



Steuern agrar

2/14

PERSÖNLICHER INFORMATIONSDIENST FÜR LAND- UND FORSTWIRTE

Hofübergabe: Spezielle „Pflegeklausel“ anerkannt

In Hofübergabe-Verträgen, die vor dem 1.1.2008 abgeschlossen wurden, musste nach der damaligen Rechtslage eine sogenannte Abänderungsklausel enthalten sein, damit die vom Übernehmer erbrachten Altenteilsleistungen in voller Höhe als dauernde Last steuerlich absetzbar sind. Um eine solche Klausel stritt jetzt die Finanzverwaltung mit einem Weinbauern aus Rheinland-Pfalz. Dieser hatte mit seinen Eltern im Altenteilsvertrag eine entsprechende Klausel unter Hinweis auf § 323 der Zivilprozessordnung vereinbart. Danach sollten die festgelegten Altenteilsleistungen beidseitig abänderbar sein, wenn sich die wirtschaftlichen Verhältnisse bzw. der Bedarf der Altenteiler ändern sollten. Soweit, so gut. Anstoß nahm die Finanzverwaltung jedoch am anschließenden Satz der Änderungsklausel, der wie folgt lautet: „Eine Änderung darf jedoch nicht aus dem Mehrbedarf der Berechtigten (Altenteiler, d.Red.) abgeleitet werden, der sich in Folge ihrer dauernden Pflegebedürftigkeit oder durch ihre Aufnahme in ein Alten- oder Pflegeheim ergibt.“

Mit dieser Bestimmung sollte der Hof im Fall schwerer Pflegebedürftigkeit des oder der Altenteiler vor existenzgefährdenden finanziellen Belastungen geschützt werden. Diese Einschränkung der Abänderbarkeit sei schädlich und führe dazu, dass die vom Sohn erbrachten Altenteilsleistungen bei ihm nicht mehr in voller Höhe als dauernde Last absetzbar seien, erklärte das Finanzamt.

Das Finanzgericht Rheinland-Pfalz sieht dies jedoch anders. Aus seiner Sicht ist der Schutz des landwirtschaftlichen Betriebes bzw. des Unternehmers vor unkalkulierbaren Kostenrisiken bei schwerer Pflegebedürftigkeit der Altenteiler angemessen. Es sei in der Landwirtschaft längst nicht mehr üblich, das volle Pflegekostenrisiko der Elterngeneration dem Hofübernehmer aufzubürden. Insofern dürfe eine entsprechende Einschränkung der Abänderungsklausel in älteren Hofübergabeverträgen steuerlich auch nicht negativ ausgelegt werden. Es ist zu erwarten, dass jetzt der Bundesfinanzhof diese für ältere Hofübergaben nach wie vor wichtige Frage endgültig klären muss.

Keine Vorlage von freiwilligen Aufzeichnungen

Direktvermarkter, die ein Kassenbuch führen und dafür mit Tagesendsummenbons arbeiten, sind nicht verpflichtet, darüber hinausgehende Einzeldaten der Verkäufe, die sie freiwillig erfassen und speichern, im Rahmen einer steuerlichen Außenprüfung vorzulegen. Dies gilt nach Auffassung des Hessischen Finanzgerichts sogar dann, wenn das Kassenbuch selbst als nicht ordnungsgemäß eingestuft wird. Im Urteilsfall ging es um eine Apothekerin, die ihre Barverkäufe an Kunden für steuerliche Zwecke per Kassenbuch aufzeichnete, daneben aber die von ihr getätigten Einzelverkäufe in der Registriertkasse erfasste. Da sie zu diesen Aufzeichnungen aber steuerlich nicht verpflichtet war und diese somit auch nicht aufbewahren musste, könne die Vorlage dieser Aufzeichnungen auch nicht im Rahmen einer Außenprüfung verlangt werden, erklärten die hessischen Finanzrichter. Dies gelte auch dann, wenn diese Aufzeichnungen die rückschauende Verprobung des Kassenbuchs und der Tagesendsummenbons durch das Finanzamt erleichtern würde.

Die Finanzverwaltung hat Revision gegen die Entscheidung eingelegt, sodass jetzt der Bundesfinanzhof entscheiden muss. Bestätigt dieser die hessische Auffassung, wäre dies eine wichtige Klarstellung. Denn bisher gehen Finanzämter und Steuerprüfer regelmäßig davon aus, dass sie auch die Vorlage freiwilliger Aufzeichnungen (z.B. betriebswirtschaftliche oder rein kaufmännische Auswertungen) verlangen können, sofern solche im Betrieb angefertigt wurden und im Zeitpunkt der Außenprüfung vorhanden sind.

