

agrar

Agrar-Steuerdienst – Informationen für Unternehmer

ECOVIS agrar Ausgabe 2/2015

Eigenleistung am Bau

Der Wunsch nach Einsparungen kann teuer werden

Seite 2

Mindestlohn

Der stufenweise Aufbau bis 2018

Seite 4

13a-Landwirte

Neuerungen für die pauschale Gewinnermittlung

Seite 5

Johann Bürger-Schuster
aus Vogtareuth,
Mandant bei Ecovis



Agrar-Perspektiven

HAFTUNG FÜR EIGENLEISTUNGEN AM BAU

Späterer Ärger nicht ausgeschlossen

Ob „do it yourself“ das Bauen unter dem Strich billiger macht, ist eine große Frage. Denn tauchen Mängel auf, kann das die erhofften Kostenvorteile schnell zunichtemachen.

Eigenleistungen beim Bauen können zu erheblichen Problemen und damit verbunden zu finanziellen Nachteilen führen. Denn treten Mängel auf, die sich auf die Gewerke anderer am Bau Beteiligter auswirken, stellt sich bald die Frage, wer dafür einzustehen hat. Schwierigkeiten gibt es beispielsweise dann, wenn der Bauherr mangelhafte Eigenleistungen erbracht hat und ein Werkunternehmer mit seinen Bauleistungen darauf aufbaut, dabei den Bauherrn aber nicht über die Mangelhaftigkeit der Eigenleistungen aufklärt. Nachfolgend werden die wesentlichen Punkte der rechtlichen Auswirkungen von Eigenleistungen unter Berücksichtigung der werkrechtlichen Vorgaben des Bürgerlichen Gesetzbuchs (BGB) dargestellt.

Weitreichende Mängelrechte

Hat ein Bauherr mit einem Werkunternehmer einen Bauvertrag im Sinne des BGB geschlossen und sind dessen Leistungen mangelhaft, hat er weitreichende Rechte, mit denen er von dem Unternehmer im besten Fall die Mangelbeseitigung bzw. den Ersatz der Kosten für die Mangelbeseitigung fordern kann. Außerdem kann er verlangen, dass der durch die mangelhafte Leistung entstandene Schaden ersetzt wird, und gegebenenfalls die vereinbarte Vergütung mindern.

Mangelhafte Werkleistungen liegen dann vor, wenn ausdrücklich oder konkludent getroffene Beschaffungsvereinbarungen nicht eingehalten werden oder die vertraglich vereinbarte bzw. übliche Verwendung und Beschaffenheit nicht gegeben ist. Ein Mangel liegt aber auch dann vor, wenn die allgemein anerkannten Regeln der Technik vom Unternehmer nicht eingehalten worden

sind. Nach der Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs stellen die anerkannten Regeln der Technik den stets vereinbarten vertraglichen Mindeststandard dar. Eine ausdrückliche Vereinbarung zur Anwendung dieser Regeln ist nicht erforderlich.

Wer arbeitet, der haftet

Die Liste der Leistungen, die ein Bauherr prinzipiell selbst übernehmen kann, ist lang. Je nach handwerklichem Geschick kann das die Außenabdichtung des Kellers sein, der Innenausbau des Hauses oder der Dachausbau, um einige Beispiele zu nennen. Dabei gilt der Grundsatz, dass der Bauherr für selbst erbrachte Arbeiten auch selbst verantwortlich ist. Der Vorteil der Preisersparnis durch Eigenleistungen wird also mit dem Verlust von Gewährleistungsrechten bezahlt.

Etwas anderes kann gelten, wenn der Bauherr sich für die Eigenleistungen der Hilfe von Bauhelfern bedient hat. Hier ist das rechtliche Verhältnis zu prüfen. Wurde eine rechtsverbindliche Vereinbarung getroffen, ist davon auszugehen, dass zwischen den Parteien ein Werkvertrag geschlossen worden ist. Soweit die Bauhelfer nach diesem Vertrag geschuldete Leistungen mangelhaft erbringen, gilt das oben Gesagte und dem Bauherrn stehen gegenüber den Bauhelfern die allgemeinen Mängelrechte nach dem BGB zu. Häufig wird es sich jedoch um Gefälligkeitshelfer handeln, die den Bauherrn etwa aus freundschaftlicher Verbundenheit unterstützen. Dann sind die jeweiligen Bauhelfer grundsätzlich haftungsprivilegiert und haften nur für Vorsatz oder gegebenenfalls auch für grobe Fahrlässigkeit.



Streitpunkt Mangelsuche

Hat der Bauherr mit einem Unternehmer, wie üblich, einen Werkvertrag geschlossen, wird es immer schwierig, wenn unklar ist, ob ein entdeckter Mangel von den Eigenleistungen des Bauherrn oder von den durch den Unternehmer geschuldeten Leistungen stammt. Dann bedarf es einer aufwendigen Ursachenforschung durch einen Sachverständigen. Weil aber die daraus resultierende Kostenfrage zwischen den betroffenen Parteien häufig nicht einvernehmlich geklärt werden kann, wird bereits hier in zahlreichen Fällen die Justiz bemüht. Die



Wer durch umfangreiche Eigenleistungen beim Bau Geld sparen will, sollte daran denken, dass er dafür mit dem Verlust von Gewährleistungsrechten bezahlt. Bei Mängeln kann das richtig teuer werden.

Mangelfeststellung erfolgt dann im Rahmen des sogenannten selbstständigen Beweisverfahrens – was lange dauern kann. Nach den allgemeinen Grundsätzen ist für den tatsächlichen Mangelnachweis derjenige beweisbelastet, der aus dem Mangel rechtliche Vorteile ziehen kann; im Zweifel also der Bauherr, der nachweisen möchte, dass der strittige Mangel vom Unternehmer verursacht wurde. Etwas anderes gilt jedoch, wenn die Parteien über Mängel vor der Abnahme der Bauleistungen streiten. Dann ist grundsätzlich der Unternehmer verpflichtet zu beweisen, dass die von ihm erbrachten Leistungen mangelfrei sind.

