

# agrار

Agrar-Steuerdienst – Informationen für Unternehmer

ECOVIS Agrar Ausgabe 3/2011

## Biogasanlagen

Wie sich die EEG-Novelle 2012 auf die Rentabilität von Biogasanlagen auswirkt

Seite 2

## Forstbetriebe

Steuerliche Nachteile für Einnahmen aus Holzverkäufen

Seite 8

## Betriebsvermögen

Was bei Zwangsentnahmen von Grundstücken nach aktueller Rechtsprechung zu beachten ist

Seite 5

Andreas Schmaus,  
Fa. Schmaus Champignons



# Agrar-Perspektiven

BIOGASANLAGEN

## Neues Recht – neue Renditerechnung

Die EEG-Novelle 2012 hat erhebliche Auswirkungen für Biogas produzierende Landwirte: Kleinere Anlagen werden weniger rentabel, große Anlagen gewinnen.

### Bei 500 Kilowatt im grünen Bereich

#### Wie sich das EEG 2012 auf die Rentabilität von Biogasanlagen auswirkt

Substrateinsatz	50 Prozent Mais, 20 Prozent GPS <sup>5)</sup> , 30 Prozent Gülle		50 Prozent Mais, 20 Prozent GPS <sup>5)</sup> , 30 Prozent Gülle		50 Prozent Mais, 20 Prozent GPS <sup>5)</sup> , 20 Prozent Klee, 10 Prozent Gülle	
	EEG 2009 im Jahr 2011		EEG 2012 im Jahr 2012		EEG 2012 im Jahr 2012	
Anlagengröße in Kilowattstunden	GK <sup>1)</sup>	UG <sup>2)</sup>	GK <sup>1)</sup>	UG <sup>2)</sup>	GK <sup>1)</sup>	UG <sup>2)</sup>
bis 75 bei 80 Prozent Gülle <sup>3)</sup>			3,88 <sup>3)</sup>	-2.150 <sup>3)</sup>	4,30 <sup>4)</sup>	-682 <sup>4)</sup>
150	4,54	284	1,01	-21.187	-1,20	-32.689
250	4,32	-1.745	2,97	-14.338	-1,63	-25.870
500	4,35	-2.370	5,52	16.867	4,16	-5.342
1000	-2,15	-176.755	3,89	-17.924	2,70	-51.109
3000	–	-985.378	0,32	-326.807	-0,66	-387.673

<sup>1)</sup> Gesamtkapitalverzinsung in Prozent; <sup>2)</sup> Unternehmervergütung in Euro; <sup>3)</sup> abweichende Fütterung (20 Prozent Silomais und 80 Prozent Rindergülle); <sup>4)</sup> 20 Prozent Silomais, Wirtschaftsdünger zu etwa gleichen Teilen aus Rindergülle und Rinderfestmist; <sup>5)</sup> Ganzpflanzensilage

Am 30. Juni wurde im Bundestag im Rahmen des „Energie-Wende-Pakets“ auch das EEG 2012 verabschiedet. Für den Biogassektor ergibt sich daraus die zentrale Frage: „Wird die Biogaserzeugung für die Landwirtschaft zukünftig wirtschaftlich interessant sein?“

Im Vergleich zwischen dem EEG 2009 und 2012 ergeben sich, wie die Tabelle zeigt, erwartungsgemäß Veränderungen der Wirtschaftlichkeit verschiedener Anlagen. Nach dem EEG 2009 waren vor allem die Anlagen im Bereich von 150 bis 500 Kilowatt wirtschaftlich lohnend. Auch mit den aktuell gestiegenen Substratpreisen errechnet sich für diese Anlagengrößen eine Gesamtkapital-

verzinsung von um die 4,5 Prozent (Rentabilitätsschwelle). Werden die Blockheizkraftwerke jedoch größer als 500 Kilowatt, so nimmt die Vergütungsdegression des EEG 2009 stark zu, wodurch die Gesamtkapitalverzinsung schnell in den negativen Bereich abrutscht.

Die Vergütungsstruktur des EEG 2012 zeichnet sich dadurch aus, dass die Degression der Vergütung erst später beginnt als nach dem EEG 2009 (Güllebonus). Das führt dazu, dass es bei Anlagen mit weniger als 500 Kilowatt relativ geringe Vergütungsunterschiede gibt.

Das beste Verhältnis zwischen Einspeisevergütung und Degressionseffekten der Anlagengröße weisen An-

lagen von 500 Kilowatt aus. Verglichen mit dem aktuell gültigen EEG ist unter den zugrunde gelegten Bedingungen sogar ein Plus an Rentabilität zu erzielen. Oberhalb der 500-Kilowatt-Marke setzt eine stärkere Vergütungsdegression ein, was zu einem Absinken der Wirtschaftlichkeit bei zunehmender Anlagengröße führt.

Die Ergebnisse in der rechten Spalte sind eine reine Variation des Substrateinsatzes der beiden anderen Spalten. Hier wurde ermittelt, welchen wirtschaftlichen Effekt der Einsatz von Kleeergas hat. Dazu wurde ein Teil der Gülle durch Kleeergas substituiert. Wie auch die Rindergülle gehört das Kleeergas zu den Einsatz-



## Durch die Markt- und Flexibilitätsprämie wird die Stromproduktion aus Biogas schrittweise an den Markt herangeführt – mit den entsprechenden Chancen und Risiken.

stoffen der besser vergüteten Rohstoffklasse II. Allerdings wird zum Beispiel für Rindergülle der volle Rohstoffbonus II nur bis zu einer Anlagengröße von 500 Kilowatt gewährt, danach wird er von acht Cent je Kilowattstunde auf sechs Cent je Kilowattstunde reduziert. Für Klee gras werden die acht Cent je Kilowattstunde durchgehend bis zu einer Anlagengröße von fünf Megawatt ausbezahlt.

Trotz dieser Besserstellung des Klee grasses führt dessen Vergärung in der Biogasanlage zu einer Reduktion der Rentabilität (siehe rechte Spalte der Tabelle). Da für Klee gras im Vergleich zur Rindergülle die Absenkung des Rohstoffbonus II nicht gilt, nähern sich die Rentabilitäten mit steigender Anlagenleistung wieder an. Für sehr große Anlagen über zwei Megawatt steigt vor diesem Hintergrund die Vorteilhaftigkeit von Substraten wie Klee gras an, nicht zuletzt sind hier aber auch höhere Transportkosten für Gülle und Mist zu nennen.

