

Beratung rund um das Geld: Der Acker jenseits der Grenze

## Pachtflächen in Dänemark

Für die Berufskollegen an der holländisch-deutschen Grenze ist es eine Selbstverständlichkeit, Eigentums- oder Pachtflächen auf der anderen Seite der Grenze zu bewirtschaften. Bedingt durch die hohe Biogasanlagendichte im grenznahen Raum zu Dänemark haben sich in den vergangenen Jahren auch schleswig-holsteinische Landwirte auf der Suche nach Pachtflächen zunehmend im Nachbarland umgesehen. Die Zupacht von dänischen Flächen durch einen deutschen Landwirt ist inzwischen keine Seltenheit mehr. Ist das Überfahren der Grenze mit landwirtschaftlichen Maschinen noch vergleichsweise einfach, so sind ertrag- und umsatzsteuerlich einige Regelungen und Fallstricke zu beachten.

In den wenigsten Fällen haben deutsche Landwirte in Dänemark eigenständige Betriebe gegründet. Vielmehr hat der deutsche Betrieb die dänischen Flächen gepachtet und bewirtschaftet sie eigenmechanisiert oder durch Lohnunternehmer von seiner deutschen Hofstelle aus. Ertrag- und umsatzsteuerlich handelt es sich um einen Betrieb mit Standorten beiderseits der Grenze. Produktionstechnisch ist selbstverständlich das dänische Fachrecht maßgeblich; unter anderem ist der Bezug von Pflanzenschutzmitteln ausschließlich in Dänemark zulässig. Das Erntegut – insbesondere der Mais – wird in der Regel an deutsche Biogasanlagen verkauft und gelangt somit über die Grenze nach Deutschland.

### Ertragsteuern fallen an

Ertragsteuerlich sind die auf den dänischen Flächen erzielten Einkünfte in Dänemark zu versteuern. Zu diesem Zweck ist für die Einkünfte der dänischen Flächen eine eigene Bilanz nach dänischem Recht aufzustellen und eine betriebliche CVR-Steuer Nummer zu beantragen. Pachten, Betriebsmitteleinkauf und Lohnunternehmerkosten sind als Aufwendungen zu berücksichtigen. Werden Tätigkeiten eigenmechanisiert vom deutschen Betriebsteil durch-



Aufgrund der hohen Biogasdichte haben sich schleswig-holsteinische Landwirte auch nach Pachtflächen in Dänemark umgesehen.  
Foto: Daniela Rixen

geführt, so sind interne Abrechnungen zwischen dem deutschen und dem dänischen Betriebsteil zu erstellen, zum Beispiel über erbrachte Maschinenarbeiten. Als Erträge sind im Wesentlichen der Verkauf der Feldfrüchte und die dänische Betriebsprämie zu berücksichtigen. Bei Veräußerung der Feldfrüchte, beispielsweise an eine deutsche Biogasanlage, ist der fremdübliche Veräußerungspreis maßgeblich. Werden die Feldfrüchte nicht veräußert, sondern im deutschen Betriebsteil verwen-

det, so sind sowohl für ertragsteuerliche als auch für umsatzsteuerliche Zwecke Abrechnungen zu fertigen. Mangels einer Veräußerung sind den Abrechnungen Werte zugrunde zu legen, die sich an vergleichbaren Handelspreisen orientieren.

### Doppelsteuerabkommen gilt

Grundsätzlich wären die durch einen deutschen Landwirt in Dänemark erzielten Einkünfte aufgrund des Welteinkommensprinzips auch in Deutschland steuerpflichtig. Damit es nicht zu einer Doppelbesteuerung kommt, werden die bereits in Dänemark versteuerten Einkünfte gemäß dem deutsch-dänischen Doppelbesteuerungsabkommen vom 22. November 1995 in Deutschland von der Besteuerung freigestellt. Allerdings war fraglich, ob diese freigestellten Einkünfte in Deutschland dem Progressionsvorbehalt unterliegen. Dies würde bedeuten, dass nur die in Deutschland erzielten Einkünfte zu besteuern sind, allerdings mit dem Steuersatz, der sich bei Einbeziehung der dänischen Einkünfte ergibt. Positive Einkünfte in Dänemark würden somit zu einem höheren Steuersatz für die deutschen Einkünfte führen.

Ausgenommen vom Progressionsvorbehalt sind Ein-

künfte aus land- und forstwirtschaftlichen Betriebsstätten im EU/EWR-Ausland. Da der Betriebsstättenbegriff gewerblich geprägt ist und im Regelfall die Existenz von Produktions- oder Verwaltungsgebäuden voraussetzt, war fraglich, ob die bloße Bewirtschaftung von Pachtflächen ohne eigene Hofstelle oder andere technische Einrichtungen zur Begründung einer Betriebsstätte ausreicht. Hierzu hat der Bundesfinanzhof (BFH) in einem holländisch-deutschen Streitfall (BFH-Urteil vom 2. April 2014, BFH I R 68/12) festgestellt, dass Ackerflächen die eigentliche Grundlage und das Wesen der landwirtschaftlichen Betätigung ausmachen und die Betriebsstätteneigenschaft somit erfüllt ist. Die Einkünfte aus der Bewirtschaftung von dänischen Pachtflächen sind demnach in Deutschland nicht dem Progressionsvorbehalt zu unterwerfen. Positive dänische Einkünfte führen nicht zu einer Erhöhung des deutschen Steuersatzes; im Gegenzug führen negative dänische Einkünfte aber auch nicht zu einer Verringerung des deutschen Steuersatzes.