Steuerfahndung darf nicht überziehen!

Bei Verdacht auf Steuerhinterziehung ziehen die Steuerfahnder alle Register, bis hin zu Durchsuchungsbeschlüssen und Auskunftersuchen z.B. an Geschäftspartner des Verdächtigen. Dabei darf aber der Bogen nicht überspannt werden, wie der Bundesfinanzhof klargestellt hat. Im Urteilsfall hatte der betroffene Verdächtige die Vorwürfe durch Herausgabe von Unterlagen entkräften können, sodass die Steuerfahnder sogar auf die Vollziehung des Durchsuchungsbeschlusses verzichteten. Trotzdem wurden anschließend noch Auskunftersuchen an Dritte gerichtet, obwohl das Strafverfahren bereits eingestellt worden war – möglicherweise in der Hoffnung, auf diese Weise doch noch etwas Verwertbares zu entdecken. In einem solchen Fall habe das von der Finanzbehörde gestellte Auskunftersuchen eine diskriminierende Wirkung für den betroffenen Steuerpflichtigen, weil hierdurch sein Ansehen erheblich gefährdet werden könne. Im Interesse seiner Rehabilitierung könne er deshalb verlangen, dass der ursprüngliche Durchsuchungsbeschluss nachträglich formell als rechtswidrig erklärt wird.

Ersatzwirtschaftswert nur für eigene Flächen

Die steuerlichen Vergünstigungen des sogenannten Investitionsabzugsbetrages (und früher der Anspar-Abschreibung) sollen nur kleine und mittlere Betriebe erhalten. Dafür gilt in den alten Bundesländern eine Einheitswert-Grenze, während in den neuen Bundesländern der sogenannte Ersatzwirtschaftswert nicht über 125 000 € liegen darf. Im Gegensatz zum Einheitswert werden aber beim Ersatzwirtschaftswert nicht nur die Eigentumsflächen erfasst, sondern auch die zugepachteten Flächen mit ihrem Ertragswert angesetzt.

In einer Entscheidung, die noch die frühere Anspar-Abschreibung betrifft, hat der Bundesfinanzhof jetzt die Regelung gekippt. Die Tatsache, dass bei den Ersatzwirtschaftswerten auch zugepachtete Flächen und Wirtschaftsgüter eingerechnet würden, führe schneller zu einer Überschreitung der Betriebsgrößengrenze und damit zu einem Ausschluss der entsprechenden steuerlichen Vergünstigungen. Dies sei eine ungerechtfertigte Benachteiligung der land- und forstwirtschaftlichen Betriebe im Beitrittsgebiet gegenüber den Betrieben in den alten Bundesländern. Konsequenterweise verlangt der Bundesfinanzhof deshalb, dass die Ertragswerte aus den zugepachteten Flächen bei der Bestimmung der Betriebsgröße unberücksichtigt bleiben müssen.

Verpflegung während der Ernteeinsätze

Wenn ein Landwirt seine Mitarbeiter während der Ernteeinsätze mit selbst zubereiteten belegten Brötchen verpflegt, so stellt dies keinen „steuerpflichtigen Sachbezug“ dar und löst keine Lohnsteuer aus. Das hat kürzlich das Finanzgericht Sachsen entschieden. Im Urteilsfall habe die „Verpflegung auf dem Acker“ vorrangig im eigenen Interesse des Betriebes gelegen, um die dringenden Erntearbeiten nicht unnötig lange zu unterbrechen, erklärten die Richter. Die belegten Brötchen seien deshalb, anders als der Prüfer gemeint hatte, nicht als steuerpflichtiger Arbeitslohn einzustufen. Ähnlich hatte zuvor auch schon das Niedersächsische Finanzgericht entschieden.

Streit um Zeitpunkt einer Schenkung

Wie tückisch aus steuerlicher Sicht der zeitliche Ablauf bei einer Schenkung werden kann, zeigt der folgende Fall: Eltern hatten ihrem Sohn die Schenkung eines größeren Geldbetrages versprochen. Kurz bevor der Vater verstarb, brachte die Mutter den entsprechenden Überweisungsauftrag zur Bank. Die Summe wurde auf dem Konto des Sohnes aber erst gutgeschrieben, nachdem der Vater bereits verstorben war. Trotzdem ging er davon aus, dass er den Geldbetrag je zur Hälfte vom Vater und der Mutter erhalten hatte, sodass er jeweils die entsprechenden erbschafts- bzw. schenkungssteuerlichen Freibeträge nutzen könnte.

