtlinien 2005, die durch Bundesratsbeschluss vom 15. 11. 2005 verabschiedet wurden, ist die steuerliche Einordnung einer

Gemeinschaftsanlage als land- und forstwirtschaftlicher Nebenbetrieb erheblich erschwert worden. Nach R 15.5 Abs. 3 Satz 3 EStR liegt bei einer Gemeinschaftsanlage nur dann ein Nebenbetrieb der Land- und Forstwirtschaft vor, wenn ausschließlich im eige-

nen Hauptbetrieb erzeugte Rohstoffe be- oder verarbeitet werden. Gegen diese Auffassung hat sich der Berufsverband der landwirtschaftlichen Buchstellen und Sachverständigen (HLBS) mit Eingabe vom 2. 12. 2005 gewandt.

Die nachträgliche Einfügung beinhaltet eine Rechtsänderung mit erheblicher rückwirkender Auswirkung. Steuerpflichtige, die im Vertrauen auf die bisherige Regelung ihre steuerlichen Verhältnisse gestaltet hätten, stünden jetzt mit umfangreichen steuerlichen Problemen da. Es wird gefordert, die Neuregelung im Rahmen einer Übergangsregelung erst mit Ablauf des Wirtschaftsjahres 2005/06 anzuwenden. Auch in der Literatur ist die in den Richtlinien wiedergegebene Auffassung der Finanzverwaltung umstritten, da sie eine Ungleichbehandlung der Gemeinschaftsanlage gegenüber der Anlage eines Einzelunternehmens darstellt. Die Finanzverwaltung hat sich hierzu bisher nicht geäußert.

Stromerzeugung zweite Bearbeitungsstufe

Noch in einem weiteren Punkt zeichnet sich eine grundlegende Änderung der Rechtsauffassung des Bundesministeriums für Finanzen (BMF) ab. In einem neuen BMF-Schreiben vom 6. 3. 2006 vertritt das BMF die Auffassung, dass die Erzeugung von Strom bereits die zweite Bearbeitungsstufe darstellt. Zur Begründung führt der BMF in einem Schreiben an den HLBS vom 5. 7. 2005 aus, in der Vergangenheit sei die Stromerzeugung aus Biogas wegen der engen Verflechtung noch der ersten Bearbeitungsstufe zugeordnet worden, da Biogas keine eigene Markt-gängigkeit gehabt hätte. Zwischenzeitlich sei die technische und organisatorische Trennung möglich. Die Erzeugung des Stromes sei deshalb der zweiten Bearbeitungsstufe zuzurechnen.

Biogaspark in Sachsen-Anhalt

Die Schmack Biogas AG wird gemeinsam mit dem französischen Energiedienstleistungskonzern Dalkia in Sachsen-Anhalt einen Biogaspark errichten. Wie Schmack kürzlich mitteilte, sollen unter dem Namen Biogaspark Altmark zehn Biogasanlagen mit jeweils 500 kW installierter elektrischer Leistung gebaut werden. Die standardisierten Anlagen hätten zusammen

eine installierte elektrische Leistung von 5 MW. Nach der Inbetriebnahme würden jährlich 38 Mio. kWh Strom in zehn Gasmotoren aus Biogas erzeugt, erläuterte die Gesellschaft. Das Grundsubstrat für den Betrieb der Anlage seien pflanzliche Stoffe aus der Landwirtschaft, also nachwachsende Rohstoffe wie Maissilage, Ganzpflanzsilage, Getreide oder Grassilage. *AgE*

Die Rechtsauffassung fort-führend äußert sich das BMF-Schreiben auch zu Biogas-Erzeugungsgenossenschaften. Die sind grundsätzlich von der Körperschaftsteuer befreit, soweit sie ausschließlich Land- und Forstwirtschaft betreiben. Auf die Biogaserzeugung bezogen geht das BMF von der Körperschaftsteuerbefreiung aus, wenn die Genossenschaft ausschließlich Biomasse der beteiligten Land- und Forstwirte verwendet und sich auf die Herstellung und Reinigung des Biogases beschränkt.