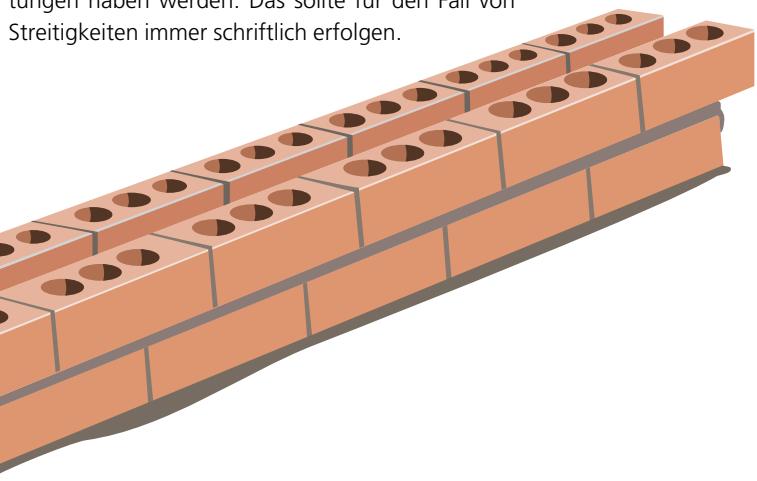


Hinweispflicht des Unternehmers

Die Haftungssituation des Unternehmers verschärft sich jedoch, wenn er auf mangelhaften Vorleistungen des Bauherrn aufbaut und diese für seine eigenen Leistungen verwendet, beispielsweise wenn er auf dem vom Bauherrn ausgeführten Trockenbau Malerarbeiten durchführt. Im Zweifel muss der Unternehmer auf erkennbare Mängel an den Eigenleistungen hinweisen. Unterlässt es ein nachfolgender Werkunternehmer, seinen Besteller über Mängel an dem für seine Arbeiten benötigten Vorgewerk aufzuklären, wird er nicht von seiner Gewährleistungshaftung befreit, auch wenn die nachfolgend festgestellte Mangelhaftigkeit auf übernommenen Mängeln des vorher tätigen Unternehmers beruhen.

Diese Aufklärungspflichten bestehen für den Unternehmer nach der Rechtsprechung auch gegenüber dem Bauherrn. Dabei muss er darstellen, dass die Arbeiten mangelhaft sind und worin die Mangelhaftigkeit begründet ist. Dies gilt sowohl für die eigentliche Arbeits-

ausführung als auch für die verwendeten Stoffe, die der Bauherr gegebenenfalls selbst eingebracht hat. Des Weiteren muss er mitteilen, welche Auswirkungen die vorgefundene Mängel auf die von ihm zu erbringenden Leistungen haben werden. Das sollte für den Fall von Streitigkeiten immer schriftlich erfolgen.



Fazit

Wer Eigenleistungen aus Kostenersparnisgründen erbringen möchte, sollte über die wirtschaftlichen und rechtlichen Folgen vorab sorgfältig nachdenken. Im Zweifel wird der finanzielle Vorteil durch teilweise empfindliche Abstriche bei den Gewährleistungsansprüchen erreicht. Da der Bauherr die Leistungen selbst erbringt, kann er nicht auf Dritte bei der Mangelbeseitigung zurückgreifen. Auch die Durchsetzung der Ansprüche gegenüber einem Unternehmer kann erschwert werden. Dies etwa wenn nicht klar ist, wer einen aufgetretenen Mangel zu beseitigen hat. Streitigkeiten über die tatsächliche Mangelverantwortlichkeit sind häufig, insbesondere dann, wenn ein vom Bauherrn zu verantwortender Mangel die Leistungen des Unternehmers beeinträchtigt. Auch wenn der Unternehmer selbst mangelfrei leistet, kann er mangelverantwortlich sein, wenn er auf Mängel der Eigenleistungen des Bauherrn nicht ausreichend hinweist und den Bauherrn über die sich daraus ergebenden Folgen nicht aufklärt. ■

Stefan Reichert,
Fachanwalt für Bau- und Architektenrecht
bei der Ecovis L+C Rechtsanwaltsgesellschaft,
stefan.reichert@ecovis.com

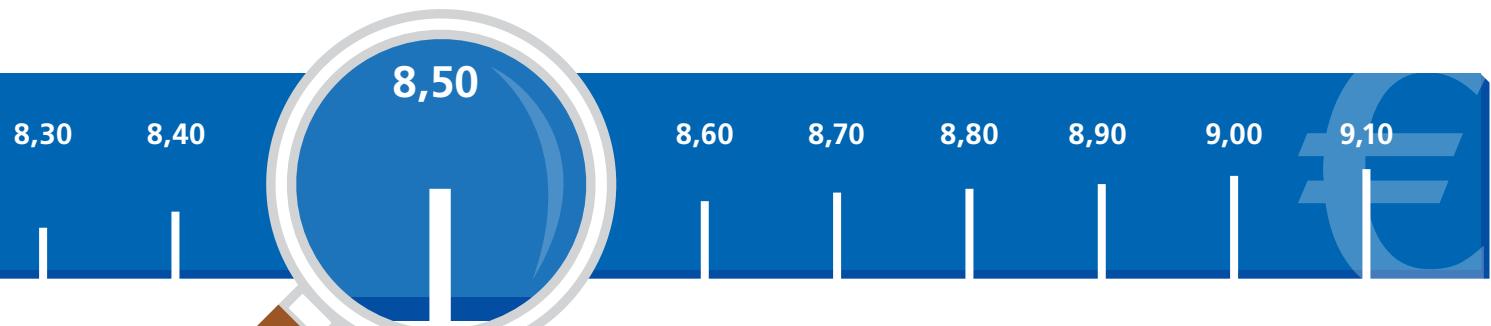


Auf den Mindestlohn müssen Sie sich einstellen – auch wenn für die Landwirtschaft und den Gartenbau derzeit noch tarifliche Vereinbarungen bestehen, die geringere Stundenentgelte vorsehen.

MINDESTLOHN

Wie es dem Gesetz gefällt

Das seit Januar geltende Mindestlohngesetz verpflichtet nicht nur zur entsprechenden Vergütung der Mitarbeiter, es erlegt den Landwirten auch zusätzliche Nachweispflichten auf.



Sein dem 1. Januar gilt der viel diskutierte Mindestlohn. Er beträgt 8,50 Euro brutto pro Stunde – inklusive der Arbeitnehmeranteile zur Sozialversicherung und der individuellen Lohnsteuer. Es ist zwar weiterhin möglich, mit seinen Beschäftigten einen Akkord- oder Stücklohn zu vereinbaren, jedoch muss der Mindestlohn für die geleisteten Arbeitsstunden erreicht werden.