Verschiedene teilweise neue Möglichkeiten, die das EEG 2012 bietet, wurden bei dieser Betrachtung außen vor gelassen, um eine direkte Vergleichbarkeit mit dem EEG 2009 zu erreichen. Das neue EEG eröffnet folgende weitere Möglichkeiten, zusätzliche Vergütungen zu erzielen:

● **Marktprämie** Hierbei wird der erzeugte Strom ganz oder teilweise selbst vermarktet. Die Differenz zwischen der vorgesehenen EEG-Vergütung und dem durchschnittlichen Spotpreis an der Epex erhält der Anlagenbetreiber als Ausgleich. Liegt der eigene Vermarktungserlös über dem monatlich durchschnittlichen Spotpreis, so erlöst der Anlagenbe-

treiber eine insgesamt höhere Vergütung, hat aber auch das unternehmerische Risiko, mit seiner Vermarktung weniger als den durchschnittlichen Spotpreis an der Epex zu verdienen.

● **Flexibilitätsprämie** In gewissen Grenzen wird es den Anlagenbetreibern gestattet, zusätzliche BHKW-Leistung und Gasspeicher zu installieren, um das erzeugte Biogas diskontinuierlich zu verstromen. In Kombination mit der Marktprämie ergibt sich für den Anlagenbetreiber damit die Möglichkeit, den Strom zu den Tageszeiten zu verkaufen, in denen er am Markt am teuersten ist. Die Flexibilitätsprämie errechnet sich dabei gemäß Anlage 5 zum EEG 2012. Die zusätzliche Prämie soll die Investitionskosten für die höhere BHKW-Leistung und den größeren Gasspeicher decken. Zusätzlich sind so 5,7 Cent pro Kilowattstunde zu erlösen.

● **Gaseinspeisung** Anstatt das Biogas an Ort und Stelle zu verstromen, ist es auch möglich, es aufzubereiten und in das Erdgasnetz einzuspeisen, um es an anderer Stelle wieder zu entnehmen. Durch diese „Erweiterungsinvestition“ können in manchen Fällen zusätzliche Renditen erzielt werden.

### Fazit

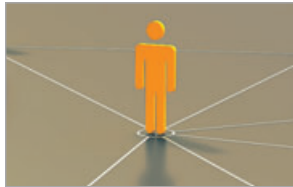
Insgesamt ist festzustellen, dass sich durch das EEG 2012 die Rentabilität für Anlagen im Bereich von 500 Kilowatt verbessert. Im Vergleich zum EEG 2009 verlieren vor allem die kleineren Anlagen (ausgenommen 75-Kilowatt-Gülleanlagen). Das ist zu bedauern, da viele Landwirte aufgrund der knappen Flächensituation einen Einstieg in diese Größenklasse in Ver-

bindung mit der geforderten Wärmenutzung von 60 Prozent nicht ohne Weiteres erreichen können. Die Begünstigung größerer Blockheizkraftwerke in Kombination mit der vorgeschriebenen Wärmenutzung erschwert vor allem die Suche nach geeigneten Standorten. Mit der Markt- und Flexibilitätsprämie wird versucht, die Stromproduktion aus erneuerbaren Energien schrittweise an den Markt heranzuführen. Ob sich dadurch auch Vorteile in der Rentabilität erzielen lassen, bleibt noch zu analysieren. Auf jeden Fall aber sind damit neben den Chancen auf Mehrerlös ein nicht unbeachtlicher Vermarktungsaufwand und ein Vermarktungsrisiko verbunden.

## Das EEG 2012

### Die neuen Rahmenbedingungen für die Biogaserzeugung

- Einführung neuer Vergütungsklassen.
- Vorgeschriebene Mindestwärmenutzung von 60 Prozent – woraus möglicherweise erhebliche Investitionen in ein Wärmenetz folgen. Standorte für Biogasanlagen werden dadurch eingeschränkt.
- Alternativ kann die Mindestwärmenutzung entfallen, wenn in der Anlage mindestens 60 Massenprozent Gülle verwertet werden.
- Der Einsatz von Silomais, CCM, Lieschkolbenschrot, Körnermais und Getreidekorn wird zusammen auf einen Massenanteil pro Jahr von maximal 60 Prozent beschränkt.
- Der Einsatz von Abfallstoffen tierischer Herkunft wird künftig auch in „NawaRo-Anlagen“ möglich – Aufhebung des Ausschließlichkeitsprinzips.
- Einführung spezieller Gülleanlagen bis zu einer installierten Leistung von 75 Kilowattstunden; sofern ein Gülle- bzw. Mistanteil von mindestens 80 Massenprozent pro Jahr erreicht wird.
- Ab 1. Januar 2014 wird die Teilnahme am Marktprämiensystem für Anlagen Pflicht, die größer als 750 Kilowattstunden sind.
- Erhöhung der Vergütungsdegression auf zwei Prozent pro Jahr.
- Einführung eines Marktprämiensystems und einer Flexibilitätsprämie.
- Besserstellung der Gasaufbereitung.

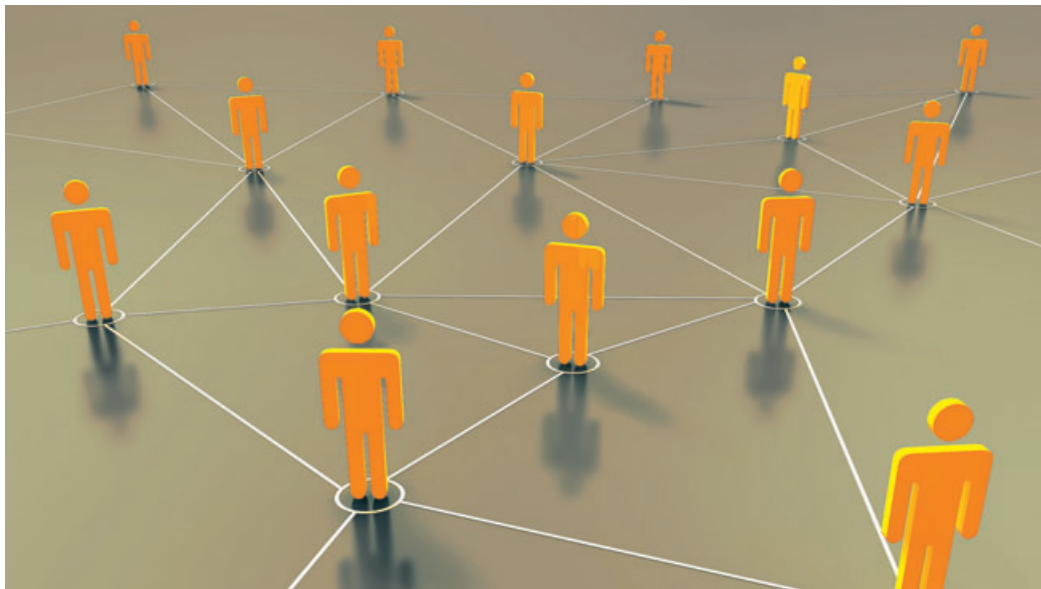


**Auch in der Landwirtschaft ist Netzwerken mehr denn je angesagt – wer Verbündete hat, die ins gleiche Horn stoßen, ist bei öffentlichen Meinungsverschiedenheiten im Vorteil.**

ÖFFENTLICHKEITSARBEIT

## Netze knüpfen, Image polieren

Jeder kann dazu beitragen, der Landwirtschaft zu einem positiveren Image in der Bevölkerung zu verhelfen. Eigeninitiative ist gefordert.



