



# Steuern agrar

1/14

PERSÖNLICHER INFORMATIONSDIENST FÜR LAND- UND FORSTWIRTE

## Zweifelsfragen beim Investitionsabzugsbetrag

Die Finanzverwaltung hat einige Bestimmungen zum Investitionsabzugsbetrag gelockert und dabei die höchstrichterliche Rechtsprechung der letzten Jahre berücksichtigt. Bei Betriebsneugründungen (Beispiel: Landwirt errichtet gewerbliche Photovoltaik-Anlage) muss nicht mehr eine verbindliche Bestellung vorliegen, damit ein Investitionsabzugsbetrag in Anspruch genommen werden kann. Es genügt, wenn der Unternehmer seine Investitionsabsicht plausibel darlegen kann. Dazu reicht allerdings nicht die Einholung von unverbindlichen Kostenvoranschlägen oder die Teilnahme an Informationsveranstaltungen. Entweder müssen im Vorfeld der Betriebseröffnung bereits tatsächliche Aufwendungen entstanden sein, oder die bereits unternommenen Schritte müssen so logisch und zwingend sein, dass an der geplanten Betriebsneugründung praktisch nicht mehr zu zweifeln ist. Außerdem wichtig: Bei Photovoltaik-Anlagen liegt eine begünstigte Investition auch dann vor,

wenn mehr als 10 % des produzierten Stroms privat (z.B. im Haushalt) verbraucht werden.

Erfolgt eine Hofübergabe (unentgeltliche Betriebsübertragung) innerhalb eines Wirtschaftsjahres, entsteht dadurch ein sogenanntes Rumpfwirtschaftsjahr. Dadurch wird der Investitionszeitraum aber nicht verkürzt. Der Übernehmer kann vielmehr die volle Frist von drei Jahren nach Bildung des Investitionsabzugsbetrages durch den Übergeber ausschöpfen. In bestimmten Fällen wird durch das neue Schreiben der Finanzverwaltung auch die nachträgliche Inanspruchnahme von Investitionsabzugsbeträgen erleichtert.

Allerdings scheidet die Inanspruchnahme eines Investitionsabzugsbetrages aus, wenn die Investition durchgeführt wurde, aber mehr als drei Jahre zurückliegt oder die Nachholung erkennbar dem Ausgleich von nachträglichen Einkommenserhöhungen dient. Wegen der vielschichtigen Problematik empfiehlt es sich, in Zweifelsfällen beim Steuerberater oder der Buchstelle nachzufragen.

## Unentgeltliche Wärmeabgabe bei Biogasanlagen

Bei Biogasanlagen, bei denen Wärme unentgeltlich abgegeben wird, verlangt die Finanzverwaltung vom Betreiber 19 % Umsatzsteuer auf den Wert der abgegebenen Wärme. Dieser wird regelmäßig auf der Basis der Selbstkosten ermittelt, die häufig bei 10 bis 15 Cent/kWh liegen. Regelmäßig erfolgt eine unentgeltliche Wärmeabgabe, um den KWK-Bonus zu erhalten. In dem Fall ist nach Ansicht des Finanzgerichts Niedersachsen als Entgelt für die gelieferte Wärme lediglich der KWK-Bonus von 2 Cent/kWh anzusehen, der regelmäßig ohnehin schon umsatzversteuert ist. Endgültig muss die Streitfrage jetzt vom Bundesfinanzhof entschieden werden. Bis dahin sollten anderslautende Umsatzsteuerbescheide im Fall der kostenlosen Wärmelieferung an Dritte durch Einspruch offen gehalten werden. Bei der Nutzung der Wärme für nichtunternehmerische Zwecke (z. B. im eigenen Wohnhaus) gilt die gleiche Empfehlung, auch wenn das aktuelle Urteil diesen Sachverhalt nicht unmittelbar betrifft.