Was zählt nun zum Mindestlohn? Bestandteil dürfen nur Zahlungen sein, die als Gegenleistung für die gewöhnliche Arbeitsleistung des Arbeitnehmers entrichtet werden, zum Beispiel Zulagen oder Zuschläge wie etwa eine Bauzulage. Nicht auf den Mindestlohn anrechenbar sind unter anderem Akkordzuschläge, Zuschläge für Sonn- und Feiertagsarbeit sowie Trinkgelder oder Gefahrenzulagen. Besonders zu beachten: Bei Minijobbern, für die der Arbeitgeber die 30-Prozent-Pauschale für die Sozialversicherung trägt, kann diese somit nicht Teil der Mindestvergütung sein!

Regeln in Land- und Forstwirtschaft

Mit dem Tarifvertrag zur Regelung der Mindestentgelte für Arbeitnehmer in der Land- und Forstwirtschaft sowie im Gartenbau (TV Mindestentgelt LuF) vom 19. Dezember 2014 konnte eine Vereinbarung getroffen werden, die eine vom generellen Mindestlohngesetz abweichende Regelung ermöglicht. Der allgemeine Mindeststundensatz kommt darum hier erst später zum Tragen und baut sich bis dahin stufenweise auf (siehe Tabelle).

Der Aufschub ist für viele landwirtschaftliche Arbeitgeber aber mit Mehrarbeit verbunden. Weil der TV Mindestentgelt LuF keine Regelung nach dem Mindestlohngesetz ist, sondern nach dem Arbeitnehmerentsendegesetz, gilt die Aufzeichnungspflicht nach Auffassung der zuständigen

Ministerien nicht nur für geringfügig Beschäftigte, sondern für alle Arbeitnehmer. Demnach sind Beginn, Ende und Dauer der täglichen Arbeitszeit festzuhalten und die Aufzeichnungen für mindestens zwei Jahre aufzubewahren. Forstbetriebe kennen das: Sie sind bereits über das Schwarzarbeitsbekämpfungsgesetz von der Aufzeichnungspflicht für alle Mitarbeiter betroffen.

Neuer Stichtag für den Lohn

Kurzfristige Beschäftigungsverhältnisse dürfen jetzt über längstens drei Monate bzw. 70 Tage bestehen, was entsprechend im Arbeitsvertrag stehen sollte. Die neuen Mindestentgelte können nicht durch einzelvertragliche Regelung unterschritten werden, auch nicht im beiderseitigen Einverständnis. Bisherige Klauseln, nach denen das Entgelt für ein Beschäftigungsverhältnis erst an dessen Ende gezahlt wurde, sind nicht mehr zulässig. Der TV Mindestentgelt LuF regelt, dass der geschuldete Lohn spätestens am letzten Bankarbeitstag des nächsten Monats fällig wird und auszuzahlen ist. ■

Schritt für Schritt

Welche Mindeststundensätze in Land- und Forstwirtschaft sowie im Gartenbau bis 2018 zu zahlen sind (Beträge in Euro)

	Ost	West
seit 1. Januar 2015	7,40	7,20
ab 1. Januar 2016	8,00	7,90
ab 1. Januar 2017		8,60
ab 1. November 2017		9,10
ab 1. Januar 2018		gesetzlicher Mindestlohn

Agrar-Steuerdienst

PAUSCHALE GEWINNERMITTLUNG

Das runderneuerte Privileg

Ab dem Wirtschaftsjahr 2015/16 gelten für Landwirte, die ihren Gewinn pauschal nach Paragraf 13a ermitteln, neue Regeln. Einige Stellschrauben hat der Gesetzgeber fester angezogen.

Zu den Privilegien der Land- und Forstwirtschaft gehört die pauschale Gewinnermittlung, geregelt im allseits bekannten Paragrafen 13a Einkommensteuergesetz. Wiederholte Beanstandungen durch den Bundesrechnungshof haben den Gesetzgeber jedoch gezwungen, bestimmte Mängel an dieser Art der Gewinnermittlung abzustellen. Mit dem Jahressteuergesetz 2015 hat die Bundesregierung nun nach langen Diskussionen reagiert und eine Neuregelung verabschiedet. Den Verbänden ist zu danken, dass die Grundstruktur des Paragrafen 13a erhalten geblieben ist.

Unverändert sind im Wesentlichen die Zugangsvoraussetzungen: 13a-Landwirt kann sein, wer höchstens 20 Hektar Landwirtschaftsfläche selbst bewirtschaftet, maximal 50 Vieheinheiten hält und bei Sondernutzungen bestimmte Grenzen nicht überschreitet. Außerdem darf der Betriebsinhaber nicht bereits zur Buchführung aufgefordert worden sein. Neu ist, dass der Stichtag für die 20-Hektar-Flächengrenze verändert wurde. Maßgebend ist künftig der Flächenbestand am 15. Mai des laufenden Wirtschaftsjahres. Mit diesem Datum stellen die Finanzämter auf die Daten aus dem Mehrfachantrag ab und vergleichen so die eingereichten Steuererklärungen mit den bei der Agrarverwaltung gemeldeten Flächen. Für den Tierbestand mit 50 Vieheinheiten gibt es keine Änderungen. Auch die Buchführungsverpflichtung ist weiterhin ein Ausschlussgrund.

Flächen- anstatt Einheitswertgrenze

Bei den Sondernutzungen gibt es systematische Änderungen. Hat der Landwirt auch Forstflächen, darf künftig die selbst bewirtschaftete Forstfläche 50 Hektar nicht übersteigen. Wie bei allen anderen Sondernutzungen war hier die Einheitsbewertung maßgebend, die 2.000 D-Mark nicht übersteigen durfte. Diese Einheitswertgrenze gilt nun auch bei anderen Sondernutzungen nicht mehr. Wer Wein, Hopfen, Spargel, Obst oder Blumen anbaut oder Imker oder Schäfer ist, hat künftig Flächenobergrenzen einzuhalten (siehe Tabelle Seite 6). Wird die Zutrittsgrenze überschritten, darf Paragraf 13a nicht mehr angewendet werden.

