

# agrar

Agrar-Steuerdienst – Informationen für Unternehmer

**ECOVIS Agrar** Ausgabe 1/2014

## **Erzeugerkooperation**

Wie sich damit die Position des Betriebs verbessern lässt

Seite 2

## **Grunderwerbsteuer**

Nur steuerfrei für Nachfolger in gerader Verwandtschaftsline

Seite 5

## **Saisonarbeitskräfte**

Die Unterbringung –  
umsatzsteuerlich behandelt

Seite 7

Johann Röhrmoser  
aus Feldkirchen,  
Mandant von Ecovis



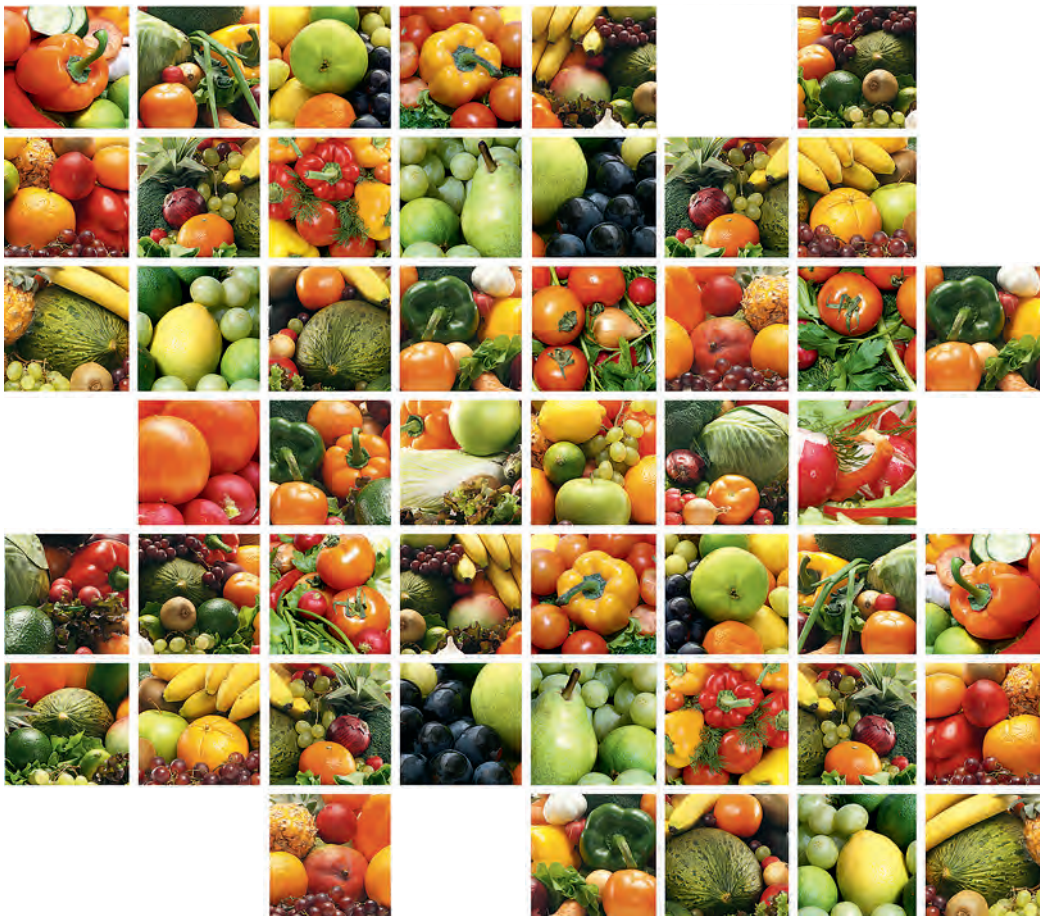


# Agrar-Perspektiven

## ERZEUGERKOOPERATIONEN

### Gestärkt in zunehmend globale Märkte

Um nicht von Politik und Markt in die Enge gedrängt zu werden, bieten Kooperationen eine gute Möglichkeit, die Position des eigenen Betriebs zu stabilisieren und zu verbessern.



sonderen gesetzlichen Schutz ein. Das hierfür bekannteste Beispiel ist der ökologische Landbau, mit dem eine besonders umwelt- und ressourcenschonende Erzeugung definiert und staatlich garantiert wird.

Die Auslobung dieser Produkte muss dabei nach festen staatlichen Vorgaben, die gesetzlich verankert sind, erfolgen. Auch die geschützten Herkunftsbezeichnungen setzen auf eine besondere, einzigartige und kontrollierte Produktionsweise. Eingetragene Produkte erhalten einen gesetzlich geschützten Namen, der ausschließlich diesen Erzeugnissen vorbehalten ist. Beispiele hierfür sind die Ursprungsbezeichnung „Allgäuer Emmentaler g.U.“ oder die geografische Angabe „Bayerisches Rindfleisch g.g.A.“.

#### Vorteile auf verschiedenen Ebenen

Eine Möglichkeit für Erzeuger, ihre Situation im Markt zu stabilisieren, ist die Bildung tragfähiger Kooperationen. Sie können zur Verbesserung der Marktstellung in einem Käufermarkt beitragen und synergetische Effekte im Bereich der Erzeugung, der Lagerhaltung, der Abpackung und der Vermarktung fördern. Die EU hat dafür – ausgehend vom Vorbild der Erzeugerorganisationen für Obst und Gemüse – das Instrument der anerkannten Erzeugerorganisationen (engl. producer groups) geschaffen. Deren Hauptaufgaben liegen vor allem in der Bündelung der Ware und der Verbesserung der Markttransparenz – Art. 26 VO (EU) Nr. 543/2011. Hinzu kommen noch die Vorteile im Bereich der Produktionstechnik.