---

## Kein Schlachtwert für Sauen und Legehennen

Für Tiere des Anlagevermögens, die als „geringwertige Wirtschaftsgüter“ (Anschaffungskosten bis 410 €) einzustufen sind, ist grundsätzlich kein Schlachtwert anzusetzen. Das hat kürzlich der Bundesfinanzhof entschieden. Nach bisheriger Auffassung der Finanzverwaltung konnten die Sauen nur auf einen geschätzten Schlachtwert von 150 €/Tier abgeschrieben werden. Dies korrigiert das höchste Steuergericht mit seinem neuen Urteil. Danach können die Zuchtsauen im Jahr der Anschaffung oder Herstellung steuerlich komplett „abgeschrieben“ werden, auf einen Erinnerungswert von 1 €. Das gleiche gilt z.B. für Legehennen- und Schafhalter. Auch diese können ihre Muttertiere, die ebenfalls geringwertige Wirtschaftsgüter im steuerlichen Sinne darstellen, nunmehr vollständig „abschreiben“. Dies ist auch rückwirkend bei allen noch offenen Steuerbescheiden möglich.

---

## Darlehensverträge zwischen Angehörigen

Darlehensverträge zwischen Angehörigen werden grundsätzlich nur dann steuerlich anerkannt, wenn sie wie zwischen fremden Dritten vereinbart und durchgeführt werden. Die Intensität, mit der der Fremdvergleich zu prüfen ist, hängt jedoch vom Anlass der Darlehensaufnahme ab. Das hat kürzlich der Bundesfinanzhof entschieden. Im Urteilsfall hatte ein Unternehmer seinem Sohn umfangreiches Betriebsinventar überlassen. In Höhe des dafür vereinbarten Kaufpreises gewährte dieser dem Sohn ein verzinsliches Darlehen. Der Darlehensvertrag sah vor, dass die jährlichen Zinsen dem Darlehenskapital zugeschrieben werden sollten. Das Darlehen war – ganz oder teilweise – mit einer kurzen Frist von 6 Monaten beidseitig kündbar.

Das Finanzamt erkannte die Zinsaufwendungen des Sohnes nicht als Betriebsaufwendungen an. Begründung: Die Vereinbarung über das Stehenlassen der Zinsen, die kurzfristige Kündigungsmöglichkeit und das Fehlen von Sicherheiten seien nicht fremdüblich.

Dem ist der Bundesfinanzhof jedoch nicht gefolgt. Ohne das Darlehen seines Vaters hätte der Sohn den Mittelbedarf für die betriebliche Investition über ein Bankdarlehen decken müssen. Die Darlehensaufnahme war somit unmittelbar betrieblich veranlasst. In solchen Fäl-

len darf der Fremdvergleich nach Ansicht der höchsten Steuerrichter nicht überzogen werden. Einzelne Vertragsklauseln, die zwischen fremden Dritten möglicherweise unüblich wären, könnten durchaus durch andere Vereinbarungen kompensiert werden. So könne z.B. das Fehlen von Sicherheiten – jedenfalls bei kurzfristiger Kündigungsmöglichkeit des Darlehens – durch einen höheren Zinssatz ausgeglichen werden. Entscheidend für die steuerliche Anerkennung sei, dass die Vertragschancen und –risiken beim Angehörigen-Darlehen insgesamt in fremdüblicher Weise verteilt seien.

Keine Kompromisse machen Finanzverwaltung und Rechtsprechung dagegen immer dann, wenn die Geldmittel, aus denen das Angehörigen-Darlehen gewährt wird, vorab geschenkt worden sind. Beispiel: Ein Unternehmer schenkt einem Kind einen größeren Geldbetrag, den dieses anschließend dem Vater als betriebliches Darlehen zurückgewährt. Steuerliches Ziel: Der Unternehmer kann die gezahlten Darlehenszinsen als Betriebsausgaben steuerlich absetzen. Das Kind nutzt mit den ihm zufließenden Darlehenszinsen seine steuerlichen Freibeträge aus.