Für jede Sondernutzung ist ein pauschaler Gewinnzuschlag von 1.000 Euro (bisher 512 Euro) zu versteuern, wenn die Sondernutzungsfläche zwischen der Bagatell-

und der Zutrittsgrenze liegt. Sondernutzungen unter der Bagatellgrenze sind natürlich steuerunschädlich, der 1.000-Euro-Gewinnzuschlag entfällt aber. Neu ist, dass die pauschale Gewinnermittlung jetzt auch dann angewendet werden darf, wenn nur Sondernutzungen vorliegen. Künftig können also reine Imker oder Wanderschäfer ihren Gewinn ebenfalls pauschal ermitteln. Auch ist weiterhin eine Option zu einer anderen, tatsächlichen Gewinnermittlung möglich – beispielsweise in Verlustsituationen. Die Option bindet den Landwirt für vier Wirtschaftsjahre.

Einheitlicher Grundbetrag von 350 Euro

Der Gewinn errechnet sich wie bislang aus einem Grundbetrag für die landwirtschaftliche Nutzung, zuzüglich eventueller 1.000-Euro-Zuschläge für Sondernutzungen sowie zuschlagspflichtiger Gewinne. Für die landwirtschaftliche Nutzung gibt es jetzt einen einheitlichen Grundbetrag von 350 Euro je Hektar selbst genutzter Fläche, der von der Einheitswertbewertung des Betriebs und damit von der Qualität der Böden abgekoppelt ist. Bisher lagen die Grundbeträge zwischen 205 und 512 Euro je Hektar. Ein wesentlicher Kritikpunkt des Bundesrechnungshofs waren die zu niedrigen Gewinne bei Tierhaltungsbetrieben. Deshalb sind im neuen Recht Gewinnzuschläge fürviehstarke Betriebe mit einem Bestand von über 25 Vieheinheiten vorgesehen. Jenseits der ersten 25 Vieheinheiten ist ein Zuschlag von 300 Euro je Einheit zu versteuern. Der Gewinn aus dem Wald wird zwar weiterhin durch eine gesonderte Einnahmen-Überschussrechnung ermittelt, aber unter Anwendung der gesetzlichen Pauschalen nach Paragraf 51 Einkommensteuerdurchführungsverordnung. Wird das Holz auf dem Stamm verkauft, sind die Einnahmen pauschal mit 80 Prozent zuschlagspflichtig; wer sein Holz selbst einschlägt, bekommt eine Betriebsausgabenpauschale von 55 Prozent und muss 45 Prozent der Forsterlöse als Gewinn versteuern. Eine Berücksichtigung der tatsächlichen Betriebsausgaben für den Forst ist beim neuen 13a nicht mehr möglich. Der Katalog der zuschlagspflichtigen Sondergewinne wird erweitert. Wie bisher schon müssen Gewinne aus der Veräußerung von Grund und Boden oder Gebäuden und aus der Auflösung einer Paragraf-6c-Rücklage berücksichtigt werden. ▶



Die pauschale Gewinnermittlung darf nun auch dann angewendet werden, wenn nur Sondernutzungen vorliegen. Reine Imker oder Wanderschäfer können ihren Gewinn künftig also pauschal ermitteln.

Neu ist, dass nicht nur im Rahmen einer Betriebsumstellung Gewinne aus der Veräußerung oder Entnahme von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens zuschlagspflichtig sind, sondern künftig generell alle Wirtschaftsgüter, seien es Maschinen oder auch Tiere, wenn beim Verkauf mehr als 15.000 Euro dafür erzielt werden. Der zuschlagspflichtige Veräußerungsgewinn wird um die gegebenenfalls um Abschreibungen geminderten ursprünglichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten gekürzt. Entschädigungen, etwa Versicherungsleistungen für Gebäude oder Maschinen, müssen weiterhin zum Gewinn hinzugaddiert werden, wenn keine entsprechenden Ersatzinvestitionen erfolgen. Umsatzsteuereinnahmen oder -zahlungen im Zusammenhang mit einer Vorsteuerberichtigung sind neuerdings auch zu berücksichtigen. Solche Zahlungen fallen an beim Wechsel von der Umsatzsteuerpauschalierung zur Regelbesteuerung oder umgekehrt. Der Zuschlagstatbestand der Dienstleistungen



wurde umgestrickt. Bisher wurden nur Dienstleistungen gegenüber Nichtlandwirten erfasst, mit 35 Prozent der Einnahmen. Künftig werden auch Lohnarbeiten gegenüber Landwirten, die dem Grunde nach gewerblich, aber innerhalb der Drittelsatzgrenze noch der Landwirtschaft zuzurechnen sind, berücksichtigt – dann aber mit 40 Prozent pauschal angesetzt. Abschließend sind noch Rückvergütungen von Genossenschaften in Zukunft zuschlagspflichtig. Wie bisher muss der Landwirt Mieten brutto versteuern, darf aber künftig verausgabte Pachtzinsen nicht mehr absetzen.

Die neuen Flächengrenzen

Welche Betriebe nach der gesetzlichen Neuregelung die pauschale Gewinnermittlung nutzen können.

Sondernutzung	Zutrittsgrenze	Bagatellgrenze
Weinbauliche Nutzung	0,66 Hektar	0,16 Hektar
Nutzungsteil Obstbau	1,37 Hektar	0,34 Hektar
Nutzungsteil Gemüsebau		
Freilandgemüse	0,67 Hektar	0,17 Hektar
Unterglasgemüse	0,06 Hektar	0,015 Hektar
Nutzungsteil Blumen/Zierpflanzen		
Freiland Zierpflanzen	0,23 Hektar	0,05 Hektar
Unterglas Zierpflanzen	0,04 Hektar	0,01 Hektar
Nutzungsteil Baumschulen	0,15 Hektar	0,04 Hektar
Sondernutzung Spargel	0,42 Hektar	0,10 Hektar
Sondernutzung Hopfen	0,78 Hektar	0,19 Hektar
Binnenfischerei	2.000 Kilo Jahresfang	500 Kilo Jahresfang
Teichwirtschaft	1,6 Hektar	0,4 Hektar
Fischzucht	0,2 Hektar	0,05 Hektar
Imkerei	70 Völker	30 Völker
Wanderschäfereien	120 Mutterschafe	30 Mutterschafe
Weihnachtsbaumkulturen	0,4 Hektar	0,1 Hektar