In einer anderen Situation ist, wer beispielsweise eine landwirtschaftliche Produktionsanlage plant. Wiederrum formieren sich schnell Gegner, ohne dabei über die exakten Sachverhalte überhaupt Bescheid zu wissen. Wer hier frühzeitig in die Offensive geht, nimmt der Gegnerschaft von Beginn an den Wind aus den Segeln. Klare Information, öffentlichkeitswirksame Vorveranstaltungen mit sachlicher Aufklärung sind hier nützlich. Das Thema ist aktueller denn je – vor dem Hintergrund zunehmend zu erschließender erneuerbarer Energien wird es genug Gründe für öffentlichen Gegenwind geben. Der Bau von Biogasanlagen oder Windkraftträdern sei hier genannt.

**D**ie Agrarwirtschaft steht öfter im öffentlichen Interesse als vielfach angenommen. Die Berichterstattung konzentriert sich dabei häufig auf negative Vorgänge. Werden Medienberichte aber regelmäßig wiederkehrend in eine bestimmte Richtung formuliert, entsteht eine Stimmung, die sich nur schwer wieder ändern lässt. Vor allem kritische Schlagzeilen prägen sich bei den Menschen ein – die richtige Darstellung des Sachverhalts geht meist unter.

Wer sich mit dieser Situation nicht zufriedengeben will, muss selbst aktiv werden. Zielgerichtete Öffentlichkeitsarbeit kann, in unterschiedlicher Form, jeder Betrieb umsetzen. Der eine Landwirt sieht seine Aufgabe darin, Kinder und Jugendliche durch seinen Betrieb zu führen und die Abläufe zu erläutern. Der andere landwirtschaftliche Unternehmer engagiert sich bei bestimmten Institutionen für seinen Berufsstand. Der

Kreativität sind hier keine Grenzen gesetzt, solange Engagement und Ziel erkennbar sind, und die Leitlinie muss bei allem die positive Darstellung des Berufsstands sein.

### Mit Information punkten

Als Landwirt steht man schnell am Pranger und beginnt sich zu verteidigen. Aufgrund unqualifizierter Schuldzuweisungen ist man meist in der Defensive – ob berechtigt oder unberechtigt interessiert zunächst nicht. Wie lässt sich das umgehen? Zunächst einmal hilft es sicherlich, eine gewisse Selbstsicherheit ausstrahlen. Das lässt sich erlernen und üben. Wer dann noch aufgrund fachlicher Vorbildung fähig ist, Argumente der Gegenseite auf sachlicher Ebene zu entkräften, gewinnt rasch an Ansehen. Eine gute Ausbildung, regelmäßige Weiterbildung, gepaart mit solidem Allgemeinwissen, verhelfen in Diskussionen zu punkten.

### Den Dialog suchen

Wer mittelfristig Erfolg haben will, braucht Verbündete. Netzwerken darf darum in der Landwirtschaft kein Fremdwort mehr sein. Was verstärkt die Glaubwürdigkeit eines Arguments mehr, als wenn es von jemand anderem kommt? Verbündete müssen nicht zwangsläufig große Organisationen oder Institutionen sein. Hier helfen auch die eigene Verwandtschaft, Nachbarschaft oder der Freundeskreis viel. Entscheidend sind die Multiplikatoren, die sogenannten Vielfältiger. Wer andere für sich sprechen lässt, bewegt sich auf der Gewinnerstraße. Lassen sich erste Erfolge erkennen, muss die Botschaft weiter am Leben erhalten werden. Erst durch die Wiederholung einer positiven Nachricht verfestigt sie sich in den Köpfen. Darauf kommt es an!

*Christian Aigner  
Dipl.-Wirtschaftsingenieur (FH)*

# Agrar-Steuerdienst

BETRIEBSVERMÖGEN

## Nutzungsänderung entscheidet

Was zum landwirtschaftlichen Betriebsvermögen zählt, ist klar geregelt. Vorsicht jedoch bei Zwangsentnahmen durch verbilligte Überlassung.

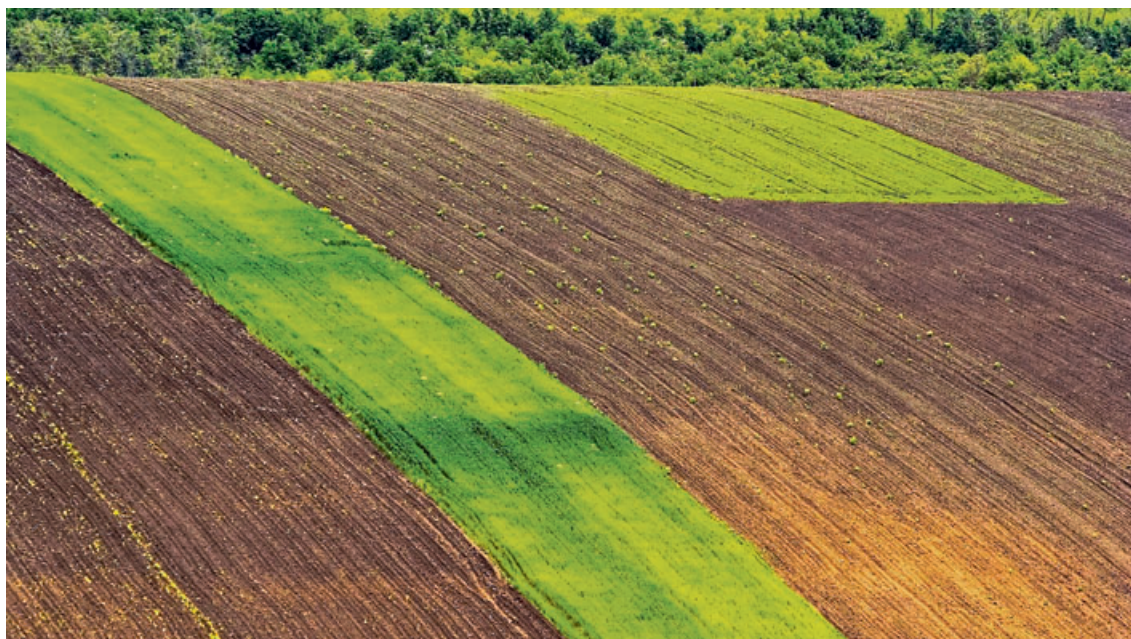
**G**erade in stadt- und gemeindenahen Lagen bergen landwirtschaftliche Flächen erhebliche stille Reserven in sich. Als solche bezeichnet man den Unterschiedsbetrag zwischen dem Bilanzwert (Buchwert) und dem höheren Verkehrswert (Teilwert) eines Wirtschaftsguts. Stille Reserven entstehen durch Wertsteigerungen des Wirtschaftsguts, wenn dieses mit seinen ursprünglichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten in der Bilanz ausgewiesen wird und spätere Wertsteigerungen in der Bilanz nicht erfasst werden.

