

## Sehr geehrter Mandant!

Die letzte „**Steuern agrar**“-Ausgabe des laufenden Jahres liegt vor Ihnen. Wir hoffen, Sie konnten den einen oder anderen nützlichen Hinweis aus unserem Informationsdienst entnehmen.

Ihnen und Ihrer Familie wünschen wir ein besinnliches Weihnachtsfest sowie ein gesundes und erfolgreiches Jahr 2012!

## 100 km-Grenze bei Reinvestitionen

Landwirte, die Gewinne aus Landverkäufen steuerfrei auf den Erwerb von Ersatzflächen übertragen wollen, müssen dabei eine Grenze von 100 km beachten. Das geht aus einem aktuellen Urteil des Bundesfinanzhofes hervor (Az.: IV R 10/09). Danach können nur Flächen, die höchstens 100 km Luftlinie vom bestehenden Betrieb entfernt liegen, zu dessen Betriebsvermögen zugeordnet werden – was Voraussetzung für eine steuerfreie Reinvestition nach § 6 b des Einkommensteuergesetzes ist.

Geklärt hat der Bundesfinanzhof außerdem die Frage, wie steuerlich zu verfahren ist, wenn die vorgesehenen Ersatzflächen im Zeitpunkt des Erwerbs noch an einen Dritten verpachtet sind. Dann gilt folgendes:

■ Endet die Verpachtung innerhalb von 12 Monaten nach dem Erwerb, und übernimmt der Käufer die Fläche innerhalb dieser Zeit in die Eigenbewirtschaftung, gehört sie unmittelbar zu seinem **notwendigen** Betriebsvermögen. Damit ist die steuerfreie § 6 b-Reinvestition gesichert.

■ Ist die Fläche dagegen noch für länger als 12 Monate verpachtet, kann sie beim Käufer lediglich **gewillkürtes** Betriebsvermögen werden, was dieser gegenüber dem Finanzamt deklarieren muss (eindeutige Behandlung in Buchführung und Bilanz). Damit sichert er sich ebenfalls die steuerfreie § 6 b-Reinvestition.

Diese Regeln gelten im übrigen nicht nur für aktiv bewirt-

schaftete Betriebe, sondern auch für Verpachtungsbetriebe. Beispiel: Ein Betrieb ist im Ganzen verpachtet, aber steuerlich nicht aufgegeben (fortgeführter Betrieb). Während der Pachtzeit werden Teile des Betriebes verkauft und dafür Ersatzflächen erworben. Dann gehören diese Flächen unmittelbar zum notwendigen Betriebsvermögen des verpachteten Betriebes, wenn der bisherige Betriebspächter diese innerhalb von 12 Monaten nach dem Erwerb mit in Bewirtschaftung nimmt. Ist dies nicht möglich, z.B. weil die Fläche noch länger als 12 Monate an einen Dritten verpachtet ist, kann der Verpächter diese ausdrücklich seinem gewillkürten Betriebsvermögen zuordnen, womit eine steuerfreie Reinvestition ebenfalls möglich ist.

Spezielle Überlegungen sind erforderlich, wenn vorgesehene Ersatzflächen weiter als 100 km vom bestehenden Betrieb entfernt liegen. Beispiel: Die für die Reinvestition vorgesehenen Flächen liegen 140 km entfernt. Von den insgesamt 30 ha sind 10 ha pachtfrei, die übrigen 20 ha sind noch für fünf Jahre an einen Dritten verpachtet.

Dann könnte der Käufer die pachtfreien 10 ha sofort in Eigenbewirtschaftung übernehmen und damit am neuen Standort einen zweiten land- und forstwirtschaftlichen Betrieb begründen. Die ersten 10 ha werden damit unmittelbar notwendiges Betriebsvermögen. Die noch verpachteten 20 ha können dann als gewillkürtes Betriebsvermögen dieses Betriebes behandelt werden, bis der Pachtvertrag ausgelaufen ist. Durch diese Gestaltung lässt sich die steuerfreie Übertragung von Veräußerungsgewinnen auch auf weiter als 100 km entfernt liegende Ersatzflächen sicherstellen.