Das sieht jedoch das Finanzgericht Münster anders. Nach seiner Ansicht ist eine Schenkung von Kontoguthaben immer erst mit der Gutschrift auf dem Konto des Beschenkten ausgeführt. Im Urteilsfall habe zum Zeitpunkt

des Todes des Vater kein formwirksames Schenkungsversprechen vorgelegen. Insofern habe zunächst die Mutter das gesamte Vermögen und damit auch die strittigen Kontoguthaben geerbt. Für die Berechnung der Schenkungssteuer sei deshalb davon auszugehen, dass hier lediglich eine Schenkung von der Mutter an den Sohn erfolgt sei. Das Finanzgericht beurteilt damit eine Geldschenkung per Überweisung anders als z.B. eine Grundstücksschenkung. Denn hier gilt eine Schenkung aus steuerlicher Sicht bereits dann als ausgeführt, wenn die Vertragspartner die für die Umschreibung im Grundbuch erforderlichen Erklärungen abgegeben haben und der Beschenkte so in der Lage ist, beim Grundbuchamt die Umschreibung zu bewirken. Eine solche Vorverlagerung des steuerlich entscheidenden Zeitpunkts der Schenkung sei aber bei Geldüberweisungen nicht anzunehmen, so das Finanzgericht. Ob dessen Auffassung richtig ist, muss jetzt in letzter Instanz der Bundesfinanzhof entscheiden, bei dem der Sohn rechtzeitig Revision gegen die ihn benachteiligende Entscheidung aus Münster eingelegt hat.

Kein Vorsteuerabzug ohne ordnungsgemäße Rechnung

Land- und Forstwirte, die ihre Umsatzsteuer nicht pauschalieren, sondern der Regelbesteuerung unterliegen, müssen darauf achten, dass sie von ihren Geschäftspartnern ordnungsgemäße Rechnungen erhalten, denn sonst kann ihnen der Vorsteuerabzug gestrichen werden. Eine Rechnung ist ordnungsgemäß, wenn sie alle im Gesetz vorgegebenen Angaben enthält, wozu im wesentlichen gehören:

- Anschrift des Leistenden und des Leistungsempfängers
- Steuernummer und Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt-IdNr.).
- Ausstellungsdatum
- Rechnungsnummer
- Leistungszeitpunkt
- Entgelt, Steuersatz und Steuerbetrag.

Bei gelieferten Waren müssen in der Rechnung außerdem die Menge und die Art (handelsübliche Bezeichnung)

angegeben werden. Auch bei Handwerker- und sonstigen Dienstleistungen müssen die erbrachten und in Rechnung gestellten Leistungen in der Rechnung so konkret beschrieben werden, dass das Finanzamt diese ohne unvertretbaren Aufwand identifizieren kann.

So hat der Bundesfinanzhof schon in früheren Jahren entschieden, dass allgemeine Bezeichnungen wie Maler-, Trockenbau-, Fliesen- und Ausputzarbeiten oder auch Solar- und Sanitärinstallationen nicht ausreichen. Gibt es für den Vorgang jedoch andere Geschäftsunterlagen, z.B. Vereinbarungen oder Verträge, in denen die betreffenden Leistungen detailliert aufgelistet sind, so kann in der Rechnung auf solche Unterlagen verwiesen werden. Das heißt: Auch wenn solche Unterlagen der Rechnung selbst nicht beigefügt sind, darf das Finanzamt nicht wegen mangelnder Leistungsbeschreibung den Vorsteuerabzug aus der entsprechenden Rechnung versagen.

Voraussetzung ist nach einem aktuellen Bundesfinanzhof-Urteil allerdings, dass der in der Rechnung erfolgte Hinweis auf die betreffenden Geschäftsunterlagen klar und eindeutig ist.

Investitionsabzugsbetrag nach Außenprüfung?