**D**urch die Agrarpolitik der EU ändern sich für die Landwirtschaft die Rahmenbedingungen: Zum einen nimmt sich der Staat bei direkten Eingriffen in den Markt zunehmend zurück, zum anderen vollzieht sich im Handel eine starke Globalisierung. Hinzu kommt, dass der freie Binnenmarkt ohne Zölle und Beschränkungen in der EU im Agrarbereich inzwischen weitgehende Realität ist. Bis zum Jahr 2015 werden die Beihilfen in der EU vollständig von der Erzeugung landwirtschaftlicher Produkte entkoppelt sein, sodass sie le-

diglich noch als Ausgleich für Wirtschafterschwernisse im internationalen Vergleich produktionsunabhängig gewährt werden.

Zur weiteren Entwicklung der Agrarmärkte stehen künftig nur noch wenige Instrumente zur Verfügung, die wiederum zu keinen wesentlichen Wettbewerbsverzerrungen innerhalb der EU und im Handel mit Drittländern führen dürfen. Sie sind von der EU in direkt gültigen Verordnungen festgelegt. Ergänzend dazu räumt die EU qualitativ besonders hochwertigen Produktionsweisen einen be-



Erzeugerorganisationen müssen nach EU-Recht zwar strikte Regeln einhalten, insgesamt aber verbessern sie die Entwicklungschancen von Einzelbetrieben und schaffen die Grundlage für Gelder aus Brüssel.

Ein zentrales Anliegen aller Erzeugerorganisationen (EO) ist die Bündelung des Angebots zu großen einheitlichen Partien, die dem Agrarhandel und den Unternehmen der Ernährungswirtschaft zu guten Konditionen angeboten werden können. Gleichzeitig soll das für die Erzeuger die Preise stabilisieren.

Die Abbildung 1 stellt in ihrem linken Teil die Situation in einem freien Markt dar, in dem Erzeuger ihre Ware verschiedenen Händlern anbieten. Bei einem eher von Überschüssen geprägten Markt, werden die Erzeuger ihre Produkte verschiedenen Händlern anbieten, um einen möglichst guten Preis zu realisieren. Als Folge dieses Angebotsverhaltens bekommen die Händler den Eindruck, dass

insgesamt mehr Ware vorhanden ist, als es tatsächlich der Fall ist. Die Folge: Die Vermarktungsmenge wird überschätzt, die Preise geben überproportional nach.

#### Druck durch Andienungspflicht

Im rechten Teil zeigt die Abbildung die Wirkung von Erzeugerorganisationen, wie sie die EU zum Beispiel im Bereich von Obst und Gemüse definiert hat. Dazu schreibt die EU eine praktisch hundertprozentige Andienungspflicht vor und verlangt obendrein, dass ein Erzeuger für den jeweiligen Produktbereich lediglich in einer einzigen Erzeugerorganisation Mitglied sein kann.

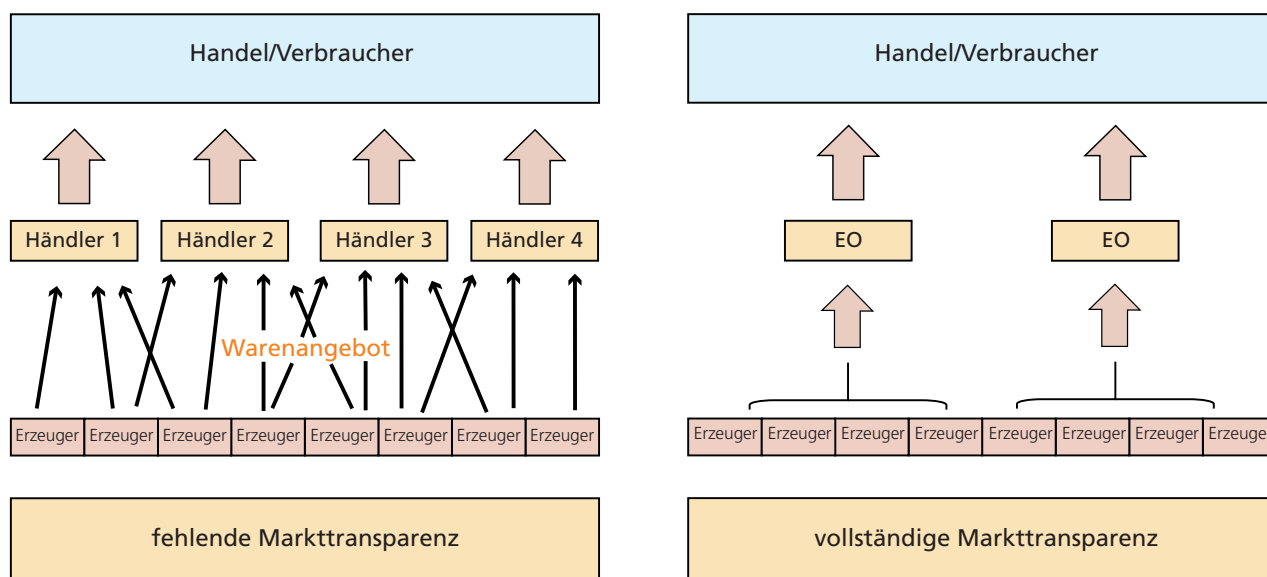
Diese Vorgaben führen dazu, dass nur die Erzeugerorganisationen dem

Handel ein Angebot machen. Das Gesamtangebot dürfte darum nicht mehr in dem bisherigen Maß überschätzt werden; der Preis bildet sich bei einer verbesserten Markttransparenz. In einem Käufermarkt (Überschussmarkt) führt das zu einem tendenziell höheren Preis.