Fazit

Die Neuregelung hat Vor- und Nachteile und gilt ab dem Wirtschaftsjahr 2015/16 bzw. bei kalenderjahrgleichem Wirtschaftsjahr ab 2015. Damit stellt sich die Frage, was betroffene 13a-Landwirte noch nach altem Recht tun können. Haben Sie vor, einen gebrauchten Schlepper oder ein teures Zuchttier zu verkaufen und erwarten einen Preis über 15.000 Euro, könnten Sie das noch unter der „Alt-Regelung“ tun, um der Zuschlagspflicht zu entgehen. Dienstleistungen gegenüber Nichtlandwirten sollten vor Ablauf des Wirtschaftsjahres abgerechnet werden, damit noch 65 Prozent pauschale Betriebsausgaben abgezogen werden dürfen. Ebenso könnten künftig zuschlagspflichtige Dienstleistungen gegenüber Landwirten wenn möglich vorgezogen werden. Auch über das Vorziehen von Pachtzahlungen kann man nachdenken. Entscheidend aber ist stets der Zahlungszeitpunkt! ■



Aufgrund der bisherigen Aussagen der Bundesregierung und der Vorgaben im Koalitionsvertrag gehen Fachleute nicht von einer allgemeinen rückwirkenden Verschärfung der Verschonungsregelungen aus.

ERBSCHAFTSTEUER

Ganz in Ruhe abwarten

In puncto Nachbesserung bei der Erbschaftsteuer durch den Gesetzgeber kann für Land- und Forstwirte weitgehend Entwarnung gegeben werden. Sie sind bei der Reform überwiegend außen vor.

Wie erwartet hat das Bundesverfassungsgericht die erbschaftsteuerlichen Verschonungsregelungen für Betriebe und Unternehmen beanstandet und den Gesetzgeber zu Nachbesserungen bis spätestens 30. Juni 2016 aufgefordert. Die Freistellung von Betrieben von der Erbschaftsteuer ist nach Ansicht der obersten deutschen Richter angesichts ihres Ausmaßes und der eröffneten Gestaltungsmöglichkeiten nicht mehr mit dem Gleichheitssatz des Grundgesetzes vereinbar.

Das 64 Seiten starke Urteil bestätigt aber klar, dass die strittige Privilegierung von Betrieben hinsichtlich folgender Bestandteile rechtens ist: Dazu gehören die Regelverschonung im Umfang von 85 Prozent mit einem zusätzlichen abschmelzenden Abzugsbetrag bis zu 150.000 Euro, nach dem Betrieb bis zu einer Million Euro vollständig von der Steuerzahlung freigestellt werden können. Auch die 100-prozentige Optionsverschonung ist verfassungsgemäß, ebenso wie die Begrenzung der Begünstigungen auf Einzelunternehmen, Personengesellschaften und auf Anteile an Kapitalgesellschaften von mehr als 25 Prozent sowie die generelle Anwendung der Erbschaftsteuerbefreiungen auf land- und forstwirtschaftliche Betriebe. Speziell für den Bereich der Land- und Forstwirtschaft trifft das Urteil folgende Aussage: „Die generelle Begünstigung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens ist im Hinblick auf die Besonderheiten von Land- und Forstwirtschaft verfassungsgemäß.“ Mit Rücksicht darauf, dass land- und forstwirtschaftliche Betriebe nach wie vor in hohem Maße als Familienbetriebe ohne größere Kapitaldecke geführt werden, darf der Gesetzgeber auch wegen der bekannten strukturellen Besonderheiten, die land- und forstwirtschaftliche Betriebe aufweisen, diese dem betrieblichen Vermögen im Hinblick auf die generelle Förderungswürdigkeit gleichstellen und sie dadurch besser behandeln als nicht betriebliches Vermögen. Die erbschafts- und schenkungsteuerliche Verschonung des Übergangs von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben wird im Übrigen neben dem generellen Förderziel, sie vor Gefährdungen durch Liquiditätsentzug zu bewahren und dadurch Arbeitsplätze zu sichern, zusätzlich durch den ökologischen Beitrag dieser Betriebe legitimiert.

Die Besteuerung von Hofübergaben wird durch das Urteil des Bundesverfassungsgerichts nicht besonders



betroffen. Lediglich der Korrekturbedarf im Hinblick auf die Einführung einer gesonderten Bedürfnisprüfung bei Großbetrieben und die Absenkung der Arbeitnehmeranzahl bei der Freistellung von der Lohnsummenregelung können Betriebe der Land- und Forstwirtschaft treffen.

Fazit

Das Urteil zur Verfassungswidrigkeit der Erbschaftsteuer trifft in erster Linie große Gewerbetriebe und solche, die hohes unproduktives Vermögen als Verwaltungsvermögen führen. Land- und Forstwirte hingegen genießen weiterhin die Vorteile des jetzigen Rechts. Für alle Fälle sollte aber trotzdem geprüft werden, ob eine Hofübergabe noch vor der Reform durchgeführt werden sollte, sofern die übrigen Voraussetzungen dafür in der Familie gegeben sind. ■



Die wichtigste Voraussetzung, um Erbengemeinschaften und späteren Ärger zu vermeiden, sind klare Regeln – entweder durch ein Testament oder durch einen entsprechenden Erbvertrag.

ERBENGEMEINSCHAFTEN/ERBSCHAFTSTEUERN

Kompliziert und oftmals teuer

Ein Hof ist erbschaftsteuerlich begünstigt. Fällt aber das gesamte Vermögen an eine Erbengemeinschaft, muss man die Gesetzeslage genau kennen, um Nachteile zu vermeiden.



Über die ertragsteuerlichen Probleme bei der Auflösung von Erbengemeinschaften haben wir Sie in Ausgabe 1/2015 informiert. Nun gehen wir auf die drohenden Erbschaftsteuerbelastungen ein, die anfallen können, wenn der Betriebsinhaber den Hof nicht zu Lebzeiten übergeben oder zumindest ein Testament hinterlassen hat. Die Besonderheit bei der Erbschaftsteuer liegt darin, dass Erbfall und Erbauseinandersetzung steuerlich zwar zwei Paar Schuhe sind, sich die Erbauseinandersetzung aber durchaus auf die ursprüngliche Steuerschuld nachträglich auswirken kann, zum Vor- oder Nachteil der einzelnen Miterben!