In solchen Fällen ist immer ein strikter Fremdvergleich vorzunehmen, bekräftigt der Bundesfinanzhof in seinem jüngsten Urteil. Das gleiche müsse gelten, wenn rechtlich verbindliche Zahlungspflichten zwischen Angehörigen bestünden, die tatsächliche Auszahlung dann aber durch eine Darlehensvereinbarung ersetzt werde.

---

## Abgeltungssteuer bei Privatdarlehen?

Seit 2009 unterliegen alle Kapitaleinkünfte der sogenannten Abgeltungssteuer von 25 %. Dies gilt laut Gesetz jedoch nicht bei Darlehensvereinbarungen zwischen „einander nahestehenden Personen“. Mit dieser Einschränkung soll verhindert werden, dass Steuerpflichtige mit hohem individuellen Steuersatz durch „private“ Darlehensgestaltungen in den Genuss der günstigen Abgeltungssteuer von 25 % kommen.

Jetzt hat jedoch das Finanzgericht Münster entschieden, dass nicht jedes „Näheverhältnis“ zwischen zwei Personen die Anwendung der Abgeltungssteuer ausschließt. Im Urteilsfall hatten sich zwei Berufskollegen untereinander ein Darlehen gewährt. Nach kritischer Prüfung des gesamten Sachverhalts betrachtete das Gericht die Beteiligten im Ergebnis nicht als „nahestehend“. Die Abgeltungssteuer von 25 % wäre also anwendbar. Das Finanzgericht hat jedoch die Revision zugelassen, so dass der Bundesfinanzhof in letzter Instanz entscheiden muss. Bei Darlehen unter Familienangehörigen wird dagegen immer ein steuerschädliches „Näheverhältnis“ unterstellt, sodass hier die 25 %ige Abgeltungssteuer nicht zum Zuge kommt. Ob diese steuerliche Schlechterstellung von Angehörigen jedoch mit dem Grundgesetz vereinbar ist, diese Frage liegt dem Bundesfinanzhof ebenfalls zur Prüfung vor.

---

## Engere Grenzen bei Vieheinheiten?

Die Finanzverwaltung will in bestimmten Fällen die Vieheinheiten-Grenzen bei gemeinschaftlichen Tierhaltungen nach § 51 a des Bewertungsgesetzes enger ziehen. Die Initiative zur Gründung von § 51 a-Gesellschaften geht meist von aufstockungswilligen Veredlern aus, die ihre Vieheinheiten weitgehend ausgeschöpft haben. Diese suchen sich einen oder mehrere Partner (z.B. Ackerbauern), die noch über freie Vieheinheiten verfügen und diese auf die Gemeinschaft übertragen. Die Flächen können dabei vollständig in den Einzelbetrieben verbleiben, ohne dass die gemeinschaftliche Tierhaltung gewerblich wird.

Um nicht doch noch gewerblich zu werden, muss allerdings auch eine § 51 a-Gesellschaft bestimmte VE-Grenzen beachten:

■ Sie darf pro Jahr nicht mehr Vieheinheiten (VE) erzeugen oder halten, als ihr von den Mitgliedern übertragen worden sind.

■ Gleichzeitig darf eine VE-Obergrenze, die für jede Gemeinschaft individuell zu ermitteln ist, nicht überschritten werden.

Diese absolute Obergrenze ergibt sich aus der Summe der Flächen, die von den Einzelbetrieben regelmäßig landwirtschaftlich genutzt werden (Eigentums- und Pachtflächen). Diese Flächen werden zusammengezählt, als ob ein einziger Betrieb vorläge. Dann wird ermittelt, wie viele VE auf diesem „gedachten“ Betrieb zulässig wären, ohne gewerblich zu werden. Diese VE-Zahl ist dann auch die Höchstgrenze für die Gemeinschaft. Auf diese Weise will der Gesetzgeber sicherstellen, dass die degressiv gestaffelte Zahl von

Vieheinheiten, die je Hektar zulässig sind, nicht durch Gründung einer § 51 a-Gesellschaft umgangen werden kann.