Allerdings soll nicht verschwiegen werden, dass die Umsetzung der Andienungspflicht die wohl größte Herausforderung für die Leitung einer Erzeugerorganisation ist. Sie kann häufig nur dann erfolgreich sein, wenn die angebotene Menge weitgehend geräumt werden kann und sich bei der Vermarktung zumindest durchschnittliche Erlöse erzielen sowie vergleichsweise kurze Zahlungsziele einhalten lassen.

## Abb. 1 Schlagkräftiger im Verbund

### Konkurrenzsituation am Markt ohne und mit einer Erzeugerorganisation





**Wie sehr Erzeugerorganisationen im Kommen sind, zeigen die EU-Beihilfen: Für 2013 werden dafür in Deutschland rund 44 Millionen Euro veranschlagt, im Jahr 2000 waren es erst 13 Millionen Euro.**

Bei der Konzeption einer Erzeugerorganisation nach EU-Recht spielt meist auch die historisch gewachsene Erzeugerstruktur eine wesentliche Rolle. Deshalb ist es wichtig, die Erzeuger bei der Gestaltung ihrer Vermarktungseinrichtung einzubeziehen und ihnen die Markterfordernisse Schritt für Schritt zu erläutern. Übergestülpte Lösungen waren in vielen Fällen nicht erfolgreich.

#### **Erfolgreich durch den Businessplan**

Essenziell für das Gelingen einer EO ist ein Businessplan, der die Erzeuger an verschiedenen Stellen einbindet und ihnen für Probleme tragbare Lösungen aufzeigt.

Eng damit verbunden ist die Wahl der Rechtsform. In der Regel bieten sich die eingetragene Genossenschaft bzw. die Kapitalgesellschaft und die haftungsbegrenzte Personengesellschaft

an. Allerdings sind die einschlägigen EU-Vorschriften bei der Rechtsformwahl zu beachten, besonders die Sicherstellung der von der EU geforderten „Demokratischen Willensbildung“. Bei der Überprüfung der Anerkennung von Erzeugerorganisationen durch die EU haben sich hier gelegentlich gravierende Meinungsunterschiede gezeigt, die zur Rückzahlung von EU-Mitteln einschließlich Sanktionen geführt haben.

Des Weiteren hängt der Erfolg von Kooperationen generell von der Struktur ihrer Mitglieder ab (Abbildung 2). Je gleichmäßiger die Struktur ist, desto stabiler und handlungsfähiger sind Erzeugerorganisationen. Die Kombination von sehr umsatzstarken mit umsatzschwachen Erzeugern führt vielfach zu Interessenskollisionen, besonders im Bereich der Finanzierung. Häufig haben auch stadtnahe

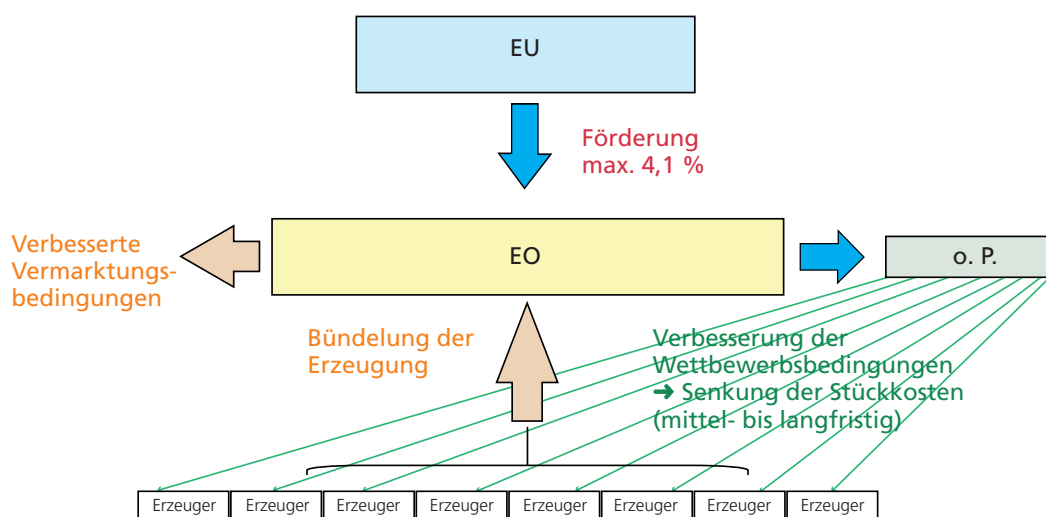
Erzeugerorganisationen größere innere Konfliktfelder als verbraucherferne Kooperationen. Hier ist der von der EU beschränkte Anteil der zugelassenen Direktvermarktung ein Problempunkt.

#### **EU-Förderung bei Obst- und Gemüsebereich**

Erzeugerorganisationen im Obst- und Gemüsebereich, die ein operationelles Programm (o. P.) eingereicht haben, das von den Behörden der Mitgliedstaaten genehmigt worden ist, können Fördergelder erhalten, wenn sie Maßnahmen zur Erreichung der in der Verordnung (EU) Nr. 543/2011 vorgegebenen Ziele durchführen. Das operationelle Programm kann auf die Verbesserung der Qualität abzielen, der Förderung der Vermarktung sowie dem Aufbau einer ökologischen und integrierten Produktion oder dem Einsatz umweltfreundlicher Techniken dienen. In der Regel wird ein solches Programm von der EU mit 50 Prozent kofinanziert, wobei die Beihilfe in der Summe 4,1 Prozent des Wertes der vermarkteten Erzeugung nicht überschreiten darf. Insgesamt stiegen die Beihilfen in Deutschland von knapp 13 Millionen Euro im Jahr 2000 auf nahezu 40 Millionen Euro im Jahr 2011 an. Zunehmend zeigt sich, dass die Förderung von Erzeugerorganisationen im Rahmen von operationellen Programmen eine gesteigerte Wettbewerbsfähigkeit der Erzeuger bringt. Der Einzelbetrieb hat bessere Entwicklungschancen im globalen Markt.