## Hofübergabe und Investitionsabzugsbetrag

Bei geplanten Investitionen in bewegliche Wirtschaftsgüter (z.B. Maschinen) können kleinere und mittlere Betriebe schon vorab einen Investitionsabzugsbetrag geltend machen, und zwar in Höhe von bis zu 40 % der voraussichtlichen Anschaffungskosten. Die geplante Investition muss dann innerhalb der folgenden drei Wirtschaftsjahre auch tatsächlich durchgeführt werden – sonst wird der Investitionsabzug komplett rückabgewickelt und die damit erzielte Steuerersparnis rückwirkend wieder gestrichen.

Jetzt hat die Finanzverwaltung entschieden, dass die vollen drei Wirtschaftsjahre auch dann gelten, wenn der betreffende Betrieb zwischenzeitlich unentgeltlich auf den Hofnachfolger übertragen wird. Falls dadurch kürzere Rumpfwirtschaftsjahre gebildet werden müssen, wirkt sich dies beim Investitionsabzugsbetrag nicht negativ aus. Vielmehr werden die beim Betriebsübergeber und beim Nachfolger entstehenden Rumpfwirtschaftsjahre verklammert und lediglich als ein Wirtschaftsjahr gewertet. Im Ergebnis führt die unentgeltliche Betriebsübergabe also nicht dazu, dass der Zeitraum, in dem die Investition tatsächlich durchgeführt werden muss, verkürzt wird.

## Wichtige Änderungen ab 1. Januar 2012

Das kürzlich verabschiedete Steuervereinfachungsgesetz bringt eine Reihe von Änderungen, die auch landwirtschaftliche Betriebe und Familien betreffen. Hier ein kurzer Überblick:

■ **Fristen:** Land- und Forstwirte haben für die Abgabe ihrer jährlichen Steuererklärung künftig zwei Monate länger Zeit. Dies gilt erstmals für die Steuererklärung des Kalenderjahres 2010. Sofern daran ein Steuerberater bzw. eine Buchstelle mitwirkt, muss die Steuererklärung jetzt nicht mehr bis zum 31.3.2012 abgegeben sein, sondern bis spätestens 31.5.2012.

■ **Betriebsaufgabe:** Ein Betrieb gilt steuerlich erst dann als aufgegeben, wenn eine ausdrückliche Betriebsaufgabeerklärung gegenüber dem Finanzamt abgegeben wird. Eine Betriebsunterbrechung oder auch eine Betriebsverpachtung im Ganzen führen nicht zur steuerlichen Betriebsaufgabe. So steht es jetzt ausdrücklich im Gesetz. Eine rückwirkende Betriebsaufgabeerklärung ist nur dann gültig, wenn sie spätestens drei Monate nach dem betreffenden Zeitpunkt beim Finanzamt vorliegt.

■ **Vermietung:** Landwirte, die eine Wohnung verbilligt an Verwandte vermieten, müssen künftig mindestens 66 % der ortsüblichen Miete verlangen, wenn sie die Werbungskosten für die Wohnung im vollen Umfang steuerlich geltend machen wollen. Wird diese Grenze unterschritten, können die Werbungskosten nur anteilig abgezogen werden.

■ **Auskunft:** Wer bei steuerlichen Gestaltungen sichergehen will, kann dazu vorher eine verbindliche Auskunft beim Finanzamt einholen. Ab 2012 erhebt der Fiskus dafür erst dann Gebühren, wenn der so genannte Gegenstandswert mehr als 10 000 € beträgt. Unter dieser Grenze fallen für die Bearbeitung des Auskunftsantrages keine Gebühren mehr an.

■ **Kindergeld:** Bei volljährigen Kindern, die sich in der

ersten Ausbildung (Lehre oder Studium) befinden, spielt es ab 2012 keine Rolle mehr, wie viel sie in dieser Zeit verdienen. Die bisherige Grenze von 8 004 € pro Kalenderjahr wird gestrichen. Auch bei höherem Verdienst erhalten die Eltern das Kindergeld. Auch der Ausbildungsfreibetrag wird in dieser Zeit nicht mehr gekürzt.

Nach Abschluss der erstmaligen Berufsausbildung geht der Gesetzgeber davon aus, dass ein Kind sich selbst unterhalten kann, so dass weder Kindergeld noch Kinderfreibeträge gewährt werden. Etwas anderes gilt jedoch, wenn sich das Kind in einer weiteren Berufsausbildung befindet und tatsächlich keiner schädlichen Erwerbstätigkeit nachgeht. Das ist dann der Fall, wenn Sohn oder Tochter neben der (zweiten) Ausbildung nicht mehr als 20 Wochenstunden regelmäßig jobben (unabhängig von der Verdiensthöhe). Dann steht den Eltern weiterhin Kindergeld zu, allerdings wie bisher längstens bis zum 25. Geburtstag des Kindes.