Sobald jedoch die Biogas-Erzeugungsgenossenschaft Ener-

gie in das Strom-/Wärmenetz einspeist und an Dritte oder Mitglieder liefert, ist diese Bearbeitung insoweit der zweiten Verarbeitungsstufe zuzuordnen. Diese Tätigkeit der Erzeugergenossenschaft ist nicht mehr körperschaftsteuerbefreit.

Das BMF-Schreiben äußert sich auch zu der Frage wie eine Biogaserzeugung zu beurteilen ist, wenn der Land- und Forstwirt seine gesamte Ernte nahezu ausschließlich zur Energieerzeugung in seiner Biogasanlage verwertet. Nach Auffassung des BMF liegt dann insgesamt kein land- und forstwirtschaftlicher Betrieb mehr vor.

Die Übergangsregelung zu dem BMF-Schreiben sieht die Anwendung auf alle noch offenen Fälle vor. Soweit sich in den Fällen der Energieerzeugung aus Biogas aus diesem Schreiben für einen Steuerpflichtigen Verschlechterungen gegenüber der bisherigen Verwaltungspraxis ergeben, sind die Regelungen erstmals für Wirtschaftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. 12. 2005 beginnen.

Welche Konsequenzen ergeben sich daraus?

Selbst wenn in einer gemeinschaftlichen Biogasanlage ausschließlich Rohstoffe der beteiligten Land- und Forstwirte eingesetzt werden, wird diese zukünftig als Gewerbebetrieb einzustufen sein, wenn die Anlage Strom zur Einspeisung in das Netz erzeugt. Es bestünde allerdings die Möglichkeit, durch die Gründung von zwei Gesellschaften die Biogaserzeugung von der Stromerzeugung zu trennen.

Die sich dadurch möglicherweise ergebenden Vorteile der landwirtschaftlichen Biogaserzeugung werden durch die zusätzlichen Verwaltungsaufwendungen für zwei Gesellschaften wieder kompensiert. Es ist ohnehin zu prüfen, ob die Behandlung der Biogasanlage als land- und forstwirtschaftlicher Nebenbetrieb aus steuerlicher Sicht überhaupt sinnvoll ist.

Windenergie erst in zwei Jahren

Offshore-Anlagen Windenergie aus so genannten Offshore-Anlagen vor der Küste wird es nach Einschätzung des Bremer Unternehmens EnergieKontor frühestens in zwei Jahren geben. „Derzeit gibt es noch keine geeigneten und erprobten Anlagen“, sagte EnergieKontor-Vorstand Dirk Gottschalk am Donnerstag letzter Woche in Hannover. Derzeit gibt es erst eine Pilotanlage für Offshore-Windkraftanlagen vor Rostock. Das 125 Meter hohe Windrad gilt als Demonstrationsanlage für einen geplanten Windpark in der Ostsee.

Nach Aussage von Gottschalk lässt sich noch nicht abschätzen, wie sich der Wegfall der Steuervergünstigungen auf Windkraftfonds als Anlageform auswirkt. „Das erste Halbjahr liefert uns erfahrungsgemäß wenig Anhaltspunkte.“ Er gehe aber davon aus, „dass sich nicht wesentlich etwas ändern wird“. Seit Mitte November 2005 können Neuanleger Einnahmen aus anderen Quellen nicht mehr mit Verlusten aus Windkraft- und anderen Fonds verrechnen, um Steuern zu sparen.

dpa



Die Spritpreise erreichten im Jahr 2005 in Deutschland neue Höchststände. Das galt sowohl für die Jahresdurchschnittswerte wie auch für die täglichen Preise an den Zapfsäulen. Der Preis für Diesel stieg bis auf 120 Cents je Liter und lag im Jahresmittel bei 107 Cents. Für Superbenzin kassierten die Tankstellen im Durchschnitt 122 Cents, in der Spitze kostete der Liter 145 Cents. Dieser Preis wurde fast in der letzten April-Woche 2006 erreicht.