## **Abb. 2 Vorteile durch EU-Mittel**

**Ein operationelles Programm (o. P.) ist Voraussetzung für Fördergelder**



Dr. Peter Sutor, LfL Institut für Ernährung und Markt,  
[Peter.Sutor@LfL.bayern.de](mailto:Peter.Sutor@LfL.bayern.de)



# Agrar-Steuerdienst

GRUNDERWERBSTEUER

## Ein Fallstrick bei der Hofübergabe

Steuerliche Zusatzbelastungen sind programmiert, wenn der Betrieb an jemanden übergeben wird, der nicht in direkter Linie zur Familie gehört. An fällige Grunderwerbsteuer denken die wenigsten.



**D**ie Übergabe des Betriebs an die nachfolgende Generation gehört zu den großen Herausforderungen, die ein Betriebsinhaber zu bewältigen hat. Vieles dreht sich dabei um außersteuerliche Themen wie etwa die Altersversorgung der Übergeber, die Wirtschaftlichkeit des übergehenden Betriebs und die Vermeidung möglicher Streitpotenziale im Hinblick auf Ehe, Familie und Erbrecht. Aber auch steuerliche Fallstricke gilt es zu erkennen und zu lösen wie hier bei der Grunderwerbsteuer.

Als Verkehrssteuer erfasst die Grunderwerbsteuer jeweils den Übergang von Grundstücken und Gebäuden auf neue Eigentümer, was bei einer Übergabe von Hof und Ländereien grundsätzlich gegeben ist. Die Steuer wird jedoch regelmäßig ausgeklammert, weil sich in den Köpfen der Beteiligten sowohl die Steuerbefreiung für unentgeltliche Grund-

stücksübertragungen (Erschaften und Schenkungen) als auch die Übertragung von Immobilien auf Angehörige in gerader Linie beziehungsweise an den Ehegatten verfestigt hat. Doch es gibt eine Anzahl von Hofübergaben, für die Grunderwerbsteuer vom Finanzamt eingefordert wird. Denn stehen Sohn, Tochter oder Enkel als Hofnachfolger nicht zur Verfügung, ist bereits im Vorfeld klar, dass die Grunderwerbsteuerbefreiung für Übertragungen auf Personen in gerader Linie ausscheidet. Allerdings bedeutet das noch nicht, dass zwangsweise Grunderwerbsteuer zu zahlen ist.

### Unentgeltlichkeit prüfen

Als Rettungsanker vor entsprechenden Steuerbescheiden des Finanzamts bleibt die Steuerbefreiung für die unentgeltliche Übertragung von Grundstücken und Gebäuden. Die-

ser Tatbestand der Unentgeltlichkeit wird jedoch in den einzelnen Steuerarten unterschiedlich definiert, so dass man hier sorgfältig prüfen muss. Denn das Grunderwerbsteuerrecht kennt in Bezug auf die Hofübergabe einen eigenständigen Tatbestand der Unentgeltlichkeit, bei dem nicht auf allgemeines Steuerrwissen aus den Bereichen der Einkommensteuer oder Umsatzsteuer zurückgegriffen werden kann. So führen bei der Einkommensteuer insbesondere die Übernahme privater Verbindlichkeiten sowie die Zahlungen von Abstandsgeldern oder von Gleichstellungsgeldern an die weichenden Erben zur Entgeltlichkeit.

Hingegen ist die Übernahme betrieblicher Verbindlichkeiten ebenso wie die Zahlung von Versorgungs- und Austragsleistungen kein Entgelt für die Hofübernahme. Der Begriff der Entgeltlichkeit bei der Erbschaftsteuer



An was man nicht alles denken muss: Leistungen, die bei der Schenkungsteuer steuermindernd wirken, können bei der Grunderwerbsteuer zu einer unerwarteten Steuerforderung des Finanzamts führen.



hat eine davon abweichende Definition. Zwar ist die Übernahme von Betriebsschulden auch hier kein Entgelt, aber die Erbringung von Altenteilsleistungen ist als Gegenleistung zu werten und führt damit zu einer entgeltlichen Komponente der Hofübergabe. Und da gerade bei der Übergabe landwirtschaftlicher Betriebe regelmäßig Bar- und Sachleistungen zugunsten der Altenteiler vereinbart werden, sind diese Belastungen mit ihren kapitalisierten Werten bei der Ermittlung der Schenkungsteuer bereicherungsmindernd auch zu berücksichtigen.

Im Umkehrschluss bedeutet das für die Grunderwerbsteuer, dass nur insoweit eine unentgeltliche Übertra-

gung von Grundstücken und Gebäuden vorliegt, als bei der Schenkungsteuer keine Gegenleistung gegeben ist. Vom Grundverständnis her schließen sich die Erbschaft- und Schenkungsteuer und die Grunderwerbsteuer gegenseitig aus. Daher führen Hofübergaben in nicht gerader Linie zu Problemen mit der Grunderwerbsteuer. Denn alle Leistungen, die noch bei der Schenkungsteuer als Gegenleistung steuermindernd berücksichtigt werden, gelten dann für grunderwerbsteuerliche Zwecke bereits als Entgelt für die Übertragung der Grundstücke.

Zum Erstaunen mancher Landwirte erfüllt die Vereinbarung von Versorgungs- und Austragsleistungen den Charakter der Zahlung eines Kaufpreises für den zu übertragenden Hof. Wenn dann die Steuerbefreiung für Grundstücksübertragungen in gerader Linie nicht greift, unterliegt der Kapitalwert dieser Austragsleistungen der Grunderwerbsteuer.