Vor allem im Immobilienbesitz sind sehr häufig stille Reserven enthalten. In land- und forstwirtschaftlichen Betrieben verstärkt sich der Trend noch dadurch, wenn landwirtschaftliche Flächen zu Bauland aufgewertet werden. Werden stille Reserven durch Verkauf realisiert, entsteht ein steuerpflichtiger Gewinn.

Neben der bewussten Veräußerung von Grundstücken stellen in der Landwirtschaft Entnahmetatbestände eine erhebliche Bedrohung dar. Die verschärften Risiken einer Entnahme – in Abgrenzung zur Veräußerung – liegen darin, dass nur im Veräußerungsfall entsprechende Liquiditätszuflüsse vorliegen (Kaufpreis), während bei einer Entnahme aus dem Betriebsvermögen kein Geld zur Verfügung steht, das zur Steuerzahlung herangezogen werden könnte. Hier sind Zwangsentnahmen hervorzuheben, also die Aufdeckung stiller Reserven durch ein Verhalten des Betriebsinhabers, ohne dass dieser bewusst das Wirtschaftsgut aus dem landwirtschaftlichen Betrieb in das Privatvermögen entnehmen wollte. Mit einer aktuellen Entscheidung hat der Bundesfinanzhof die Grundsätze zur Zwangsentnahme von Grundstücken, insbesondere bei Erbbau-

rechtsbestellungen und Nutzungsüberlassungen an Angehörige, überarbeitet. Hiernach verlieren landwirtschaftlich genutzte Grundstücke ihre Eigenschaft als steuerverhaftetes Betriebsvermögen durch eine Nutzungsänderung ohne Entnahmeerklärung nur, wenn eine eindeutige Entnahmehandlung vorliegt, also sich die bisherige Nutzung auf Dauer so ändert, dass das Grundstück seine Beziehung zum Betrieb verliert und dadurch zu notwendigem Privatvermögen wird.

Bei Grundstücken, die zuvor bewirtschaftet und damit zum notwendigen Betriebsvermögen gehörten, führt eine Nutzungsänderung nicht grundsätzlich zur Entnahme, denn diese Grundstücke können auch gewillkürtes Betriebsvermögen sein, obwohl eine land- oder forstwirtschaftliche Nutzung nicht mehr möglich ist. Erst wenn die Nutzungsän-



## Wer verbilligte Erbbaurechte an zum Betrieb gehörenden Grundstücken einräumt, sollte dabei die Zehn-Prozent-Geringfügigkeitsgrenze einhalten.



derung einen Umfang annimmt, durch den sich der Charakter des landwirtschaftlichen Betriebs verändert und die Vermögensverwaltung die landwirtschaftliche Betätigung verdrängt, ist die Zwangsentnahme unvermeidlich.

### Unproblematische Erbbaurechte

Nach Meinung der Münchner Finanzrichter führt selbst die Bestellung einer Vielzahl von Erbbaurechten noch nicht zur Überschreitung der für eine landwirtschaftliche Betätigung schädlichen Grenze, wenn die endgültige Nutzungsänderung einen Umfang von weniger als zehn Prozent der landwirtschaftlichen Gesamtflächen betrifft, auch wenn die Erträge aus der Vermögensverwaltung die land- und forstwirtschaftlichen Einkünfte überwiegen. Erst wenn diese Aufgriffsgrenze überschritten wird, kommt es im Einzelfall auf einen Vergleich der Erträge aus den verschiedenen Nutzungen oder auf die Anwendung anderer Abgrenzungskriterien an, zum Beispiel der Verkehrsanschauung.

Nimmt der Betriebsinhaber wiederholt solche Nutzungsänderungen vor, stellt sich die Frage, wie die Zehn-Prozent-Geringfügigkeitsgrenze anzuwenden ist. Nach dem Urteilsspruch sind alte Nutzungsänderungen nicht mehr zu berücksichtigen. Früher bereits aus dem Betriebsvermögen ausgeschiedene erbaurechtsbelastete Grundstücke werden für die Frage, ob die spätere Bestellung weiterer Erbbaurechte einen schädlichen Umfang hat, nicht mehr herangezogen. Denn nicht mehr zum landwirtschaftlichen Betriebsvermögen ge-

hörende Grundstücke haben keinen Einfluss auf den Charakter der landwirtschaftlichen Betätigung. Der Umfang der bereits vorhandenen privaten Vermögensverwaltung mit früher bestellten Erbbaurechten führt nicht zu einer Entnahme der neu mit Erbbaurechten belasteten landwirtschaftlichen Grundstücke. Betrifft die neue Erbbaurechtsbestellung weniger als zehn Prozent der aktuell landwirtschaftlich genutzten Flächen, bleiben diese Grundstücke weiter gewillkürtes Betriebsvermögen im landwirtschaftlichen Betrieb.

### Grenze bei verbilligter Überlassung einhalten

Nach allgemeinen Grundsätzen führt die unentgeltliche Überlassung betrieblicher Wirtschaftsgüter zu außerbetrieblichen Zwecken zu einer Zwangsentnahme aus dem Betriebsvermögen, wenn sie nicht nur von vorübergehender Dauer ist. Denn durch so eine unentgeltliche Überlassung verliert das Grundstück auf Dauer seine Beziehung zum Betrieb und wird dadurch zu Privatvermögen. Dieser Grundsatz gilt aber nicht für die verbilligte Überlassung. Denn durch eine Nutzung, die weiterhin zu laufenden betrieblichen Vorteilen wie Einnahmen führt, verliert das Wirtschaftsgut seine Beziehung zum Betrieb noch nicht. Die außerbetrieblich veranlasste verbilligte Vermietung einer Wohnung des Betriebs stellt so nur eine Nutzungsentnahme dar. Zu versteuern sind bei einer Nutzungsentnahme die anteiligen Kosten der außerbetrieblichen Nutzung, höchstens jedoch die marktübliche Miete. Durch eine verbilligte Überlassung an

Angehörige kommt aber eine Entnahme der überlassenen Wohnung nicht in Betracht.