Gibt es kein Testament oder keinen Erbvertrag, geht der Hof, sofern keine Sonderrechte nach Höfeordnung oder Ähnliches vorliegen, bei mehreren Erben auf diese als Erbengemeinschaft über. Der gesamte Nachlass wird gemeinschaftliches Eigentum der Miterben. Erst wenn im Zuge der Auseinandersetzung der Erbengemeinschaft der Nachlass unter den Miterben aufgeteilt wird, kann jeder über sein Erbteil frei verfügen.

Geht der Nachlass auf eine Erbengemeinschaft über, versteuert jeder Miterbe anteilig den gesamten Nachlass gemäß seiner gesetzlichen Erbquote. Der in den Nachlass fallende Hof stellt erbschaftsteuerlich begünstigtes Vermögen dar, sodass jedem Miterben die anteilige Verschonung und Steuerfreistellung des landwirtschaftlichen Vermögens zusteht. Damit muss auch jeder Miterbe die Behaltensfristen des Erbschaftsteuergesetzes einhalten, er darf also beispielsweise seinen Anteil am Betrieb innerhalb von fünf oder sieben Jahren nicht verkaufen. Je nach Zusammensetzung des Nachlasses (Hof, Mietshäuser, Geldvermögen etc.) und des

Verwandtschaftsverhältnisses zum Erblasser (Ehefrau, Kinder, Geschwister, Nichten und Neffen) kann hier mehr oder weniger Erbschaftsteuer anfallen.

Für die Nachlasszuordnung und Erbschaftbesteuerung ist es zunächst ohne Bedeutung, wann und wie später eine Erbauseinandersetzung erfolgt. Die Auseinandersetzung ist stets ein vom Erbfall getrennter Vorgang, der unter Umständen zu Schenkungsteuern führen kann. Verstirbt der Vater und hinterlässt Hof, Frau und Kinder, liegt eine Schenkung der Mutter vor, wenn diese ihren Erbanteil im Rahmen der Erbauseinandersetzung gleich an die Kinder weitergibt. Die Erbauseinandersetzung kann aber Auswirkungen auf die Gewährung oder den Erhalt der Verschonungsregelungen haben, die den im Nachlass befindlichen Hof womöglich zunächst erbschaftsteuerfrei gestellt haben. Man spricht hier vom sogenannten Begünstigungstransfer.

Problemfeld Begünstigungstransfer

Durch eine wie auch immer geartete Erbauseinandersetzung kommt es nie rückwirkend zu einer geänderten Zuordnung des Nachlasses. Sind im Nachlass neben dem Betrieb noch Bargeld und Mietwohnungen vorhanden, versteuert jeder Erbe seinen Anteil an allem daran, egal ob er im Rahmen der Erbauseinandersetzung nur den Hof oder nur Bargeld bekommt. Allerdings kann die Erbauseinandersetzung je nach Ausgestaltung dazu führen, dass der einzelne Miterbe nicht nur eine neue Schenkung auslöst, wie die Mutter im obigen Beispiel, sondern durch sein Verhalten gegen die ihn treffenden Behaltensfristen verstößt, etwa weil er seinen Erbanteil verkauft.



Gibt es kein Testament und fällt das Vermögen an eine Erbengemeinschaft, ist immer Vorsicht geboten. Denn nach der Erbauseinandersetzung können auf einzelne Miterben erhebliche Steuerlasten zukommen.

Die Prüfung der erbschaftsteuerlichen Folgen der Erbauseinandersetzung beginnt also zunächst mit der Frage, ob die geplante Vorgehensweise für den einzelnen Miterben einen Verstoß gegen die Behaltensfristen auslöst und er die ursprünglich gewährte Steuerbefreiung des Hofs wieder verliert. Es ist also schädlich, wenn der Miterbe seinen Erbanteil im Rahmen der Auflösung der Erbengemeinschaft mittels einer gemischten Schenkung gegen Abstandszahlungen oder auch gegen Gewährung von Austragsleistungen oder Ähnliches weitergibt. Solche Veräußerungen führen nicht nur zum Wegfall der Steuerbefreiung, sondern lösen den Nachbewertungsvorbehalt aus. Der Hof muss mit den Verkehrswerten bei der Erbschaftsteuer angesetzt werden und nicht mehr mit den viel niedrigeren Ertrags- bzw. Substanzwerten. Nach dem Willen des Gesetzgebers sollen durch den Begünstigungstransfer die Verschonungsregelungen demjenigen Miterben nutzen, bei dem der begünstigte Hof letztlich verbleibt, dem sogenannten Enderwerber. Der Miterbe als bloßer Durchgangserwerber wird nicht verschont. Bekommt im Rahmen der Erbauseinandersetzung ein Miterbe den Hof zugesprochen, kann er damit die Steuerbefreiungen an sich ziehen und diese den weichenden Erben wegnehmen. Da trotz der Auseinandersetzung jeder Erbe unverändert seinen Anteil an allen Nachlassgegenständen nach der Erbquote versteuert, führt der Begünstigungstransfer dazu, dass der den Hof übernehmende Miterbe auch sein nicht begünstigtes Vermögen wie Bargeld oder Mietshäuser ganz oder teilweise von der Steuer freistellen kann. Mit Ausnahme von

Vermächtnissen erfordert dieser Begünstigungstransfer aber, dass die Verschonungsregelungen nur insoweit auf den Enderwerber übergehen, als dieser aus seinem Erbe nicht begünstigtes Vermögen an die anderen Miterben als Ausgleich abgibt. Verzichtet der Hoferbe auf seinen Anteil am steuerpflichtigen Vermögen, das die weichenden Erben bekommen, wird er so gestellt, als habe er von Anfang an den Hof geerbt.

Die Weitergabe der Steuerbefreiung für den Betrieb findet aber insoweit nicht statt, als der Enderwerber Nachlassverbindlichkeiten über seine Quote hinweg übernimmt oder gar aus eigenem Vermögen, gegebenenfalls durch Bankdarlehen, die Miterben abfindet. Die Erbauseinandersetzung kann also Verschonungspotenzial vernichten, wenn für die Auseinandersetzung im Nachlass kein oder nicht genügend anderes steuerpflichtiges Vermögen wie Geld oder Immobilien vorhanden ist.