#### Kapitalwert des Austrags zählt

Bei der Hofübergabe an eine Nichte oder einen Neffen sind zur Hochrechnung der zu erwartenden Grunderwerbsteuerbelastungen nicht nur tatsächliche Kaufpreiszahlungen, die Abstands- und Gleichstellungsgelder und sämtliche übernommenen privaten Schulden zu summieren. Es kommt auch der Kapitalwert der Austragsleistungen hinzu.

Diese Position kann je nach Umfang des Austrags und Alters der Übergabe sechsstellige Beträge erreichen. Es ist zumindest schön, dass in Bayern der Satz für die Grunderwerbsteuer noch bei 3,5 Prozent liegt, während er in Schleswig-Holstein ab

2014 auf 6,5 Prozent klettert. Bei der Übergabe eines 80-Hektar-Betriebs an eine Nichte löst ein kapitalisierter Wert von Austragsleistungen in Höhe von insgesamt 180.000 Euro (monatliches Taschengeld 500 Euro, Wert der Sachbezüge 1.000 Euro) in Bayern eine Grunderwerbsteuerbelastung von 6.300 Euro aus. Im Norden Deutschlands wären dies schon 11.700 Euro. Das bezahlt ein Betrieb dieser Größenordnung nicht aus der Portokasse.

Die drohende Steuerbelastung darf die geplante Hofübergabe auf die Nichte natürlich nicht verhindern oder dazu führen, auf die Vereinbarung von Austrags- und Versorgungsleistungen zu verzichten. Aber die damit verbundene Grunderwerbsteuerbelastung sollte bereits im Vorfeld bekannt sein.

Abhängig von der jeweiligen Ausgangssituation gibt es Gestaltungsüberlegungen, um die drohende Grunderwerbsteuerbelastung zu reduzieren oder zu vermeiden. Man kann zwar die Modelle nicht verallgemeinern, aber Ihr Ecovis-Berater wird auch hier einen für Sie passenden Lösungsansatz finden.

#### Fazit:

Die Grunderwerbsteuer gehört bei der Hofübergabe an Angehörige außerhalb der geraden Linie zu den oft nicht beachteten Steuerforderungen. Das Wissen darum reduziert zwar nicht die finanzielle Belastung, verhindert jedoch Unverständnis und Irritationen. Im Rahmen einer frühzeitigen und umfassenden Prüfung kann eine solche Steuerbelastung durch entsprechende Gestaltungen reduziert oder vermieden werden.





Die entgeltliche Überlassung von Wohnraum an Saisonhelfer ist mehrwertsteuerpflichtig. Nur der Steuersatz von sieben Prozent, wie er für Hotels gilt, bewahrt Landwirte vor noch höheren Belastungen.

UMSATZSTEUER

## Die Crux mit der Kurzfristigkeit

Die Frage, wie Erlöse aus der Unterbringung von Saisonarbeitskräften umsatzsteuerlich zu behandeln sind, hat nun der Bundesfinanzhof entschieden: leider nicht zugunsten der betroffenen Landwirte.



**B**eschäftigen Sie als Landwirt Saisonarbeitskräfte und bringen Sie diese für die Dauer der Ernte bei sich unter, stehen Ihnen nach einem aktuellen Richterspruch aus München zusätzliche Kostenbelastungen bevor. Denn der Fiskus hat sich mit seinem Verlangen nach Umsatzsteuerzahlungen zum Leidwesen eines klagenden Landwirts durchgesetzt. Laut Umsatzsteuergesetz wird die Überlassung von Wohnraum oder vergleichbaren Räumlichkeiten zu Wohnzwecken generell nicht mit Umsatzsteuer belastet. Diese Steuerbefreiung darf aber dann nicht angewendet werden, wenn die Wohnraumüberlassung der kurzfristigen Fremdenbeherbergung dient, beispielsweise bei Hotels und Pensionen.

Wann die Überlassung von Wohnraum steuerpflichtig ist, wird allein nach dem zeitlichen Kriterium der Kurzfristigkeit entschieden. Die Grenze liegt bei sechs Monaten. Wird Wohnraum länger als ein halbes Jahr zur Verfügung gestellt, liegt keine kurzfristige Fremdenbeherbergung mehr vor, und der Umsatz ist von der Umsatzsteuer befreit.

### Sechs Monate sind zu kurz

Ist das Mietverhältnis oder, dem vergleichbar, das Arbeitsverhältnis der Saisonarbeitskraft auf eine Dauer von weniger als sechs Monaten angelegt, handelt es sich um eine kurzfristige Überlassung. Die Befreiung von der Umsatzsteuer greift für diese Situation dann nicht.

Der betroffene Landwirt, der für zwei bis drei Monate Erntehelfer bei sich aufnahm, hatte sich gegen die Umsatzsteuernachforderungen mit der Begründung gewehrt, dass er mit der Überlassung von Wohnraum an Erntehelfer und Saisonarbeitskräfte bereits grundsätzlich nicht den Tatbestand der Fremdenbeherbergung erfülle. Er meinte, dass es sich bei Arbeitskräften nicht um Fremde („Fremdenbeherbergung“) handele und deshalb auch die zeitliche Dauer keine Bedeutung habe.