Auch ein verbilligter Erbbauzins führt in der Regel nur zu einer Nutzungsentnahme und nicht zu einer Entnahme des Grundstücks. Die steuerlichen Grundsätze machen keinen Unterschied zwischen einer Wohnung oder einem erbaurechtsbelasteten Grundstück. Erst wenn der verbilligte Erbbauzins die Geringfügigkeitsgrenze von zehn Prozent des ortsüblichen vollen Erbbauzins unterschreitet, verliert das mit dem Erbbaurecht belastete Grundstück seine Beziehung zum Betrieb und wird zwangsweise zu Privatvermögen. Die bisherige strenge Auffassung der Finanzverwaltung, dass bereits dann eine Zwangsentnahme vorliegt, wenn der Erbbauzins weniger als 50 Prozent der ortsüblichen Zahlung beträgt, lehnten die Finanzrichter ab.

**Fazit:** Zwangsentnahmen von Grundstücken können hohe Steuern auslösen. Mit dem dargestellten Urteil besteht jetzt aber Gewissheit, dass bei Anwendung der Zehn-Prozent-Unschädlichkeitsgrenze bereits in früheren Wirtschaftsjahren entnommene erbaurechtsbelastete Grundstücke unberücksichtigt bleiben bei der Berechnung, ob die spätere Bestellung weiterer Erbbaurechte zu einer Überschreitung dieser Unschädlichkeitsgrenze führt. Weiterhin führt die Vereinbarung eines verbilligten Erbbauzins zwischen dem Landwirt und seinem Kind nicht zu einer Entnahme, sofern der verbilligte Erbbauzins die Grenze von zehn Prozent des ortsüblichen vollen Erbbauzins nicht unterschreitet.



**Vorsicht bei Auslagerung von Tätigkeiten an eine Kapitalgesellschaft!  
Trotz zivilrechtlicher Eigenständigkeit und ertragsteuerlicher Trennung kann bei der Umsatzsteuer der Vorsteuerabzug verloren gehen.**

UMSATZSTEUER

## Steuerrisiko bei Organschaft verringert

Die Steuerfallen bei der umsatzsteuerlichen Organschaft wurden entschärft.  
Die Pauschalierung kann bei eigener Betriebsgesellschaft gerettet werden.

**D**ie Umsatzsteuerpauschalierung nach Paragraph 24 UStG bringt für land- und forstwirtschaftliche Betriebe häufig den Vorteil, dass trotz des fehlenden tatsächlichen Vorsteuerabzugs die Nichtabführung der gesetzlich geschuldeten Mehrwertsteuer die Ertragskraft der Betriebe erhöht. Darum achten originär land- und forstwirtschaftlich Tätige darauf, nicht aus dem Anwendungsbereich der Umsatzsteuerpauschalierung auszuschneiden. Landwirte, die in eigener Regie ihre Eigenerzeugnisse weiterverarbeiten oder mit Handelstätigkeit verknüpfen, stehen damit vor der Frage, wie sie steuerlich ihre Geschäftsbereiche so konzipieren, dass sie ihre Steuervorteile nicht verlieren.

### Keine Pauschalierung bei Organschaft

Zu diesem Zweck wird wiederholt über die Auslagerung bestimmter Tätigkeiten nachgedacht. Entscheidet sich der Betriebsinhaber, die weitergehenden Tätigkeiten der Be- und Verarbeitung oder des Handels in einer neben den landwirtschaftlichen Betrieb tretenden eigenen Gesellschaft durchzuführen, kann das durch die Errichtung einer Kapitalgesellschaft (in der Regel einer GmbH) geschehen. So kann beispielsweise ein Tierhaltungsbetrieb seine Schweine an eine GmbH verkaufen, die diese schlachtet und zu Wurstwaren verarbeitet.

Die unstrittige ertragsteuerliche Trennung der beiden Betriebe muss jedoch trotz der zivilrechtlichen Eigenständigkeit in umsatzsteuerlicher Hinsicht nicht gegeben sein. Der Fall-



strick liegt hier in der sogenannten umsatzsteuerlichen Organschaft. Diese ist gegeben, wenn eine juristische Person (zum Beispiel eine GmbH, nicht aber eine Personengesellschaft) nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in das landwirtschaftliche Unternehmen eingegliedert ist.

Der Landwirt kann dann seine Schweine nicht mit 10,7 Prozent pauschaler Mehrwertsteuer an die GmbH liefern, und die GmbH hat trotz ausgestellter Rechnungen des Landwirts keinen Vorsteuerabzug. Der Pauschalierungsvorteil des Tierhaltungsbetriebs geht als Folge der Organschaft verloren, während für die Veräußerung der Wurstwaren durch die GmbH Mehrwertsteuer abzuführen ist. Wird die Organschaft nicht er-

kannt, sondern erst rückwirkend im Rahmen einer Betriebsprüfung festgestellt, können sich daraus über die Jahre hinweg massive Steuernachzahlungen ergeben.

### Gestaltung verhindert finanzielle Eingliederung

Während die organisatorische Eingliederung (der Landwirt ist Geschäftsführer der GmbH) und die wirtschaftliche Eingliederung (der landwirtschaftliche Betrieb liefert Eigenerzeugnisse an die GmbH) im Regelfall nicht verhindert werden können, kann die finanzielle Eingliederung durch Gestaltungen verhindert werden. Die Finanzverwaltung musste sich da der Rechtsprechung des BFH beugen. Betroffen sind die Fälle, in denen der landwirtschaftliche Betrieb



## Die Finanzverwaltung musste sich dem Bundesfinanzhof beugen: Bei als Personengesellschaft geführten landwirtschaftlichen Betrieben wird es künftig regelmäßig keine Organschaft mehr geben.

als Personengesellschaft geführt wird. Hier wird es in Zukunft regelmäßig keine Organschaft mehr geben. Die vom Finanzamt akzeptierte Rechtsprechung kann in allen offenen Fällen angewendet werden. Wird der landwirtschaftliche Betrieb als Einzelunternehmen geführt, kann die Organschaft nach wie vor nicht vermieden werden, wenn der Betriebsinhaber selbst die Mehrheit der Anteile hält. Hier müsste mit der Beteiligung von Angehörigen an der GmbH nach Lösungsmöglichkeiten

gesucht werden. Es ist nunmehr aber auch möglich, den landwirtschaftlichen Betrieb künftig als Personengesellschaft einzustufen, um so keine Probleme mehr mit einer umsatzsteuerlichen Organschaft zu haben. Man muss bei landwirtschaftlichen Personengesellschaften nur darauf achten, dass die Personengesellschaft selbst nicht Gesellschafter der GmbH ist. Sollte dies der Fall sein, könnten die Anteile von der Personengesellschaft auf die einzelnen Gesellschafter persönlich übertragen werden.