Die Oberfinanzdirektion Niedersachsen will diese Grenze jetzt in den Fällen verschärfen, in denen sich ein Landwirt mit freien Vieheinheiten an mehreren § 51 a-Gesellschaften beteiligt und jeder dieser Kooperation einen Teil seiner freien Vieheinheiten überträgt. Dann soll seine Betriebsfläche nicht mehr jeder einzelnen § 51 a-Gesellschaft in vollem Umfang bei der Ermittlung der VE-Obergrenze zugerechnet werden, sondern nur soviel Fläche, wie für die jeweils übertragenen Vieheinheiten erforderlich ist. Dadurch ergeben sich für betroffene gemeinschaftliche Tierhaltungen tendenziell niedrigere VE-Obergrenzen.

In der aktuellen Verfügung wird außerdem noch einmal der Grundsatz betont, dass sich an einer § 51 a-Gesellschaft nur hauptberufliche Land- und Forstwirte beteiligen können. Dazu müssen die betreffenden Betriebsleiter mindestens 50 % ihrer Arbeitskraft im land- und forstwirtschaftlichen Betrieb einsetzen. Hierzu zählt auch die Tätigkeit in der Tierhaltungsgemeinschaft, an der der Landwirt gesellschaftsrechtlich beteiligt ist.

Betriebe in der Rechtsform einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) können nur dann Teilnehmer einer Tierhaltungsgemeinschaft sein, wenn alle Gesellschafter der GbR hauptberuflich Land- und Forstwirte sind. In Fällen, in denen ein § 51 a-Gesellschafter seinen gesamten Betrieb (Flächen, Gebäude, Betriebsmittel) der Gemeinschaft zur Nutzung überlässt oder diesen entgeltlich verpachtet, verfügt dieser Teilnehmer nicht mehr über einen selbst bewirtschafteten Betrieb. Er erfüllt somit nach Ansicht der Oberfinanzdirektion Niedersachsen nicht mehr die Anforderungen des Gesetzgebers, Inhaber eines selbstbewirtschafteten Betriebes zu sein und könne deshalb nicht Gesellschafter einer Tierhaltungsgemeinschaft sein.

---

## Urteil des Finanzgerichts Niedersachsen: Nutzungsrechte und § 6 b-Rücklage

Ein Landwirt veräußerte eine größere Ackerfläche, für die er vorab mit einem Betreiber schon einen Nutzungsvertrag zur Errichtung eines Windparks abgeschlossen hatte. Das Finanzamt teilte daraufhin den erzielten Verkaufserlös in einen Anteil für den „nackten“ Grund und Boden und einen Anteil für das Windkraft-Nutzungsrecht auf. Begründung: Das Windkraft-Nutzungsrecht stelle – ähnlich wie ein Bodenschatz – ein vom Grund und Boden getrenntes, eigenständiges Wirtschaftsgut dar.

So sah es auch das Finanzgericht Niedersachsen, dem der Fall zur steuerlichen Beurteilung vorgelegt wurde. Wäre diese Auffassung richtig, hätte dies u.U. erhebliche Konsequenzen. So könnte der veräußernde Landwirt den Teil des Veräußerungsgewinns, der auf das Nutzungsrecht entfällt, nicht steuerbegünstigt nach § 6 b EStG reinvestieren, z.B. in den Wiedererwerb von Grund und Boden. Umgekehrt könnte ein Landwirt, der eine solche Fläche als Reinvestitionsobjekt erwirbt, eine bestehende § 6 b-Rücklage nur auf den Erwerb des reinen Grund und Bodens übertragen, nicht auf das zugehörige Nutzungsrecht.