■ **Kinderbetreuung:** Ab 2012 können Kinderbetreuungskosten leichter steuerlich geltend gemacht werden (als Sonderausgaben). Die bisher verlangten persönlichen Anspruchsvoraussetzungen der Eltern, wie Erwerbstätigkeit, Krankheit oder Behinderung, fallen weg. Abziehbar sind unverändert 2/3 der Aufwendungen, maximal 4 000 € pro Jahr. Dies gilt von der Geburt bis zum 14. Lebensjahr eines Kindes.

■ **Studium:** Die Kosten für ein Erststudium will der Gesetzgeber auch künftig nicht als vorweggenommene Werbungskosten oder Betriebsausgaben anerkennen. Sie sollen nur im jeweiligen Jahr als Sonderausgaben steuerlich geltend gemacht werden können, wobei die Grenze von bisher 4 000 € pro Jahr ab 2012 auf 6 000 € angehoben werden soll. Diese Einschränkung gilt nicht, wenn ein Kind vor dem Studium bereits eine andere Ausbildung (z.B. Lehre) absolviert hat. Beispiel: Ein Hofnachfolger, der an seine landwirtschaftliche Ausbildung noch ein Agrarstudium anschließt, kann sämtliche Kosten des Studiums als vorweggenommene Betriebsausgaben seiner späteren Tätigkeit als landwirtschaftlicher Unternehmer geltend machen.

## Erhöhung der Grunderwerbsteuer

Mehrere Bundesländer haben die Grunderwerbsteuer bereits erhöht (meist von 3,5 auf 5 %), in weiteren steht dieser Schritt noch bevor. In diesem Zusammenhang ist festzuhalten, dass im Regelfall das Datum des notariellen Grundstückskaufvertrages darüber entscheidet, ob noch der bisherige oder ob der neue, erhöhte Steuersatz maßgebend ist. Das Datum des notariellen Kaufvertrages ist auch dann maßgebend, wenn das Grundstückskaufgeschäft noch von bestimmten öffentlich-rechtlichen Genehmigungen, z.B. der Gemeinde oder nach dem Grundstücksverkehrsgesetz bei landwirtschaftlichen Flächen, abhängig ist. Der Erwerbsvorgang gilt auch in diesen Fällen bereits mit Abschluss des notariellen Vertrages als verwirklicht, so dass der zu diesem Zeitpunkt maßgebende Grunderwerbsteuersatz anzuwenden ist.

Anders kann die Rechtslage in Einzelfällen sein, z.B. wenn Grundstücksgeschäfte mit aufschiebenden Bedingungen, unter Einbeziehung minderjähriger Kinder, eines notwendigen Vormunds usw. abgeschlossen werden. In diesen Fällen empfiehlt sich unbedingt eine rechtzeitige steuerliche Beratung.

## Halber Steuersatz ohne Betriebswerk

Betriebe mit eigenem Wald, die verstärkt Holz einschlagen, um mit dem Erlös einen erhöhten Kapitalbedarf im Betrieb (z.B. größere Investition oder Abfindung weichender Erben) zu decken, erhalten dafür ab 2012 keine steuerliche Vergünstigung mehr. Die bisherige 1/5-Regelung läuft aus. Diese bewirkte, dass Einkünfte aus solchen verstärkten Holzeinschlägen nicht der vollen Steuerprogression unterlagen.

Während diese Vergünstigung entfällt, gibt es für Holznutzungen in Folge höherer Gewalt (z.B. Windwurf, Bergrutsch, Brand) ab 1.1.2012 einige Verbesserungen. So wird für anfallendes Sturm- oder Kalamitätsholz künftig immer vom ersten Festmeter an der halbe durchschnittliche Steuersatz gewährt. Bisher war Kalamitätsholz, das innerhalb des normalen jährlichen Nutzungssatzes anfiel, nicht begünstigt.

Zweite Erleichterung: Um den halben Steuersatz zu bekommen, muss der Betrieb ab 2012 kein amtlich anerkanntes Betriebsgutachten (Betriebswerk) mehr vorlegen, mit dem bisher der normale Nutzungssatz nachgewiesen werden musste.