**Fazit:** Die Umsatzsteuerpauschalierung kann bei Lieferungen an eine eigens errichtete landwirtschaftliche GmbH angewendet werden, wenn eine Organschaft vermieden wird. Die Lösungswege hierfür liefert die neue Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs, der sich die Finanzverwaltung angeschlossen hat. Angesichts weitergehender steuerlicher Folgen sollten Sie solche Gestaltungen nur unter Abwägung aller steuerlichen und außersteuerlichen Aspekte mit Ihrem Ecovis-Berater vornehmen.

### FORSTBETRIEBE

## Mehr Steuern auf Holzverkäufe

Das geplante Steuervereinfachungsgesetz bringt Forstwirten erhebliche Nachteile. Bislang begünstigte Einnahmen aus Holznutzung sollen stärker besteuert werden.

**D**as von der Bundesregierung bereits verabschiedete Steuervereinfachungsgesetz 2011 ist überraschend am 8. Juli vom Bundesrat gestoppt worden. Die Bundesländer sind gegen die geplante Möglichkeit, dass Steuerpflichtige künftig wahlweise nur noch alle zwei Jahre eine Steuererklärung abgeben müssen. Sie befürchten dadurch Mehrarbeit für die Finanzämter. Wie es mit dem Gesetz weitergeht, wird so erst nach der Sommerpause feststehen.

Trotzdem muss man schon heute auf drohende Verschlechterungen hinweisen, die vor allem Forstwirte treffen. Denn der Gesetzgeber will die tarifbegünstigte und damit niedrige Besteuerung von Holzeinschlägen zu-

rückfahren. Nach der Sondervorschrift des Paragraphen 34b EStG werden sogenannte außerordentliche Einkünfte aus Forstwirtschaft unter bestimmten Voraussetzungen mit reduzierten Steuersätzen belegt. Holznutzungen aufgrund gesetzlichen oder behördlichen Zwangs oder außerordentliche Holznutzungen infolge höherer Gewalt (Kalamitätsnutzungen) können mit einem ermäßigten Steuersatz besteuert werden.

Für die Steuerermäßigung musste bislang zwingend ein Gutachten über den Nutzungssatz des forstwirtschaftlichen Betriebs (Forstoperat oder Forstbetriebswerk) vorgelegt werden, um festzustellen zu können, ob

außerordentliche Holzeinschläge vorliegen. Lediglich für Betriebe bis 30 Hektar Forstfläche konnte darauf bislang verzichtet werden. Weiterhin musste bisher für die jeweiligen Holznutzungen ermittelt werden, ob diese innerhalb oder außerhalb des Nutzungssatzes lagen. Daneben war eine gesonderte Ermittlung und Zuordnung der Einnahmen und Ausgaben zu den einzelnen Holznutzungen vorgeschrieben.

### Weniger Verwaltung, aber mehr Steuern

Künftig entfällt dieser Verwaltungs- und damit Kostenaufwand. Mit der Neuregelung werden dann aber die



## Nachteile für die Forstwirtschaft: Mit der geplanten steuerlichen Neuregelung werden Ermäßigungen für Holzverkäufe nur noch eingeschränkt gewährt .



Steuerermäßigungen in Gestalt der Fünftelregelung, des Viertelsteuersatzes und des halben Steuersatzes für diese Einnahmen nur noch für Kalamitätsnutzungen und Einschläge wegen gesetzlichen oder behördlichen Zwangs gelten. Als Kalamitätsnutzungen werden Holznutzungen infolge höherer Gewalt bezeichnet. Dies sind zum Beispiel Holzeinschläge und -aufarbeitungen nach Naturereignissen wie Eis-, Schnee-, Windbruch oder Windwurf, Bergsturz, Insektenfraß, Brand oder beispielsweise Dürre, Rotfäule oder Schädlingsbefall.

Auch wenn diese Vorteile dann ab dem ersten Euro für Kalamitätsholz greifen, fallen die anderen, bislang begünstigten außerordentlichen Holznutzungen aus der Steuererminderung heraus. Denn außerordentliche Holznutzungen aus (privat-)wirtschaftlichen Gründen werden steuerlich abgeschafft. Diese Holzeinschläge waren bislang begünstigt, wenn sie über dem Nutzungssatz lagen und wirtschaftliche Gründe für den Kapitalbedarf des Betriebsinhabers bestanden. So reichte es aus, hohe Holzeinschläge mit dem Finanzbedarf für

die Abfindung von Erben, für Erbschaftsteuerzahlungen oder zur Schuldentilgung zu begründen.

### **Gewinne nichtbuchführender Betriebe werden angehoben**

Neben den außerordentlichen Holznutzungen aus (privat-)wirtschaftlichen Gründen wird die Neuregelung auch die allgemeine Gewinnermittlung der Forsteinkünfte bei Überschussrechnern und 13a-Landwirten treffen. Für nichtbuchführende Forstbetriebe sieht Paragraph 51 Einkommensteuereinführungsgesetz (EStDV) eine Betriebsausgabenpauschale vor. Diese beträgt bislang 65 Prozent für Einnahmen aus eingeschlagenem Holz und 40 Prozent, wenn das Holz auf dem Stamm verkauft wird.

Diese günstige Betriebsausgabenpauschale für nichtbuchführungspflichtige Betriebe sollte auf 45 Prozent der Einnahmen bzw. auf zehn Prozent beim „Ab-Stock-Verkauf“ reduziert werden. Im Gegenzug zu der Pauschalenkürzung sollen Wiederaufforstungskosten zusätzlich als Betriebsausgaben abgesetzt werden

können. Dem aber noch nicht genug! Weiterhin soll die günstige pauschale Gewinnermittlung nur noch Forstbetrieben mit maximal 50 Hektar Forstfläche zustehen. Bislang gab es hier keine Größenbegrenzung. Dies alles sind drastische Kürzungen, die auf Druck der Verbände zum Teil abgemindert werden konnten. So wurde die Betriebsausgabenpauschale lediglich auf 55 Prozent der Einnahmen aus dem Holzverkauf bzw. auf 20 Prozent beim „Ab-Stock-Verkauf“ verringert. Die Größengrenze von 50 Hektar aber bleibt bestehen.