Aber weder das angerufene Finanzgericht noch in letzter Instanz der Bundesfinanzhof konnten sich der Rechtsauffassung des klagenden Landwirts anschließen. Egal, ob es sich um eine normale Vermietung



**Pauschalierenden Landwirten sei von Klagen gegen die Besteuerung von Erlösen aus Wohnraumüberlassung abgeraten. Die bisherige Tendenz der Finanzrechtsprechung lässt hier keine großen Erfolge erwarten.**

von Wohnungen, die tageweise Vermietung von Hotelzimmern oder die Überlassung von Unterkünften an Ernte- und Saisonarbeitskräfte handeln, alle Fälle seien gleich zu behandeln.

#### **Steuerpflichtige Fremdenbeherbergung**

Das Kriterium der Fremdenbeherbergung ist dahingehend auszulegen, dass lediglich Fälle der unentgeltlichen Wohnraumüberlassung an Nahestehende und Bekannte aus der Besteuerung ausgenommen werden sollen, für die im Regelfall ohnehin kein Entgelt bezahlt wird.

Alle anderen Personen als Nutzer von Wohnraum sind jedoch als Fremde einzustufen, sodass auch die Überlassung an Arbeitskräfte eines landwirtschaftlichen Betriebs als Fremdenbeherbergung einzustufen ist. Das einzig entscheidende Kriterium,

ob Umsatzsteuer anfällt, ist damit die zeitliche Eingrenzung der beabsichtigten Wohnraumüberlassung.

Steht nun beispielsweise aufgrund der anstehenden Erntearbeiten fest, dass die Wohnraumüberlassung keine sechs Monate dauern wird, ist die steuerschädliche Kurzfristigkeit gegeben. Lediglich die Hotelsteuer mit ihrem seit einigen Jahren ermäßigten Satz von sieben Prozent führt noch dazu, dass die Umsatzsteuerbelastung den Betriebsinhaber nicht in voller Höhe trifft.

Im Gerichtsfall handelte es sich um einen regelbesteuerten Landwirt. Nicht entschieden ist der Fall eines pauschalierenden Landwirts. Zu erwarten ist aber, dass auch diese ab 2011 von den Umsatzsteuerforderungen getroffen werden. Hier weitere Gerichtsverfahren anzustrengen ist aufgrund der bisherigen Tendenz der Finanzrechtsprechung zum en-

gen Anwendungsbereich der Umsatzsteuerpauschalierung wenig Erfolg versprechend.

#### **Fazit:**

Betriebsinhaber, die Erntehelfer und Saisonarbeitskräfte beschäftigen und diesen gegen Verrechnung Wohnraum zum Übernachten zur Verfügung stellen, haben als regelbesteuerten Landwirte aus der umsatzsteuerlichen Bemessungsgrundlage sieben Prozent Mehrwertsteuer abzuführen. Zu dem gleichen Ergebnis gelangt die Finanzverwaltung für pauschalierende Landwirte ab dem Jahr 2011. Betriebe mit einer großen Zahl von Erntehelfern können hier mit erheblichen Umsatzsteuerbelastungen konfrontiert werden. Im Gegenzug ist zu prüfen, ob der Umsatzsteuerpflicht ein Vorsteuerabzug gegenübersteht, zum Beispiel aus dem Unterhalten der Arbeiterwohnungen.

#### ERHALTUNGSAUFWAND ALTENTEILERWOHNUNG

## Ein ständiger Zankapfel bei der Steuer

Wenn Aufwendungen für den Erhalt der Altenteilerwohnung anfallen, ist Vorsicht geboten. Denn die Finanzämter schauen bei der steuerlichen Absetzbarkeit der Kosten doppelt kritisch hin.

**W**erden bei der Hofübergabe Bar- und Sachleistungen vereinbart, kann der Hofübernehmer die entsprechenden Beträge steuerlich absetzen, korrespondierend haben die Altenteiler diese als sonstige Einkünfte zu versteuern. Um jedoch bei Reparaturen und Instandsetzungsmaßnahmen für die Altenteilerwohnung keine Ablehnung durch den Fis-

kus zu riskieren, müssen die Grundlagen für die steuerliche Anerkennung derartiger Versorgungsleistungen bekannt sein.

Nach Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs setzt die steuerliche Berücksichtigung dieser Aufwendungen zunächst voraus, dass sich der Übernehmer im vorliegenden Hofübergabevertrag zur Bezahlung auch

solcher außerordentlichen Aufwendungen verpflichtet hat. Überdies müssen die durchgeführten Maßnahmen dazu dienen, die Altenteilerwohnung im Zustand zum Zeitpunkt der Hofübergabe zu erhalten. Modernisierungsmaßnahmen, bei denen neue Techniken, etwa bei der Heizung, berücksichtigt werden, kollidieren damit aus Sicht der Finanz-





**Nur erhalten, nicht verbessern – darauf kommt es bei Reparaturen oder Instandsetzungsarbeiten an der Altenteilerwohnung an. Sonst ist das Privileg des Sonderausgabenabzugs für Hofübernehmer perdu.**



richter nicht. Handelt es sich aber um Maßnahmen, die die Altenteilerwohnung über ihren bisherigen Zustand hinaus verbessern und nicht nur zeitgemäß erhalten bzw. wiederherstellen, so scheitert der Abzug solcher Aufwendungen als Versorgungsleistungen.

#### **Es zählt, was im Übergabevertrag steht**

Daher muss, bevor bauliche Arbeiten durchgeführt werden, sorgfältig abgeklärt sein, welche vertragliche Grundlage für die Kostenübernahme durch den Hofnachfolger besteht. Sieht der Übergabevertrag Entsprechendes nicht vor, kann auf die gesetzlichen Regelungen zurückgegriffen werden. Lässt sich hieraus keine Kostentragungspflicht des Übernehmers herleiten, ist dem Abzug solcher außerordentlichen Aufwendungen steuerlich ein Riegel vorgeschoben. Im Zweifel berät Sie Ihr Ecovis-Berater oder der beurkundende Notar,

welche Kostentragungsregelung in Ihrem Fall greift. Hat sich der Übernehmer im Hofübergabevertrag zur Zahlung verpflichtet, so ist als zweites Kriterium zu prüfen, ob die Maßnahmen die Altenteilerwohnung in ihrem bisherigen Zustand erhalten oder ob sie in steuerschädlicher Weise nicht vielmehr dazu führen, dass die Wohnung über ihren bisherigen Zustand hinaus verbessert wird.