Fazit

Die Erbauseinandersetzung kann zu erheblichen Änderungen der ursprünglichen Steuerbescheide führen. Es gibt viele Aspekte zu bedenken. Da nach Ansicht der Finanzverwaltung der Begünstigungstransfer bei der freien Erbauseinandersetzung nur dann greift, wenn diese „zeitnah zum Erbfall“ (sechs Monate) erfolgt, ist rasches Handeln wichtig. Suchen Sie also frühzeitig auch steuerlichen Rat, wenn Sie die Auseinandersetzung der Erbengemeinschaft angehen. ■

	Steuern vor der Erbauseinandersetzung		Steuern nach der Erbauseinandersetzung	
	Sohn (Quote 50 Prozent)	Tochter (Quote 50 Prozent)	Sohn (Quote 50 Prozent)	Tochter (Quote 50 Prozent)
Hof: eine Million Euro	500.000	500.000	500.000	500.000
Geld: eine Million Euro	500.000	500.000	500.000	500.000
Summe	1.000.000	1.000.000	1.000.000	1.000.000
- Verschonungsabschlag	-500.000	-500.000	-1.000.000	-0
steuerpflichtiger Erwerb	500.000	500.000	0	
abzüglich Freibetrag	-400.000	-400.000	-400.000	-400.000
zu versteuern	100.000	100.000	0	600.000
Steuersatz, Steuerklasse 1	11 Prozent	11 Prozent	0	15 Prozent
Sondernutzung Hopfen	11.000	11.000	0	90.000

Einer zahlt kräftig drauf

Beispielrechnung, wie viel Erbschaftsteuer vor und nach der Erbauseinandersetzung anfällt. Vererbt wird Mischvermögen, wobei der Sohn den Hof, die Tochter das Barvermögen erhält (in Euro).

Agrar-Steuerfokus

Nicht-Veranlagung schützt nicht vor Schätzung

Landwirte, die über Jahre und Jahrzehnte mit Billigung des Finanzamts keine Steuererklärungen mehr abgegeben haben, können sich nach Auffassung des Bundesfinanzhofs nicht mit Erfolg gegen entsprechende Schätzungen durch das Finanzamt wehren. Im Streitfall wurde der Hof in der zuletzt in den 80er-Jahren abgegebenen Steuererklärung als 13a-Betrieb eingestuft. Wiederholt wurden Nicht-Veranlagungsbescheinigungen beantragt und vom Finanzamt ausgestellt. Nach der Hofübergabe Ende 1999 stellte der Sohn fest, dass aufgrund der Betriebsgröße eine tatsächliche Gewinnermittlung erforderlich sei. Das Finanzamt forderte daraufhin die Eltern zur Abgabe entsprechender Steuererklärungen für die letzten Jahre vor der Hofübergabe auf. Die Eltern erledigten das, beriefen sich aber unverändert auf die pauschale Gewinnermittlung nach Paragraf 13a. Jetzt lehnte der Bundesfinanzhof das Begehren der Eltern ab und stimmte dem Finanzamt zu, dass diese den Gewinn nicht mehr nach 13a ermitteln dürfen und dass es zulässig ist, anstelle von tatsächlichen Gewinnermittlungen entsprechende Gewinnabschätzungen durchzuführen. Auch die langjährige Billigung durch das Finanzamt führt nicht dazu, dass die Eltern einen entsprechenden Vertrauenstatbestand gegenüber dem Finanzamt einfordern könnten. ■

Umsatzsteuerfreiheit für gemeinnützige Reitvereine



Unter Berufung auf das EG-Mehrwertsteuerrecht können gemeinnützige Reitvereine unter bestimmten Voraussetzungen für ihre Tätigkeiten nicht nur die Steuersatzermäßigung auf sieben Prozent, sondern auch eine gänzliche Befreiung von der Mehrwertsteuer in Anspruch nehmen. Das EU-Recht sieht vor, dass Einrichtungen ohne Gewinnstreben, die das Gemeinwohl oder die körperliche Ertüchtigung oder die Erziehung von Jugendlichen fördern, mit ihren Umsätzen umsatzsteuerbefreit sind. Allerdings ist die Steuerbefreiung auf solche Leistungen begrenzt, die zur Ausübung der Tätigkeiten unerlässlich sind, für die sie gewährt wird. Andere Tätigkeiten, die im Wesentlichen dazu bestimmt sind, der Einrichtung zusätzliche Einnahmen zu verschaffen, sind von der Steuerbefreiung ebenso ausgeschlossen wie Umsätze, die in unmittelbarem Wettbewerb mit Tätigkeiten von der Mehrwertsteuer unterliegenden gewerblichen Unternehmen durchgeführt werden. Reiterhöfe und Pferdepensionsbetriebe können also überlegen, ob sie in den Genuss dieser Steuerbefreiung kommen, wenn sie einen gemeinnützigen Verein errichten und von diesem bestimmte Tätigkeiten bestreiten lassen. ■



Rolle rückwärts bei der Buchwertabspaltung

Die Finanzverwaltung hat mit ihrem Schreiben vom 14. November 2014 die Konsequenzen aus der geänderten Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs zur Buchwertabspaltung der Milchquoten gezogen. Wie bereits berichtet, haben die obersten Finanzrichter die vor zehn Jahren eingeleitete Rechtsprechung wieder verworfen, dass bei Einführung der Milchquotenregelung 1984 entsprechende Anteile von den steuerlichen Buchwerten für



Das neue Reisekostenrecht macht's möglich: Sowohl für den Land- und Forstwirt selbst als auch für seine Mitarbeiter bieten die Neuregelungen Vorteile – vorausgesetzt es gibt mehrere Betriebsstätten.

