

## 6. Zusammenfassung

Der § 24 Abs. 1 Satz 1 UStG enthält ab dem 1.1.2022 mit Bezug auf das Kalenderjahr 2021 eine persönliche Zugangsbeschränkung zur Durchschnittssatzbesteuerung beim umsatzsteuerlichen Unternehmer. Es sind vor allem drei Aspekte, die bei einem (unfreiwilligen) Wechsel zur Regelbesteuerung finanzielle Folgen nach sich ziehen. Der jährliche Gesamtvorteil (oder -nachteil) der Pauschalierung ergibt sich aus den ersparten Buchführungs- und Steuerberatungskosten sowie der Möglichkeit zur Realisierung von Pauschalierungsvorteilen. Die Vorsteuerberichtigung gemäß § 15a UStG kann nach dem Wechsel zur Regelbesteuerung je nach Investitionsverhalten in den Jahren vor dem Wechsel zu Einzahlungen bei dem

Landwirt führen. So können eventuell entfallende Vorteile aus der umsatzsteuerlichen Pauschalierung einen gewissen Zeitraum nach dem Wechsel zur Regelbesteuerung kompensiert werden. Während die zusätzlichen Buchführungs- und Steuerberatungskosten relativ gut anhand eines pauschalen Ansatzes abgeschätzt werden können, sind die betrieblichen Pauschalierungsvorteile und Vorsteuerberichtigungsvolumen in hohem Maße von den individuellen Betriebscharakteristika abhängig und somit auf dieser Ebene zu analysieren.



Hannes Kamphuis ist Steuerberateranwärter bei der PARTA Steuerberatungsgesellschaft mbH, Niederlassung Euskirchen.

# Die Umsatzsteuer und der Schweine-Soli

von Stefan Heins, Kiel

**D**er vorliegende Beitrag befasst sich mit den umsatzsteuerlichen Auswirkungen der Sonderzahlungen, die im Zusammenhang mit der Schweinekrise vom Lebensmitteleinzelhandel an Landwirte gezahlt wurden.

## Übersicht

1. Einleitung
2. Sachverhalt
3. Ergebnis
4. Fazit

## 1. Einleitung

Gegen Ende des Jahres 2020 erreichte die sogenannte Schweinekrise, ausgelöst durch die Corona-Pandemie und den ASP-Einbruch in Deutschland, ihren Höhepunkt.

Die Erzeugerpreise für Schweinefleisch fielen rapide in den Keller. So haben Ende des Jahres 2020 verschiedene Lebensmitteleinzelhändler angekündigt, die deutschen Landwirte über höhere Verbraucherpreise zu unterstützen. Anlass dieser Stützungszahlungen waren die anhaltenden Protestaktionen verschiedener Gruppen von Landwirten. Deren Motivation für die Proteste waren u.a. die seit Wochen sehr niedrigen Erzeugerpreise für Schlachtschweine.

Im Dezember 2020 und in den ersten Monaten des Jahres 2021 wurden die ersten unter dem Begriff „Schweine-Soli“ bekannten Beträge, die vom Lebensmitteleinzelhandel aufgebracht wurden, über die Handelskette an die Landwirte ausge-

zahlt. Der Lebensmitteleinzelhandel hat die Viehvermarktungspartner und die Schlachthöfe in der Handelskette schriftlich verpflichtet, den Zuschlag 1:1 umgehend mit der entsprechenden Schlachtabrechnung in voller Höhe an die Landwirte aus-zuzahlen.

Vor diesem Hintergrund sind vermehrt bei den Schweineerzeugern Gutschriften eingetroffen, die nicht steuerbare Umsätze im umsatzsteuerlichen Sinne ausgewiesen haben. Mithin wurde der sogenannte Schweine-Soli, also der Zuschlag des Lebensmitteleinzelhandels, nicht der Umsatzsteuer unterworfen. Der Landwirt und sein Steuerberater standen vor der Frage: Was tun, was ist richtig?

Der Sachverhalt lässt sich wie folgt beurteilen:

## 2. Sachverhalt

Inhaltlich geht es um die Lieferung von Fleisch in einer Lieferkette von mehreren Unternehmern. Der Landwirt ist der erste Unternehmer in dieser Kette, der Lebensmitteleinzelhändler der letzte Unternehmer in der Lieferkette. Innerhalb dieser Lieferkette werden Lieferungen von Fleisch von einem Unternehmer zum nächsten Unternehmer und letztlich zum Endkunden, dem Verbraucher, ausgeführt. Die Umsätze innerhalb der Lieferkette sind steuerbare und steuerpflichtige Umsätze, die i.d.R. dem ermäßigten Steuersatz nach § 12 Abs. 2 Nr. 1 UStG unterliegen. Soweit Zahlungen (Gegenleistungen) an den ersten Unternehmer der Kette, nämlich den Landwirt, für dessen Umsätze erbracht werden, unterliegen diese gegebenenfalls



satzsteuer aus dem Abrechnungsbetrag herausgerechnet bekommen. Dieses ist nicht beabsichtigt, da der Zuschuss bei den Landwirten ja 1:1 ankommen sollte. Aus diesem Grunde ist es wichtig, dass die Landwirte darauf hingewiesen werden und eine Gutschriftkorrektur verlangen. Der Händler, an den der Landwirt geliefert hat, hat die Gutschrift dahingehend zu korrigieren, dass der Zuschuss zzgl. der Umsatzsteuer auszuweisen ist. Dies gilt für regelbesteuerte Landwirte ebenso wie für pauschalierende. Der Gutschriftsteller, nämlich der dem Landwirt folgende Unternehmer in der Kette, hat natürlich keinen Vorsteuerabzug, wenn Gutschriften ohne Umsatzsteuerausweis erfolgen. Vorsteuerabzug ist erst nach erfolgter Korrektur der Gutschrift möglich.