**Fazit:** Da unverändert mit der Verschärfung der Besteuerung von Holzverkäufen zu rechnen ist – nach letzten Angaben wohl ab dem 1. Januar 2012 –, sollte bis dahin überlegt werden, bei nichtbuchführungspflichtigen Betrieben insbesondere die noch hohen Betriebsausgabenpauschalen nach Paragraph 51 EStDV zu nutzen. Wer Holzeinschläge aus begründetem Finanzbedarf heraus in Erwägung zieht, sollte darüber nachdenken diese vorzuziehen, wenn er nach bisherigem Recht damit in die Steuerermäßigungen kommt.

# Agrar-Steuerfokus

## Vereinfachte Gewinnermittlung nur bei selbst bewirtschafteten Flächen

Seit längerem diskutiert die Steuerwelt, ob ein Landwirt seinen Gewinn auch dann nach Paragraph 13a Einkommensteuergesetz mittels Durchschnittssätzen ermitteln darf, wenn er nicht über selbst bewirtschaftete landwirtschaftliche Flächen verfügt. Da die Vorteile der vereinfachten Gewinnermittlung offensichtlich sind, suchen Landwirte immer wieder den Weg dahin. Im Streitfall hatte der Landwirt seine sieben Hektar landwirtschaftliche Nutzflächen verpachtet und lediglich die forstwirtschaftlichen Flächen mit knapp 1,5 Hektar selbst bewirtschaftet. Nachdem dem Finanzamt die Verpachtung bekannt wurde, forderte es den Landwirt auf, tatsächliche Gewinnermittlungen (Bilanzen oder Überschussrechnungen) vorzulegen. Dagegen konnte sich der Landwirt nicht mit Erfolg wehren. Auch die obersten Finanzrichter in München sind der Auffassung, dass die 1998 eingeführte Flächenhöchstgrenze von 20 Hektar nicht bedeutet, dass Landwirte vom Erfordernis selbst bewirtschafteter Flächen entbunden sind. Liegen ausschließlich Sondernutzungen wie der Forst vor, besteht kein Bedürfnis nach einer Vereinfachung der Gewinnermittlungsart. Davon ist wohl auch der Gesetzgeber ausgegangen, weil er für die Bemessung des Grundbetrags auf den Hektarwert der selbstbewirtschafteten Flächen abstellt, hingegen weder Tierbestände noch Sondernutzungen bei der Höhe des Grundbetrags Berücksichtigung finden. Grundlage der Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen ist damit der Ansatz des Grundbetrags und somit das Vorhandensein einer selbst bewirtschafteten landwirtschaftlichen Fläche.

## Windparks im Ganzen abschreiben

Eine Frage, die auch für die Besteuerung von Biogasanlagen Bedeutung haben könnte, hat der Bundesfinanzhof (BFH) am 14. April beantwortet. Ein Windpark, der aus mehreren selbstständigen Wirtschaftsgütern besteht, darf steuerlich nur einheitlich abgeschrieben werden. Der BFH hatte im Fall eines großen Windparks erstmals Gelegenheit, seine Meinung darüber zu äußern, ob sich ein Windpark aus mehreren Wirtschaftsgütern zusammensetzt und von welcher Nutzungsdauer dabei auszugehen ist. Bisher bestand Unsicherheit, wie Abschreibungen auf Windparks, in denen mehrere Windkraftanlagen in einem technischen Verbund betrieben werden, vorzunehmen sind.

Die obersten Finanzrichter sind der Meinung, dass zwar einerseits nicht nur von einem einzigen Wirtschaftsgut auszugehen ist. Andererseits darf aber keine weitgehende Zerlegung eines Windparks in eine Vielzahl von Wirtschaftsgütern erfolgen. Die Richter sehen folgen-



de Gegenstände als jeweils selbstständige Wirtschaftsgüter an:

- jede einzelne Windkraftanlage, bestehend aus Turm, Rotor und Generatorgondel einschließlich aller mechanischen und elektrischen Bauteile mit dem dazugehörigen Transformator und der beide verbindenden Niederspannungskabelung,
- die mehrere Windkraftanlagen verbindende Mittelspannungskabelung einschließlich der Übergabestation zum Hochspannungsnetz und
- die Zuwegung.

Nach den von der Finanzverwaltung aufgestellten AfA-Tabellen haben die genannten Wirtschaftsgüter unterschiedliche Nutzungsdauern. Wegen ihrer technischen Abstimmung aufeinander und wegen der einheitlichen Bau- bzw. Betriebsgenehmigung ist aber nach Meinung des BFH die Nutzungsdauer aller Wirtschaftsgüter des Windparks einheitlich zu bestimmen. Die einheitliche Nutzungsdauer soll sich nach der Nutzungsdauer der den Windpark prägenden Windkraftanlagen richten, deren Lebensdauer im vorgelegten Streitfall abhängig vom Jahr der Errichtung 12 bzw. 16 Jahre betrug.

Nach dieser Grundsatzentscheidung stellt sich die Frage, ob auch bei einer Biogasanlage neue Abschreibungsgrundsätze gelten werden. Die Finanzverwaltung selbst hat sich zu dem Urteil noch nicht geäußert. Für künftige Investitionen droht jedoch die Gefahr, dass die Abschreibungsdauer verlängert werden könnte. Andererseits steht die einheitliche Abschreibung der Wirtschaftsgüter damit im Gegensatz zur Berücksichtigung von Reparaturen und Ersatzinvestitionen, die dann nicht mehr aktivierungspflichtig sind und sofort als Betriebsausgaben berücksichtigt werden könnten. Über die weitere Entwicklung halten wir Sie auf dem Laufenden.



Weil sich am pauschalen Nutzungswert eines Dienstwagens durch den Einbau einer Flüssiggasanlage nichts ändert, fallen die Kosten dafür auch nicht in die Bemessung der Ein-Prozent-Regelung.

### Keine höhere Dienstwagensteuer bei Flüssiggasumrüstung

Wer nachträglich eine Gasanlage in seinen Dienstwagen einbaut, muss keine höheren Steuern bezahlen. Zu diesem Ergebnis kommt der Bundesfinanzhof (BFH) in einer Grundsatzentscheidung vom 13. Oktober 2010, weil durch den nachträglichen Einbau keine Erhöhung des pauschalen Nutzungswerts eintritt. Die Kosten für den nachträglichen Einbau einer Flüssiggasanlage sind keine Kosten für eine Sonderausstattung, die in die Bemessungsgrundlage für die Ein-Prozent-Regelung einzubeziehen sind. Im Streitfall wurden die Dienstfahrzeuge geleast und nach der Auslieferung für den Betrieb mit Flüssiggas umgerüstet. Alle Kosten, auch die Leasinggebühren und die Umbauten, bezahlte der Arbeitgeber. Die Umrüstkosten auf den Flüssiggasbetrieb wurden nicht Lohnversteuert. Dies störte den Lohnsteuerprüfer, der allerdings vor dem BFH den Kürzeren zog. Da die Firmenfahrzeuge im Zeitpunkt der Erstzulassung nicht werkseitig mit einer Flüssiggasanlage ausgestattet waren, sind die Kosten für den nachträglichen Einbau der Anlage nicht als Sonderausstattung einzustufen. Die Ein-Prozent-Regelung bezieht sich stets auf den Zeitpunkt der Erstzulassung nach dem inländischen Listenpreis zuzüglich der Kosten für Sonderausstattungen.