Sollte sich das Finanzgericht Niedersachsen mit seiner Auffassung durchsetzen, dass solche „Nutzungsrechte“ nicht untrennbarer Bestandteil des Grund und Bodens sind, sondern unter bestimmten Voraussetzungen ein eigenständiges Wirtschaftsgut darstellen, hätte dies für die Praxis erhebliche (in der Regel negative) Konsequenzen. Steuerliche Vorteile können sich allerdings ergeben, wenn das „Wirtschaftsgut“ Nutzungsrecht dem Privatvermögen zugerechnet werden kann. In jedem Fall kommt der endgültigen Entscheidung des Bundesfinanzhofes erhebliche Bedeutung zu, bei dem Revision gegen die niedersächsische Entscheidung eingelegt wurde.

---

## Hin- und Rückgabe von Transportkisten

Viele Obst-, Gemüse- und sonstige Sonderkulturbetriebe vermarkten ihre Produkte in Mehrweg-Transportbehältnissen. Für diese müssen sie bei der Übernahme eine Pfandgebühr + 19 % Umsatzsteuer entrichten. Bei der Weitergabe der befüllten Kisten durften die Landwirte, soweit sie ihre Umsatzsteuer pauschalieren, aber bisher nur den Pauschalierungssteuersatz von 10,7 % berechnen. Die Differenz blieb bei ihnen hängen. Künftig können die betroffenen Betriebe nach einer neuen Anweisung der Finanzverwaltung die Steigen, Kisten usw. gesondert – also losgelöst von den darin transportierten Produkten – als regelbesteuerten Umsatz behandeln. Sie können somit bei der Weitergabe an den Handel 19 % Umsatzsteuer auf die Pfandgebühr für die Transportbehältnisse aufschlagen und die ihrerseits gezahlte Vorsteuer von ebenfalls 19 % dagegenrechnen. Damit gehört der bisherige Umsatzsteuer-Nachteil der Vergangenheit an. Diese Änderung gilt zwingend ab dem 1. Juli 2014, sie kann aber auch rückwirkend in allen noch offenen Fällen angewendet werden. Bei getätigten Umsätzen vor dem 1. Juli 2014 kann wahlweise auch noch das bisherige umsatzsteuerliche Verfahren beibehalten werden.

---

## Vorsteuer kann aufgeteilt werden

Landwirte mit knapper Fläche gliedern nicht selten einen Teil ihrer Veredlung in einen gewerblichen Betrieb aus. Beispiel: Die Ferkel werden im landwirtschaftlichen Betrieb mit Pauschalierung der Umsatzsteuer erzeugt. Anschließend werden sie im gewerblichen Betrieb gemästet und veräußert, der der Regelbesteuerung unterliegt. Bei der Umsatzsteuer gibt es in solchen Fällen kein Problem, wenn der landwirtschaftliche und der gewerbliche Betrieb unterschiedliche Unternehmer haben. Beispiel: Der Landwirt führt den Sauenbetrieb als landwirtschaftlicher Einzelunternehmer, die gewerbliche Schweinemast jedoch in Form einer GbR oder KG z.B. mit Sohn und/oder Ehefrau. Dann erhält der landwirtschaftliche Betrieb bei der Lieferung der Ferkel an die gewerbliche Schweinemast 10,7 % pauschale Umsatzsteuer, die der gewerbliche Betrieb seinerseits wieder als Vorsteuer geltend machen kann.