Zwar hat die Finanzverwaltung einige Bestimmungen zum Investitionsabzugsbetrag aufgrund der jüngsten Rechtsprechung gelockert (Steuern agrar 1/2014). In einem Punkt bleibt sie jedoch hart: Sie will die nachträgliche Bildung eines Investitionsabzugsbetrages dann nicht anerkennen, wenn dieser Schritt erkennbar dem Ausgleich von nachträglichen Einkommenserhöhungen dient, z.B. in Folge einer steuerlichen Außenprüfung. Ob diese Auffassung in jedem Fall richtig ist, bezweifelt jetzt das Finanzgericht Niedersachsen. Im Urteilsfall sollte ein Betrieb nach erfolgter Außenprüfung hohe Steuern nachzahlen. Um die Nachzahlung abzumildern, machte er rückwirkend die Bildung eines Investitionsabzugsbetrages geltend, obwohl die Anschaffung des betreffenden Wirtschaftsgutes zu diesem Zeitpunkt bereits erfolgt war. Darauf komme es aber nicht an, meinen die niedersächsischen Finanzrichter. Vielmehr komme es auf die Verhältnisse zum Schluss des Wirtschaftsjahres an, für das der Betriebsinhaber den Abzugsbetrag geltend macht. Zu diesem Zeitpunkt war die Anschaffung des betreffenden Wirtschaftsgutes aber noch nicht erfolgt. Das Finanzgericht hat die Revision zum Bundesfinanzhof zugelassen, da die Frage, ob die nachträgliche Inanspruchnahme eines Investitionsabzugsbetrages zum Ausgleich von Gewinnerhöhungen aufgrund einer Außenprüfung zulässig ist, grundsätzliche Bedeutung habe. Bis zu dessen Entscheidung sollten vergleichbare Fälle möglichst steuerlich offen gehalten werden.

Umsatzsteuer für Brennholz und Torfbriketts

Land- oder forstwirtschaftliche Betriebe, die der umsatzsteuerlichen Regelbesteuerung unterliegen, müssen beim Brennholzverkauf darauf achten, dass hierfür nur der ermäßigte Umsatzsteuersatz von 7 % gilt. Darunter fallen nach einer aktuellen Verfügung der Oberfinanzdirektion Niedersachsen alle Arten von Brennholz, z.B. in Form von Rundlingen, Scheiben, Zweigen, Reisigbündeln usw. Dabei kommt es nicht auf die Abmessungen an, weil hierfür keine Begrenzungen festgelegt sind, sondern allein auf den Zustand des Holzes und seiner Aufbereitung. Nicht der ermäßigte, sondern der volle Umsatzsteuersatz (19 %) ist im Unterschied zum Brennholz bei sogenanntem Rohholz

anzuwenden. Dazu gehört z.B. der Verkauf ganzer Bäume „auf dem Stock“, Einschlag durch den Holzkäufer, zur Durchforstung anstehende Bäume, Rundlinge zur Herstellung von Halbstoffen/Zündhölzern und Holz zum Zerspanen und Zerspanen. In Zweifelsfällen kann eine unverbindliche Zollarifauskunft beim Bildungs- und Wissenschaftszentrum der Bundesfinanzverwaltung in München eingeholt werden.

Für die Lieferung von Torfbriketts und Torfpellets gilt dagegen immer der reguläre Umsatzsteuersatz von 19 %, so die Oberfinanzdirektion Niedersachsen. Hierzu gehören alle Arten von Torf, unabhängig davon, ob sie getrocknet oder formgepresst sind und als Brennstoff verwendet werden, oder ob sie zerkleinert sind und als Stallstreu, zur Bodenverbesserung oder für andere Zwecke dienen.

„Altenteil“ für Onkel steuerlich absetzbar?

Die Fälle werden seltener, aber es gibt sie immer noch: Ein junger Landwirt übernimmt den elterlichen Betrieb. Auf diesem wohnt noch ein lediger Bruder seines Vaters, also sein Onkel. Diesem muss er laut Übergabevertrag weiterhin ein unentgeltliches Wohnrecht auf dem Hof und freie Beköstigung gewähren. Die gleiche Verpflichtung hatte auch sein Vater im Zuge seiner früheren Hofübernahme gegenüber dem Bruder übernommen.

Strittig war nun, ob und inwieweit der junge Landwirt die gegenüber dem Onkel erbrachten „Altenteilsleistungen“ in voller Höhe steuerlich absetzen kann. Voraussetzung dafür ist, dass sie echte „Versorgungsleistungen“ im Sinne des Gesetzes darstellen. Das ist nach Ansicht des Finanzgerichts München beim unentgeltlichen Wohnrecht der Fall. Denn der ledige Onkel sei in den sogenannten Generationennachfolgeverbund einzubeziehen, weil er seit je auf dem Hof gelebt und dort mitgearbeitet habe und ihm schon bei der früheren Hofübergabe entsprechende Leistungen zugesichert worden waren. Insofern kann der Hofübernehmer das unentgeltliche Wohnrecht, das er laut Vertrag seinem Onkel gewähren muss, steuerlich in voller Höhe geltend machen. Dies trifft nach Ansicht des Finanzgerichts aber nicht für das Recht auf tägliche Beköstigung des Onkels zu. Denn schon nach dem früheren Hofübergabe-Vertrag sollte der Onkel die tägliche Beköstigung nur erhalten, solange er auf dem Hof wohnt und dort mithilft. Daraus folgern die Finanzrichter, dass der junge Hofübernehmer zwar sicherlich moralisch verpflichtet sei, seinem alten Onkel auch ohne Mithilfe im Betrieb weiterhin Essen und Trinken zur Verfügung zu stellen. Im steuerlichen Sinne liege darin aber keine klassische Versorgungsleistung, sondern die freie Beköstigung sei laut Vertrag lediglich als Gegenleistung für die Mithilfe im Betrieb einzustufen. Insofern liege keine steuerlich voll abziehbare Versorgungsleistung vor.