In der Reihe der Finanzgerichtsurteile lassen sich hier viele Beispiele finden. So ist der Ersatz eines defekten Schornsteins als außergewöhnliche Reparaturmaßnahme steuerlich absetzbar, wenn diese nur dazu dient, in Verbindung mit der unverändert belassenen Heizungsanlage die ordnungsgemäße Beheizung der Altenteilerwohnräume sicherzustellen. Geht mit den Reparaturmaßnahmen aber eine erhebliche Verbesserung einher, droht eine Diskussion mit der Finanzverwaltung über die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen.

Zur Beweisvorsorge ist es ratsam, den Zustand der Wohnung zum Zeitpunkt der Hofübergabe und vor Durchführung von Instandsetzungsmaßnahmen festzuhalten, gegebenenfalls durch Fotos oder Ähnliches, um so belegen zu können, dass die Aufwendungen nur dazu gedient haben, den ordnungsgemäßen Zustand wiederherzustellen. Die Begründung, dass Fenster ausgetauscht werden müssen, weil diese defekt sind, reicht natürlich nicht aus, um steuermindernd alle Fenster des Altenteilerwohnhauses durch moderne Klimakomfortfenster ersetzen zu können. Um den vollständigen Verlust des Sonderausgabenabzugs zu umgehen, bietet es sich an, die Maßnahmen auch rechnungstechnisch zu trennen, damit die Kosten, die unstreitig dazu dienen, lediglich den bisherigen Zustand wiederherzustellen, abziehbar bleiben.

#### **Fazit:**

Der Abzug von Kosten für Reparaturen und Instandsetzungsmaßnahmen an Altenteilerwohnungen ist ein steuerliches Privileg der Landwirtschaft. Um jedoch keine Probleme mit der Finanzverwaltung zu provozieren, ist dringend der Hofübergabevertrag daraufhin zu prüfen, ob der Hofnachfolger verpflichtet ist, den Aufwand zu übernehmen. Sollte dies der Fall sein, ist bei Durchführung und Abrechnung der Aufwendungen zu prüfen, inwieweit durch die Maßnahmen lediglich der bisherige Zustand der Altenteilerwohnung wiederhergestellt wird. Denn eine darüber hinausgehende Verbesserung der Wohnung schließt den Steuerabzug aus.

# Agrar-Steuerfokus



## Landwirte ohne Grenzen

Bewirtschaften Landwirte von ihrer inländischen Hofstelle aus auch Flächen im Ausland, sind die auf das Ausland entfallenden Gewinne nach einem Urteil des Finanzgerichts Köln bei der Ermittlung der deutschen Einkommensteuerschuld nicht zu berücksichtigen. Das Finanzamt ging fälschlicherweise davon aus, dass die ausländischen Einkünfte im Inland zumindest dem sogenannten Progressionsvorbehalt unterliegen (wie Arbeitslosen- oder Krankengeld) und damit die Einkommensteuerschuld auf die im Inland steuerpflichtigen Einkünfte erhöhen. Seit 2008 ist aber aufgrund einer Gesetzesänderung dieser Progressionsvorbehalt für ausländische Einkünfte dann ausgeschlossen, wenn sie aus einer Betriebsstätte in einem anderen EU-Staat stammen. Die Finanzrichter kamen in ihrem Urteil zu der Auffassung, dass auch die hinter der Grenze bewirtschafteten Flächen, egal ob Eigentum oder Zupacht, für den Betriebsinhaber zu einer Betriebsstätte im EU-Ausland führen. Begründen Flächen dann eine solche Betriebsstätte, ist damit dem Finanzamt automatisch die Einbeziehung der darauf erwirtschafteten Gewinne in den Progressionsvorbehalt zu versagen. Das bedeutet Erfreuliches: Unterm Strich muss der Landwirt im Inland auf diese Gewinne keine Steuern bezahlen.

## Raus aus der Liebhaberei

Die Feststellung des Finanzamts, dass andauernde Verluste eines landwirtschaftlichen Betriebs zur Aberkennung des steuerpflichtigen Erwerbsbetriebs und zur

Einstufung als Liebhabereibetrieb führen, kann auch umgekehrt für den Betriebsinhaber zum Problem werden. Jüngst hatte ein Finanzgericht den Fall zu beurteilen, in dem ein Betrieb nach einer jahrzehntelangen Verlustperiode erfolgreich umstrukturiert wurde und nun wieder nachhaltig Gewinne erzielte. Diese Gewinne wollte das Finanzamt dann natürlich versteuern. Dagegen wehrte sich der Steuerpflichtige mit der Begründung, dass er die in der Vergangenheit erwirtschafteten Verluste ebenfalls nicht steuermindernd berücksichtigen dürfte. Strittig war also, ob ein Liebhabereibetrieb unter bestimmten Umständen auch wieder in die Steuerpflicht zurückkehrt und damit wieder Einkommensteuer bezahlen muss.