### Gebührenpflicht für verbindliche Auskünfte nicht verfassungswidrig

Die gesetzliche Gebührenpflicht für Anträge auf verbindliche Auskünfte seit dem Jahr 2006 verstößt nicht gegen das Grundgesetz. Der BFH ist der Meinung, dass die Auskunftsg Gebühr auch dann verfassungsgemäß ist, wenn sie im Einzelfall besonders hoch ausfällt und sich ihre Höhe nach der vom Finanzbeamten für die Bearbeitung des Antrags aufgewendeten Zeit richtet. In dem vorgelegten Fall musste der Steuerpflichtige über 90.000 Euro ans Finanzamt überweisen.

Für die Bearbeitung solcher Auskunftsanträge werden Gebühren erhoben, die sich nach dem Wert berechnen, den die verbindliche Auskunft für den Antragsteller und damit Steuerpflichtigen hat. Die Gebühren für diesen Gegenstandswert bestimmen sich nach den entsprechenden Gerichtskostenregelungen, ersatzweise werden 50 Euro je angefangene Stunde angesetzt.

Die Begründung des Gebührenzahlers, das Steuerrecht sei derart kompliziert, dass die Finanzverwaltung gehalten sei, gebührenfrei über einschlägige Anfragen Auskunft zu erteilen, verwarf der BFH. Denn nach Sicht der obersten Finanzrichter seien mit diesen verbindlichen Auskünften für die Steuerpflichtigen besondere Vorteile bereits im Vorfeld von Steuergestaltungen verbun-

den, sodass die Finanzverwaltung nicht verpflichtet sei, solche Vorteile ohne Gegenleistung zur Verfügung zu stellen.

### Grunderwerbsteuer sofort als Aufwand abziehbar

Grunderwerbsteuerbelastungen können durch vielfältige Vorgänge ausgelöst werden. Neben dem Kauf von Grundstücken, bei denen weiterhin die Grunderwerbsteuer zu aktivierungspflichtigen Anschaffungskosten führt, hat der Bundesfinanzhof nunmehr den Grunderwerbsteuerpflichtigen Tatbestand der Anteilsvereinigung anders eingestuft. Eine Anteilsvereinigung liegt dann vor, wenn ein Gesellschafter alle Anteile an einer grundbesitzhaltenden Personengesellschaft oder Kapitalgesellschaft bei sich vereinigt. Genau gesagt reicht es aber aus, wenn dieser Gesellschafter mindestens zu 95 Prozent beteiligt ist. Dieser Besteuerung liegt der Gedanke zugrunde, dass durch die Anteilsvereinigung ein fiktiver Übergang des Grundstücks von der Gesellschaft auf den dahinterstehenden Gesellschafter erfolgt. Tritt eine Anteilsvereinigung ein, so ist auf den gesamten Grundbesitz der Gesellschaft Grunderwerbsteuer fällig. Mangels „Anschaffung“ der Grundstücke ist der Bundesfinanzhof aber der Auffassung, dass diese Steuerbelastung zu laufenden Betriebsausgaben der Gesellschaft führt und insbesondere die Grunderwerbsteuer nicht als Anschaffungskosten auf die hinzuerworbenen Anteile zu behandeln ist. Allerdings ist der Betriebsausgabenabzug der Grunderwerbsteuer nur ein schwacher Trost, wenn die Anteilsvereinigung im Vorfeld nicht erkannt wurde und durch eine entsprechende Gestaltung der Anfall der Grunderwerbsteuern in vollem Umfang hätte verhindert werden können.

### Ecovis auf dem Karpfhamer Fest und der Rottalschau



Vom 2. bis 6. September 2011 finden wieder das traditionsreiche Karpfhamer Fest und die Rottalschau statt. Während der Name noch auf eine lokale Ausstellung schließen lässt, hat sich die Rottalschau inzwischen zu einer der bedeutendsten Land-

technik-Messen Deutschlands entwickelt. Mehr als 420 Unternehmen zeigen auf rund 50.000 qm Freifläche und 5.000 qm Hallenbereich ihr breites Produkt- und Dienstleistungsangebot. **Ecovis finden Sie in der Agrarhalle am Stand Nr. 6119.**

## **ECOVIS – DAS UNTERNEHMEN IM PROFIL**

Ecovis ist ein Beratungsunternehmen für den Mittelstand und zählt in Deutschland zu den Top 10 der Branche. In den mehr als 130 Büros in Deutschland sowie den über 60 internationalen Partnerkanzleien arbeiten etwa 3.300 Mitarbeiter. Ecovis betreut und berät Familienunternehmen und inhabergeführte Betriebe ebenso wie Freiberufler und Privatpersonen. Um das wirtschaftliche Handeln seiner Mandanten – darunter mehr als 3.000 land- und forstwirtschaftliche Kunden – durch kompetente Beratungsleistungen auf höchstem Qualitätsniveau zu sichern, bündelt Ecovis die nationale und internationale Fach- und Branchenexpertise aller Steuerberater, Wirtschaftsprüfer, Rechtsanwälte und Unternehmensberater. Jede Ecovis-Kanzlei kann auf diesen Wissenspool zurückgreifen, um ihren Mandanten vor Ort persönliche Beratung auf höchstem Qualitätsniveau zu bieten. Die ECOVIS Akademie ist Garant für eine kontinuierliche und aktuelle Weiterbildung sowie für eine fundierte Ausbildung.

Adressen und Berater Ihrer Ecovis-Kanzlei finden Sie unter [www.ecovis.com/standorte](http://www.ecovis.com/standorte)

---

**Herausgeber:** ECOVIS BLB Steuerberatungsgesellschaft mbH, Agnes-Bernauer-Straße 90, 80687 München, Tel. +49 (0)89-58 98-107, Fax +49 (0)89-58 98-280

**Konzeption und Realisation:** EditorNetwork Medien GmbH, 80336 München

**Redaktionsbeirat:** Ernst Gossert (Steuerberater), Franz Huber (Leiter Kompetenzzentrum Landwirtschaft)

ECOVIS Agrar basiert auf Informationen, die wir als zuverlässig ansehen. Eine Haftung kann jedoch aufgrund der sich ständig ändernden Gesetzeslage nicht übernommen werden.

---