Wahlrecht für Feldinventar nicht verloren

Ein Landwirt, der seinen Gewinn nach Durchschnittssätzen (§ 13 a EStG) ermittelte, ging nach Überschreitung der entsprechenden Grenzen und einer Aufforderung des Finanzamts zunächst zur Einnahme-Überschussrechnung und einige Zeit später zur Buchführung über. Beim Übergang zur Einnahme-Überschussrechnung setzte er bei der Ermittlung des sogenannten Übergangsgewinns einen Wert für das Feldinventar an. Daraus wollte ihm die Finanzverwaltung beim späteren Übergang zur regulären Buchführung einen Strick drehen. Mit dem erfolgten Wertansatz für das Feldinventar habe der Landwirt auf die Billigkeitsregelung der Finanzverwaltung, wonach buchführende Betriebe ihr Feldinventar und die aufstehende Ernte nicht bilanzieren müssen, endgültig verzichtet. Deshalb müsse er das Feld-

inventar auch nach erfolgtem Übergang zur Buchführung weiter aktivieren. Denn wer sich einmal für die Aktivierung entschieden habe, könne nicht mehr zur Bilanzierungsfreiheit für das Feldinventar zurückkehren.

Im vorliegenden Fall widerspricht jedoch der Bundesfinanzhof der Auffassung der Finanzverwaltung. Danach können in einer Überleitungsrechnung wegen des Wechsels von der § 13 a-Gewinnermittlung zur Einnahme-Überschussrechnung überhaupt keine Bilanzierungswahlrechte ausgeübt werden. Das heißt: Auch wenn der Landwirt im Zuge dieses Wechsels bestimmte Werte für das Feldinventar ansetzte, habe er damit sein Wahlrecht nicht wirksam ausgeübt und könne deshalb sein Feldinventar nach dem späteren Übergang zur Buchführung auch weiter unbewertet lassen. Die vom Finanzamt vorgenommene Gewinnerhöhung aufgrund der fälschlicherweise erfolgten Aktivierung wurde deshalb vom Bundesfinanzhof wieder zurückgenommen.

Pflegeleistung erhöht Grunderwerbsteuer

Bei Grundstücksgeschäften unterliegt in bestimmten Fällen nicht nur der vereinbarte und notariell beurkundete Kaufpreis der Grunderwerbsteuer. Ein solcher Sonderfall liegt z.B. dann vor, wenn sich der Erwerber im Vertrag verpflichtet, den Veräußerer im Bedarfsfall unentgeltlich zu pflegen.

Der Wert dieser Pflegeverpflichtung muss dann zum Kaufpreis addiert werden und erhöht damit die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer. Ist der Erwerber eine ausgebildete Pflegekraft, gelten als Wert der Pflegeleistung die Sätze der gesetzlichen Pflegeversicherung, das sind monatlich bis 450 Euro in Pflegestufe I, bis 1100 Euro in Stufe II und bis 1550 Euro in Pflegestufe III. Ist der Erwerber keine ausgebildete Kraft, lauten die entsprechenden Sätze derzeit 235 Euro, 440 Euro und 700 Euro. Das teilt die Oberfinanzdirektion Niedersachsen in einer aktuellen Verfügung mit.

Die auf den Wert der vereinbarten Pflegeleistung entfallende Grunderwerbsteuer wird sofort fällig, wenn die Pflegebedürftigkeit des Grundstücksverkäufers schon bei Vertragsabschluss besteht. Ist das nicht der Fall, wird die Grunderwerbsteuer zunächst ohne Berücksichtigung der Pflegeklausel festgesetzt. Sollte der Verkäufer später tatsächlich pflegebedürftig werden, muss der Erwerber dies dem Finanzamt mitteilen und dann die entsprechende Grunderwerbsteuer nachentrichten.

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

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

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