Globus

Bevor auf die steuerlichen Aspekte eingegangen wird, sei zunächst auf die Fördermöglichkeiten und auf das Bau-recht verwiesen. So ist es möglich, dass durch die steuerliche Behandlung der Biogasanlage als Gewerbebetrieb

spezielle landwirtschaftliche Förderprogramme nicht in Betracht kommen. Aus baurechtlicher Sicht könnte die Genehmigung einer nicht landwirtschaftlichen Biogasanlage versagt werden. Denn nach den geltenden Bauvorschriften gilt

Energie + Natur

2006

3. Norddeutsche Energiefachmesse für die Land- und Forstwirtschaft

Hildesheim

MESSE

mit großer Landwirtschafts-Ausstellung

Holz
Biogas
Solar
Erdwärme
Pflanzliche Energien

www.messen-profair.de

19.-21.5.2006

DEULA Hildesheim
Gerdenkamp 40-42

Landvolk Niedersachsen
Landesbauernverband e.V.

Gemeinsam in Niedersachsen
LAND & Forst
DAS LANDVOLK

das so genannte privilegierte Bauen nur für Anlagen der Landwirtschaft.

Unter diesem Gesichtspunkt wurden jetzt bereits landwirtschaftliche Biogasanlagen als Gemeinschaftsanlagen im Außenbereich geplant, die sich ausschließlich auf die Biogaserzeugung beschränken. Diese Anlagen beliefern dann mehrere Blockheizkraftwerke, die als gesonderte Gesellschaften gemeinsam mit dem Wärmeabnehmer betrieben werden, mit Biogas. Die Blockheizkraftwerke können dann dezentral in der Nähe des Wärmeabnehmers errichtet werden. Der Transport des Biogases ist wirtschaftlicher als der Transport der Wärme.

Gewerbsteuer: Ein häufig genannter Nachteil ist die Gewerbesteuerbelastung im Gewerbebetrieb. Diese wird jedoch seit dem Jahr 2002 fiktiv auf die Einkommensteuer angerechnet, in dem Steuerpflichtige mit gewerblichen Einkünften ihre Einkommensteuerschuld um das 1,8fache des Gewerbesteuermessbetrages kürzen können. Handelt es sich um eine Gemeinschaftsanlage, ist der jeweils dem Gesellschafter anteilig zuzurechnende Gewerbesteuermessbetrag zu berücksichtigen. Erst bei Hebesätzen von über 330 % oder wenn die

Vorteilhaftigkeit der Pauschalierung

	€	€	€
Wartung	26.950	16 %	4.312
Personal	22.500	0 %	0
Strom	21.945	16 %	3.511
Analyse, Gas	5.000	16 %	800
Heizöl	42.744	16 %	6.839
Festkosten Lader	18.000	16 %	2.880
Versicherung	14.897	0 %	0
Sonstiges	2.500	16 %	400
Ausbringkosten	17.002	16 %	2.720
Summe Kosten	370.139		39.337
Ertrag	618.731	9 %	55.686
Optionsnachteil ohne Investition			-16.349
Optionsnachteil abgezinst kumuliert			-222.190
Vorsteuer aus Investition	1.489.659	16 %	238.345
Optionsvor-/nachteil mit Investition			16.155
Zinssatz	4 %		
Zeitraum: 20 Jahre			

Beteiligten aufgrund niedriger eigener Einkünfte keine Einkommensteuer zahlen, kommt es zu einer Gewerbesteuerbelastung. Wie weiter unten im einzelnen noch aufgezeigt wird, wird Personengesellschaften außerdem ein Freibetrag von 24.500 € gewährt und die Gewerbesteuer beginnt mit abgestuften Messzahlen.

Umsatzsteuerpauschalierung: Ein weiterer Aspekt betrifft die Möglichkeit der Umsatzsteuerpauschalierung für Land- und Forstwirte. Diese haben die Möglichkeit, für ihre Umsätze 9 % Umsatzsteuer in Rechnung zu stellen und müssen die vereinnahmte Umsatz-

steuer nicht an das Finanzamt abzuführen. Gleichzeitig haben sie jedoch keinen Anspruch auf Erstattung der gezahlten Vorsteuer. Wir haben dieses anhand eines Beispiels für eine 500-kW-Anlage in der obenstehenden Tabelle kalkuliert.