Ein solches Betriebswerk ist aber nach wie vor erforderlich, wenn Betriebe bei größeren Kalamitäten für einen

Teil des anfallenden Holzes den Viertel-Steuersatz erhalten wollen. Es gilt dann folgende Regelung:

■ Für Kalamitätsholz, das innerhalb der normalen jährlichen Einschlagsmenge (Nutzungssatz) anfällt, ist der halbe Steuersatz anzusetzen.

■ Für Kalamitätsholz, das darüber hinaus eingeschlagen und verkauft wird, sinkt der Steuersatz auf ¼ des durchschnittlichen Steuersatzes.

Forstbetriebe mit weniger als 30 ha Wald kamen bisher schon ohne ein Betriebsgutachten aus. Bei ihnen wurde pauschal ein Nutzungssatz von 4,5 FM ohne Rinde je ha zugrunde gelegt. Auch bei ihnen wird im Kalamitätsfall der pauschale Nutzungssatz künftig nicht mehr angerechnet. Der halbe Steuersatz wird also auch hier vom ersten Festmeter an gewährt.

Bei Großkalamitäten kann die Bundesregierung zur Marktentlastung eine Einschlagsbeschränkung erlassen, was im Gegenzug dazu führt, dass für sämtliches Kalamitätsholz der günstige ¼-Steuersatz anzuwenden ist. Ab 1. Januar 2012 ist die Bundesregierung in solchen Fällen noch flexibler, weil sie den geschädigten Waldbesitzern niedrigere Steuersätze auch dann gewähren kann, wenn es nicht zu einer Einschlagsbeschränkung kommt. Es bleibt abzuwarten, wann und wie diese neue Billigkeitsregelung in Zukunft praktisch gehandhabt werden wird.

## Niedrigere Pauschalen für Betriebsausgaben

Kleinere Forstbetriebe, die nicht buchführungspflichtig sind, müssen bei Holzverkäufen (nicht nur Kalamitätsholz) ihre Betriebsausgaben nicht einzeln nachweisen, sondern können dafür pauschale Sätze geltend machen. Dies gilt aber künftig nur noch für Betriebe, deren forstwirtschaftlich genutzte Fläche 50 ha nicht übersteigt. Außerdem werden die pauschalen Betriebsausgaben-Sätze gesenkt, und zwar wie folgt:

■ Von bisher 65 % auf 55 % der Einnahmen, wenn das Holz selbst eingeschlagen und verwertet bzw. veräußert wird.

■ Von bisher 40 % auf 20 % der erzielten Einnahmen, wenn das Holz an einen Selbstwerber auf dem Stamm verkauft wird.

Die gesenkten Betriebsausgaben-Pauschalen greifen ab dem nächsten Wirtschaftsjahr, das nach dem 31.12.2011 beginnt. Viele Betriebe können für Holzeinschläge in diesem Winter also noch die bisherigen, höheren Pauschalen nutzen.

## Geschenke an Mitarbeiter oder Geschäftsfreunde

Bei Geschenken bzw. Sachzuwendungen an Geschäftspartner oder eigene Mitarbeiter sollten die steuerlichen Grenzen bzw. Regeln beachtet werden. Bei Geschenken an Geschäftsfreunde gilt eine Grenze von 35 Euro pro Empfänger und Wirtschaftsjahr. Bis zu dieser Höhe können die Aufwendungen als Betriebsausgaben geltend gemacht werden.

Für Mitarbeiter des Betriebes gilt dagegen folgende Regelung: Alle Sachzuwendungen oder Geschenke können regelmäßig als Betriebsausgaben geltend gemacht werden. Sie sind allerdings grundsätzlich lohnsteuer- und sozialversicherungspflichtig. Eine Ausnahme gilt jedoch für übliche Aufmerksamkeiten aus besonderem Anlass, z.B. Blumen, Pralinen oder ein Buch zum Geburtstag oder zur Hochzeit, wenn der Wert des Geschenks 40 Euro je Anlass nicht überschreitet.

Eine spezielle Grenze gilt dagegen für Zuwendungen an Mitarbeiter in Form von (Waren-)Gutscheinen, z.B. zur Einlösung an Tankstellen, in Supermärkten usw. Hier muss die Auszahlung von Bargeld ausgeschlossen sein. Dann bleiben solche Zuwendungen beim Arbeitnehmer steuerfrei, wenn der Wert des Gutscheins die Freigrenze von 44 Euro pro Monat nicht übersteigt. Der Arbeitgeber kann die Kosten seinerseits als Betriebsausgaben steuerlich geltend machen. Für höhere Sachzuwendungen kann der Arbeitgeber im übrigen die Lohnsteuer pauschal mit 30 % übernehmen.