Grund und Boden auf die immateriellen Milchlieferrechte zu übertragen seien. Der Abzug der Buchwerte wurde genutzt, um die steuerpflichtigen Erlöse aus dem Milchquotenverkauf zu reduzieren. Nachdem der Bundesfinanzhof dies nicht mehr so sieht, hat jetzt auch die Finanzverwaltung ihre Meinung geändert und schraubt die Buchwertabspaltung, sofern dies erfolgt ist, wieder zurück. Sind in den Bilanzen der Milchbauern noch Milchquotenbuchwerte ausgewiesen, werden diese nach dem Wegfall der Referenzmengen zum 31. März 2015 wieder auf den Grund und Boden zurückgebucht. Wurden die Lieferrechte zwischenzeitlich verkauft, bleibt es beim bisherigen Abzug. Wichtig ist, dass es trotz des Untergangs der Quoten nicht zu einem Verlust der abgespartenen Grundstücksbuchwerte kommt. Ein solcher Verlust hätte steuerlich zur Folge, dass die Buchwerte für die bei Einführung der Bodengewinnbesteuerung 1970 vorhandenen Landwirtschaftsflächen der Verlustausschlussklause unterliegen würden. Damit müssten die Buchwerte gewinnneutral ausgebucht werden und gingen so zum Schaden der Landwirte verloren. Durch die Umbuchung der Buchwertanteile zurück auf den Grund und Boden bleiben die Landwirte von diesen Verlusten verschont. ■

Neues Reisekostenrecht

Im Bereich der Arbeitnehmerbesteuerung hat der Gesetzgeber im vergangenen Jahr die Regeln zur Entfernungspauschale und zu den Reisekosten in erheblichem Umfang überarbeitet. Den Begriff der regelmäßigen Tätigkeitsstätte gibt es nun nicht mehr. Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte liegen dann vor, wenn der Arbeitnehmer von seiner Wohnung aus seine erste Tätigkeitsstätte aufsucht. Die neue Festlegung der ersten Tätigkeitsstätte hat bei Fahrten zwischen Wohn- und erster Tätigkeitsstätte wie bisher die Begrenzung des Werbungskostenabzugs auf die Entfernungspauschale zur Folge. Wird aber der Arbeitnehmer außerhalb seiner Wohnung und außerhalb seiner ersten Tätigkeitsstätte tätig, handelt es sich um eine auswärtige berufliche Tätigkeit, bei der die vollen Reisekosten steuerlich absetzbar sind. Bei Arbeitskräften in der Land- und Forstwirtschaft, die keine erste Tätigkeitsstätte haben, ist zu prüfen, ob ein weiträumiges Tätigkeitsgebiet typischerweise arbeitstäglich aufgesucht wird. Das ist gegeben, wenn der Arbeitnehmer aufgrund der Weisung des Betriebsinhabers seine Arbeit typischerweise auf einer

festgelegten Fläche und nicht innerhalb einer ortsfesten Einrichtung ausübt. Das Forstrevier eines Forstarbeiters ist ein Beispiel für ein weiträumiges Tätigkeitsgebiet, während ein Ackerbaubetrieb in der Regel kein weiträumiges Tätigkeitsgebiet hat, da er üblicherweise über eine ortsfeste Einrichtung, nämlich eine Hofstelle, verfügt. Bei einem weiträumigen Tätigkeitsgebiet sind die Fahrkosten des Arbeitnehmers zwischen Wohnung und Tätigkeitsgebiet ebenfalls nur beschränkt mit der Entfernungspauschale absetzbar. Sie wird aber nur für die kürzeste Entfernung von der Wohnung zum nächstgelegenen Zugang des Tätigkeitsgebiets angesetzt. Für weitere Fahrten innerhalb des weiträumigen Tätigkeitsgebiets können dagegen Reisekosten in vollem Umfang steuerlich geltend gemacht werden. Das gilt für die Fahrtkosten und die Verpflegungsmehraufwendungen, die in diesem Fall zeitlich unbegrenzt absetzbar sind. Welcher Ort als erste Tätigkeitsstätte gilt, legt im Zweifel der Arbeitgeber fest. Land- und Forstwirte können daher ihren Arbeitskräften Steuervorteile zukommen lassen, wenn sie zum Beispiel mehrere Betriebsstätten haben. Auch für den Landwirt selbst kann die Neuregelung mit Vorteilen verbunden sein, wenn er über mehrere Betriebe oder Betriebsstätten verfügt. Diese Aspekte sollten Sie mit Ihrem steuerlichen Berater klären und prüfen, in welchem Umfang Sie von den Neuregelungen des Reisekostenrechts ab 2014 profitieren können. Sie können darüber hinaus auch Ihren Arbeitnehmern Gutes tun, indem Sie auf deren Lohnabrechnungen und Steuererstattungen positiv Einfluss nehmen. ■

Ecovis lädt Sie herzlich ein zum Vortrag:

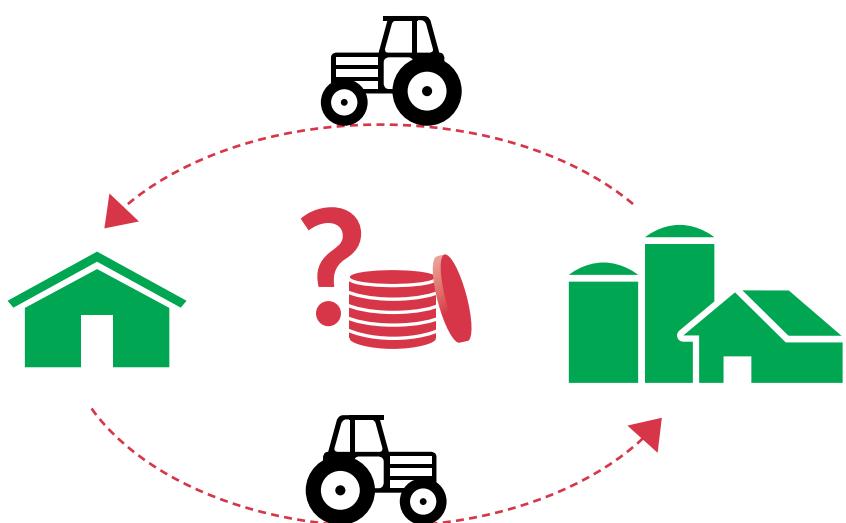
„Landwirtschaft 2025“

Am Dienstag **17. März 2015** ab 18.30 Uhr in Eggenfelden

Wir freuen uns auf Ihr zahlreiches Erscheinen.

Weitere Informationen erhalten Sie hier:

www.ecovis.com/veranstaltungen



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 4.500 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

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, 80337 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.