Bei einem Ertrag von rd. 618.000 € vereinnahmt der Landwirt 9 % also rd. 55.000 € Umsatzsteuer, die er nicht an das Finanzamt abführen braucht. Gleichzeitig betragen die Vorsteuern aus laufenden Kosten rd. 39.000 €, sodass sich ohne Berücksichtigung der Investition ein Vorteil aus der Pauschalierung in Höhe von rd.

16.000 € ergibt. Zinst man diesen Vorteil der Pauschalierung für einen Zeitraum von 20 Jahren mit 4 % ab, ergibt sich ein kumulierter Vorteil aus der Pauschalierung in Höhe von rd. 222.000 €. Dem steht jedoch die Vorsteuer aus der Investition gegenüber. Diese soll im Beispiel rd. 238.000 € betragen, so dass im Ergebnis die Option mit rd. 16.000 € vorteilhafter ist.

Natürlich handelt es sich hierbei nur um eine beispielhafte Kalkulation. Je nach Ertrags- und Kostenerwartung, können die Zahlen auch anders aussehen. In der Tendenz halten wir die Regelbesteuerung in den meisten Fällen für sinnvoller.

Rechtsform ist entscheidend

Zusammenfassend ist zunächst festzuhalten, dass es weder aus gewerbsteuerlicher Sicht noch aus umsatzsteuerlicher Sicht von entscheidender Bedeutung ist, welcher Einkunftsart – Landwirtschaft oder Gewerbe – die Biogasanlage zugeordnet wird. Aus unserer Sicht hat die Wahl der richtigen Rechtsform viel größere Bedeutung. Auf die wird im folgenden Beitrag in der nächsten Ausgabe noch einzugehen sein.

*Steuerberater,
vBP Dr. Richard Moser,
Göttingen*

Messe „Energie und Natur“ zum dritten Mal in Hildesheim

Zum dritten Mal wird vom 19. bis 21. Mai das Hildesheimer Deula-Gelände zum Treffpunkt aller an regenerativen Energien Interessierten. Im vergangenen Jahr hatte die „Energie und Natur“ als Energiefachmesse für die Land- und Forstwirtschaft unter der Trägerschaft des Landvolks Niedersachsen fast 12.000 Besucher angezogen, die sich bei über 200 Fachaustellern umfassend informierten.

In diesem Jahr soll die Messe noch attraktiver und klarer strukturiert werden. Neben der Landwirtschaftsschau im Freigelände wird

sich das Ausstellungsangebot in den Deula-Hallen in verschiedene Bereiche gliedern. Darunter

sind Angebote zu Festbrennstoffen, Biogas, biogenen Treibstoffen, Solar- und Windenergie und Geothermie sowie Dienstleistung und Finanzierung. Fachkongresse und Symposien begleiten die jeweiligen Fachbereiche.

Zum dritten Mal findet im Rahmen der Energie und Natur

die Norddeutsche Biogastagung des Internationalen Biogas- und Bioenergie-Kompetenz-

zentrums statt. An zwei Tagen sind Workshops geplant, am Ausstellungs-sonntag steht eine Lehrfahrt zu verschiedenen Biogasanlagen auf dem Programm. Außerdem findet am 20. Mai die 2. Pflanzenöltagung der Bundschuh-Biogas-Gruppe statt. Zuvor lädt das 3N Niedersachsen Netzwerk nachwachsende Rohstoffe für den 19. Mai zum

Seminar „Wärmeversorgung mit festen Brennstoffen aus der Land- und Forstwirtschaft“ ein. Die genauen Programme sowie die Anmeldeformulare für alle drei Veranstaltungen sind im Internet unter www.solarenergy-berlin.de abrufbar. Die Ausstellung selbst ist täglich von 10 bis 18 Uhr geöffnet. Der Eintritt kostet sieben Euro, ermäßig 3,50 Euro. Für zehn Euro gibt es ein Familienticket. Eröffnet wird die Messe von Niedersachsens Umweltminister Hans-Heinrich Sander und Landvolkpräsident Werner Hilse.