## Dachsanierung und Photovoltaik-Anlage

Landwirte, die auf dem Scheunen- oder Stalldach eine Photovoltaik-Anlage installieren und den Strom an ein Energieversorgungsunternehmen liefern, begründen damit einen selbstständigen Gewerbebetrieb. Die Folge: Sie können die Vorsteuern aus Kauf und Installation der Anlage beim Finanzamt geltend machen, müssen aber umgekehrt Umsatzsteuer aus den enthaltenen Einspeisevergütungen abführen. Das gilt auch für Landwirte, die ansonsten für ihren landwirtschaftlichen Betrieb die Umsatzsteuer pauschalieren.

Ein besonderer Fall liegt vor, wenn das Dach eines Wirtschaftsgebäudes zunächst saniert, verstärkt oder neu eingedeckt werden muss, damit die Photovoltaik-Anlage überhaupt installiert werden kann. In solchen Fällen kann der betreffende Landwirt auch die Umsatzsteuer, die er im Rahmen der Dachsanierung zahlen muss, teilweise als Vorsteuer geltend machen. Das hat kürzlich der Bundesfinanzhof entschieden. Die Aufteilung der Vorsteuerbeträge soll anhand eines Umsatzschlüssels erfolgen. Es muss also ermittelt werden, in welchem Umfang das betreffende Wirtschaftsgebäude (Stall, Scheune) für den landwirtschaftlichen Betrieb oder für sonstige unternehmerische Zwecke und in welchem Umfang es für den Betrieb der Photovoltaik-Anlage genutzt wird. Dies soll bei Selbstnutzung anhand fiktiver Pachtzinsen gesche-

hen, die einerseits für das Gebäude und andererseits für die Dachnutzung (Photovoltaik) anzusetzen sind. Ist das Gebäude fremdvermietet (z.B. Unterstellung von Maschinen oder Wohnwagen), oder ist das Dach für die Installation der Photovoltaik-Anlage an einen Dritten verpachtet, ist für die Aufteilung der tatsächlich erzielte Pachtzins anzusetzen. Es ist absehbar, dass diese recht komplizierten Vorgaben des Bundesfinanzhofes in der Praxis noch zu vielen Diskussionen zwischen Finanzverwaltung und Steuerpflichtigen führen werden.

Manche Landwirte verpachten Dächer von Wirtschaftsgebäuden auch an Dritte, die dann die Dachsanierung auf eigene Kosten vornehmen und anschließend eine Photovoltaik-Anlage installieren. Dann liegt laut Bundesfinanzhof ein tauschähnlicher Umsatz vor. Das heißt: Der Betreiber der PV-Anlage kann aus der Dachsanierung den kompletten Vorsteuer-Abzug geltend machen. Gleichzeitig stellt die Sanierung jedoch eine Werklieferung vom Betreiber an den Eigentümer des Gebäudes dar, die mit offenem Ausweis der Umsatzsteuer in Rechnung zu stellen ist. Die Folge: Auch wenn der Eigentümer das Gebäude selber landwirtschaftlich nutzt und im übrigen die Umsatzsteuer für seinen landwirtschaftlichen Betrieb pauschaliert, muss er die entsprechende Umsatzsteuer aus dem Pachtzins, der in Form der Dachsanierung vereinnahmt wird, beim Finanzamt anmelden und dorthin abführen. Als Vorsteuer geltend machen kann er nur den Anteil, der auf die Nutzungsüberlassung des Daches im Verhältnis zur übrigen Nutzung des Gebäudes entfällt.

## Kurz und bündig

■ Bei Betriebsprüfungen durch die Rentenversicherung werden derzeit verstärkt kurzfristige Beschäftigungsverhältnisse unter die Lupe genommen – im Hinblick darauf, ob die Voraussetzungen der sozialversicherungsfreien Beschäftigung tatsächlich vorliegen bzw. vorliegen.

■ Eine per Computerprogramm erzeugte Datei genügt den Anforderungen an ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch nur dann, wenn nachträgliche Veränderungen nach der Funktionsweise des Programmes technisch ausgeschlossen sind oder in der Datei selbst dokumentiert und offengelegt werden, hat der Bundesfinanzhof entschieden.