#### 4. Fazit

Die Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer der Lieferung der Landwirte an deren Leistungsempfänger ist entsprechend

der Auszahlung der Zuschüsse, des sogenannten Schweine-Soli, durch die Einzelhändler zu erhöhen, damit natürlich auch der entsprechende Umsatzsteuerausweis. Analog dazu wäre der Vorsteuerabzug der Einzelhändler anzupassen. Die übrigen Lieferungen in der Lieferkette benötigen unter Berufung auf die Rechtsprechung Elida Gibbs unseres Erachtens keine Anpassung.

In der Regel wird gegenüber Landwirten mit Gutschriften (§ 14 Abs. 2 UStG) abgerechnet. Ist in der Gutschrift über den „Schweine-Soli“ keine Umsatzsteuer ausgewiesen, sollte der leistende Unternehmer (Landwirt) der Gutschrift widersprechen. Mit dem Widerspruch verliert die Gutschrift die Wirkung als Rechnung. Zur Wirksamkeit des Widerspruchs muss der Widerspruch dem Gutschriftsteller zugehen. Im Widerspruch ist der Umsatzsteuerausweis nach den geltenden Regelungen zu verlangen.



Steuerberater Stefan Heins, Geschäftsführer bei wetreu LBB Betriebs- und Steuerberatungsgesellschaft KG, Kiel

## Rechtsprechung\*

### Vorabgewinn als umsatzsteuerbares Sonderentgelt; Regelsteuersatz für die Überlassung von Vieheinheiten

#### Leitsätze

1. Die Überlassung von Vieheinheiten durch einen Gesellschafter an eine Personengesellschaft unter gesellschaftsvertraglicher Vereinbarung eines Vorabgewinns erfolgt gegen Entgelt, wenn der Gesellschafter mit der Zahlung rechnen kann.
2. Die Umsätze aus der Überlassung von Vieheinheiten unterliegen nicht der Durchschnittssatzbesteuerung nach § 24 UStG, sondern dem Regelsteuersatz.

BFH, Beschluss vom 12.11.2020 – V R 22/19\*

#### Der Sachverhalt

Streitig war, ob gesellschaftsvertraglich vereinbarte Vorabgewinne für die Überlassung von Vieheinheiten umsatzsteuerpflichtig sind und der Durchschnittssatzbesteuerung nach § 24 UStG unterliegen. Der Kläger war Landwirt und daneben an einer Kommanditgesellschaft beteiligt, die eine landwirtschaftliche Ferkelaufzucht in Form einer Tierhaltungskooperation nach § 51a BewG betrieb. Zur Nutzungsüberlassung war geregelt, dass der Komplementär der KG einen Stall und zusätzlich Vieheinheiten zur Nutzung überließ. Für die Vieheinheiten war ein Vorabgewinn in Höhe von 5 € je Vieheinheit vereinbart, sofern entsprechende Gewinne vorhanden waren. Im Innenverhältnis wurde dieser Vorabgewinn nicht als Aufwand behandelt und stellte keine Betriebsausgaben dar. Für die überlassenen Vieheinheiten flossen dem Kläger in den Streitjahren jährlich zwischen 545 € und 600 € zu.

Nachdem die Umsatzsteuer zunächst antragsgemäß verlangt wurde, ging das Finanzamt später davon aus, dass das Gewinnvorab als Vergütung der Umsatzsteuer zu unterwerfen sei. Nach erfolglosem Einspruch hatte die Klage vor dem FG nur in Bezug auf zusätzlich gewährte Vorsteuer Erfolg. Ansonsten wurde die Klage abgewiesen. Mit der Revision machte der Kläger geltend, dass die Überlassung der Vieheinheiten nicht im Rahmen eines Leistungsaustausches erfolgt sei. Steuerbar seien nur feste Gesellschafterleistungen, vorliegend hänge die Gegenleistung für die Überlassung vom Zufall ab, da nur gezahlt würde, wenn Gewinne vorhanden seien. Hingewiesen wurde auf das Urteil des FG Münster vom 27.3.2018 – 5 K 3718/17 U – in dem zu Recht entschieden worden sei, dass kein Leistungsaustausch vorliege, wenn die Zahlungen nur dann in vollem Umfang erbracht werden, wenn der Gewinn hierzu ausreiche. Selbst wenn die Leistung steuerpflichtig sei, unterliege sie der Durchschnittssatzbesteuerung.

Das Finanzamt vertrat die Auffassung, die Überlassung der Vieheinheiten und die Zahlungen der Vergütungen stünden in einem Austauschverhältnis, der Vorabgewinn gelte die unterschiedlichen Leistungsbeiträge (Vieheinheiten) ab. Bei nicht ausreichendem Gewinn bliebe die Leistungserwartung bestehen, da lediglich prozentual gekürzt würde, eine Kürzung habe es in keinem der Streitjahre gegeben.

#### Die Entscheidung

Die Entscheidung erging gemäß § 126a FGO, der Senat hielt einstimmig die vom FG zugelassene Revision für unbegründet und eine mündliche Verhandlung nicht für erforderlich. Der BFH hat mit dem FG in der Überlassung der Vieheinheiten durch den Kommanditisten eine steuerpflichtige Leistung gesehen. Zwischen ihm und der Gesellschaft bestehe ein Rechts-