Das Finanzgericht hat dies bestätigt. Eine erfolgreich geänderte Betriebsführung führt dazu, dass sich ein vonseiten des Finanzamts anerkannter Liebhabereibetrieb auch wieder in einen steuerpflichtigen Erwerbsbetrieb verwandeln kann. Damit sind die neu angefallenen Gewinne wiederum der Einkommensteuer zu unterwerfen, die während der Liebhabereiphase erzielten Verluste aber bleiben trotzdem bei der Steuer außen vor. Für betroffene Betriebe ist das insofern von Bedeutung, als sie im Zuge der erfolgreichen Betriebsumstellung anfallende Aufwendungen und damit Verluste in den ersten Jahren der Umstellung bereits steuermindernd beim Finanzamt beantragen sollten.

## Abschreibungsfähige Dauerkulturen

Der Einzug moderner Bewirtschaftungs- und Abbauformen zwingt auch die Finanzverwaltung, ihre Verwaltungsanweisungen für neu aufkommende Problemfälle zu erweitern. So war zu klären, wie sogenanntes Energieholz, das auf einer entsprechenden Holzplantage angebaut wird, steuerlich zu beurteilen ist. Die Vertreter der Finanzverwaltungen von Bund und Ländern kamen zu dem Ergebnis, dass es sich bei den schnell wachsenden Hölzern, die zur Verwendung im

## Besuchen Sie uns!



**Vom 4. bis 6. Februar**  
ist Ecovis auf der  
**RegioAgrar Bayern**  
in Augsburg.

Wir freuen uns auf Sie





**Energieholzplantagen werden steuerlich als Dauerkulturen behandelt, ebenso wie etwa Spargel- oder Obstanlagen. Die Herstellungskosten sind in der Bilanz zu aktivieren und über 20 Jahre abzuschreiben.**



Rahmen der Energieerzeugung angebaut werden, um sogenannte Dauerkulturen handelt. Das in solchen Kurzumtriebsplantagen erzeugte Holz unterscheidet sich von einer ordnungsgemäßen forstwirtschaftlichen Nutzung durch eine erheblich kürzere Wachstumszeit bis zur Abholzung sowie durch fehlende Pflegemaßnahmen. Kurzumtriebsplantagen als Dauerkulturen sind nach den ertragsteuerlichen Grundsätzen als Anlagevermögen zu beurteilen. Drei Jahre nach Beginn der Anpflanzung ist die Herstellung dieser Dauerkulturen abgeschlossen, sodass die bis zu diesem Zeitpunkt angefallenen Herstellungskosten zu aktivieren sind und dieser Betrag auf 20 Jahre linear abzuschreiben ist. Wird das Holz einer Kurzumtriebsplantage aber doch nicht für die Energieerzeugung verwendet, sondern zur normalen Verwertung an Sägewerke oder Papierfabriken verkauft, soll nach Meinung der Finanzverwaltung bei diesem Anbau keine Dauerkultur mehr vorliegen, sondern eine sogenannte mehrjährige Kultur. Mehrjährige Kulturen sind im steuerlichen Sinne Pflanzungen, die nach einer Gesamtkulturzeit von mehr als einem Jahr einen einmaligen Ertrag liefern. Diese ist zwar ebenfalls mit ihren Herstellungskosten zu aktivieren, jedoch als Umlaufvermögen, sodass auf die aktivierten Beträge keine Abschreibung möglich ist. Erst im Fall des

Einschlags sind die Gesteungskosten gewinnmindernd zu berücksichtigen und den Erlösen aus dem Verkauf des Holzes gegenüberzustellen.

### **Keine Realteilungsbilanz mehr bei Überschussrechnern**

Erst vor Kurzem hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass bei Realteilung einer nicht buchführenden Mitunternehmenschaft und bei Fortführung der Buchwerte in den entstehenden Einzelbetrieben ein Übergang zur Bilanzierung nicht zu erfolgen hat. Damit steht fest, dass beispielsweise bei der Realteilung einer nicht buchführenden landwirtschaftlichen Erbengemeinschaft keine Realteilungs- oder Auseinandersetzungsbilanz erstellt werden und so auch kein steuerpflichtiger Übergangsgewinn ermittelt werden muss.

Ein Übergang zur Gewinnermittlung durch Bilanz ist nicht erforderlich, wenn die Mitunternehmer oder Mit-erben unter Aufrechterhaltung ihrer Einnahmen-Überschussrechnung ihre landwirtschaftliche Tätigkeit in ihren Einzelunternehmen weiterbetreiben. Die Finanzrichter sehen in der Realteilung den umgekehrten Fall einer Einbringung eines Einzelunternehmens in eine Personengesellschaft zum Buchwert, bei der auch auf die Erstellung einer Einbringungs- und Übergangsbilanz verzichtet wird. Für landwirtschaftliche Betriebe, die ihren Gewinn durch Einnahmen-Überschussrechnung ermitteln, spart die Befreiung von der Erstellung einer Realteilungsbilanz und die Ermittlung eines Übergangsgewinns sehr aufwendige Bilanzen.

### **Frohe Weihnachten und viel Glück für 2014**

Danke, dass wir Sie auch in diesem Jahr begleiten und Ihnen mit Themen, Tipps und Anregungen zur Seite stehen durften. Schöne Feiertage und alles Gute im neuen Jahr wünscht Ihnen Ihr ECOVIS-Agrar-Team



## 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 4.000 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 aus Land- und Forstwirtschaft – nachhaltig zu sichern und zu fördern, bündelt Ecovis die nationale und internationale Fach- und Branchenexpertise aller Steuerberater, Wirtschaftsprüfer, Rechtsanwälte und Unternehmensberater. Jede Ecovis-Kanzlei kann auf diesen Wissenspool zurückgreifen. Die ECOVIS Akademie ist zudem Garant für eine fundierte Ausbildung sowie eine kontinuierliche und aktuelle Weiterbildung. Damit ist umfassend gewährleistet, dass die Mandanten vor Ort persönlich gut beraten werden.

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, 80805 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.

---