Diese Abrechnung der Umsatzsteuer scheidet jedoch aus, wenn landwirtschaftlicher und gewerblicher Betrieb den gleichen Unternehmer haben. Beispiel: Der Landwirt führt sowohl den landwirtschaftlichen als auch den gewerblichen Betrieb allein als Einzelunternehmer, oder die gewerbliche Schweinemast wird in eine Ein-Mann-GmbH ausgegliedert. Steuerlich liegt dann eine sogenannte Organschaft vor. Die Folge in beiden Fällen: Die Überführung der Ferkel vom landwirtschaftlichen in den gewerblichen Betrieb stellt – aus Sicht der Umsatzsteuer – sogenannte Innenumsätze dar, die

nicht steuerbar sind. Daraus folgt, dass der landwirtschaftliche Betrieb für die Ferkel, die im gewerblichen Betrieb ausgemästet und dann verkauft werden, keine 10,7 % pauschale Umsatzsteuer erhält. Im Ergebnis bleibt der Landwirt auf den Vorsteuern, die er im pauschalierenden Sauenbetrieb bei der Erzeugung der Ferkel aufgewendet hat (Kosten der Sau, Futter, Tierarzt usw.) sitzen. So haben es bisher jedenfalls die Finanzverwaltung und auch die Rechtsprechung gesehen.

An dieser ungünstigen Auslegung für die betroffenen Landwirte hält der Bundesfinanzhof jetzt nicht mehr fest. Mit Urteil vom 13.11.2013 hat das höchste Steuergericht vielmehr seine Rechtsprechung geändert. Danach stellen „Innenumsätze“, wie sie im Urteilsfall durch die Überführung der Ferkel vom landwirtschaftlichen in den gewerblichen Betrieb getätigt wurden, keinen „Umsatz“ im Sinne des Steuerrechts dar und fallen somit auch nicht unter die umsatzsteuerliche Pauschalierung nach § 24 Umsatzsteuergesetz. Die Konsequenz: Die bei der Ferkelerzeugung im landwirtschaftlichen Betrieb aufgewendeten Vorsteuern sind nicht verloren bzw. im Rahmen der Pauschalierung abgegolten. Vielmehr kann der Landwirt diese, soweit sie auf die später im gewerblichen Betrieb fertig gemästeten und verkauften Schweine entfallen, in seiner Umsatzsteuererklärung als Vorsteuern geltend machen. Dazu müssen die im landwirtschaftlichen Sauenbetrieb angefallenen Vorsteuern sachgerecht aufgeteilt und der auf die fertigen Ferkel entfallende Anteil ermittelt werden. Ist bei Bezug der jeweiligen Leistung noch keine eindeutige Zuordnung möglich, kann dies notfalls auch im Wege einer Schätzung geschehen, erklärte der Bundesfinanzhof.

---

## Kurz & bündig

■ Milchviehhalter mit Einnahme-Überschussrechnung, die einen Teil ihrer Milchquoten veräußern, können die vom Grund und Boden abgespaltenen Werte dieser Milchlieferrechte nur im jeweiligen Veräußerungsjahr als Betriebsausgabe steuerlich abziehen. Ist der Betriebsausgabenabzug im Wirtschaftsjahr der Veräußerung unterblieben, kommt eine spätere Berücksichtigung der (anteiligen) Anschaf-

fungskosten als Betriebsausgabe nicht mehr in Betracht, entschied jetzt der Bundesfinanzhof.

■ Ein Unimog ist nach Ansicht des Finanzgerichts Köln bei der Kraftfahrzeugsteuer nicht als „Zugmaschine“ einzustufen, weil dieser angesichts der drei Sitzplätze und der Zulademöglichkeit von 3 Tonnen nicht ausschließlich oder überwiegend zur Fortbewegung von Lasten durch Ziehen von Anhängern geeignet und bestimmt sei. Über die Revision muss jetzt der Bundesfinanzhof entscheiden.

---

Impressum: Ständige Autoren: Stefan Heins, Reinhard Meier, Walter Stalbold, Steuerberater

Schriftleitung: Dipl.-Ing. agr. H.-G. Topüth, Redaktion top agrar, Postfach 7847, 48042 Münster, Telefon 02501/801-6400

Druck und Vertrieb: Landwirtschaftsverlag GmbH, 48084 Münster, Tel. 02501/801-0