### Umsatzsteuer beachten

Für umsatzsteuerliche Zwecke ist zwischen der Behandlung der Eingangs- und der Ausgangsleistungen des Betriebs zu unterscheiden und zu beachten, ob diese Geschäfte mit einem deutschen oder einem dänischen Unternehmer abgewickelt



Zwischen Deutschland und Dänemark gilt das Doppelsteuerabkommen.  
Foto: landpixel

werden. Erfolgt die Bewirtschaftung der Flächen beispielsweise durch einen dänischen Lohnunternehmer, so stellt dieser die dänische Umsatzsteuer in Rechnung. Der deutsche Landwirt kann diese unter Verwendung seiner dänischen Steuernummer als Vorsteuer in Dänemark geltend machen und erhält diese von der Finanzverwaltung (Skat) erstattet. Gleiches gilt für den Bezug von Dünger und Pflanzenschutzmitteln in Dänemark.

Erfolgt die Bewirtschaftung durch einen deutschen Lohnunternehmer, so liegt der Ort der Leistung in Dänemark. Damit sich der deutsche Lohnunternehmer in Dänemark nicht steuerlich registrieren lassen muss, greift das europäische „Reverse-Charge“-Verfahren. Der in Dänemark ohnehin registrierte deutsche Landwirt muss die dänische Umsatzsteuer abführen und kann diese zugleich wieder als Vorsteuer in Dänemark geltend machen. Dieses Verfahren entspricht den in Deutschland bekannten „§ 13b“-Umsätzen.



Wird Mais aus Dänemark an deutsche Biogasanlagen verkauft, wird Umsatzsteuer fällig.  
Foto: Prof. Yves Reckleben

Wesentlicher Ausgangsumsatz des dänischen Betriebsteils ist der Verkauf des Ernteguts (Mais) über die Grenze nach Deutschland. Wird der Mais an ein anderes Unternehmen (auch an die eigene Biogasanlage in einer eigenen Rechtsform) veräußert, so tätigt der deutsche Landwirt in Dänemark eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung. Dänische Umsatzsteuer ist somit nicht abzuführen. Im Gegenzug kommt es beim deutschen Käufer zu einem steuerpflichtigen innergemeinschaftlichen Erwerb. Der Käufer muss auf den Erwerb die deutsche Umsatzsteuer abführen und kann – sofern er vorsteuerabzugsberechtigt ist – den gleichen Betrag als Vorsteuer geltend machen. Beispiel:

Der deutsche Landwirt Hauke Hansen veräußert den auf seinen dänischen Pachtflächen geernteten Mais an eine deutsche Biogasanlage. Insgesamt werden 1.000 t Silomais zu einem Preis von 30 €/t an die Biogasanlage geliefert. Hauke Hansen tätigt in Dänemark eine innergemeinschaftliche Lieferung. Diese ist in Dänemark steuerfrei; Umsatzsteuer ist in Dänemark nicht abzuführen. Die deutsche Biogasanlage tätigt einen innergemeinschaftlichen Erwerb. Dieser ist in Deutschland steuerpflichtig. Die deutsche Biogasanlage muss 7 % Umsatzsteuer (2.100 €) an das deutsche Finanzamt abführen. Da die Biogasanlage zum Vorsteuerabzug berechtigt ist, kann sie denselben Betrag zeitgleich als Vorsteuer geltend machen.

Wird der Mais nicht veräußert, sondern vom Landwirt in seinem eigenen deutschen Betriebsteil verbraucht, so liegt ein innergemeinschaftliches Verbringen vor. Die Rechtsfolge ist die

gleiche: In Dänemark fällt keine Umsatzsteuer an; in Deutschland ist ein innergemeinschaftlicher Erwerb mit deutscher Umsatzsteuer anzumelden. Mangels eines fremdüblichen Kaufpreises ist als Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer ein fiktiver Einkaufspreis anzusetzen, der sich am Handelspreis für entsprechende Ware orientiert.

### Maisverkauf: Geerntet oder ungeerntet?

Wird der Mais von den dänischen Flächen – beispielsweise an eine deutsche Biogasanlage – veräußert, so ist es umsatzsteuerlich von erheblicher Bedeutung, ob der Verkauf ungeerntet ab Halm oder geerntet ab Hof erfolgt. Erfolgt der Verkauf des geernteten Maises, so handelt es sich um eine innergemeinschaftliche Lieferung nach Deutschland, für die die oben genannten Vorschriften anzuwenden sind. Insbesondere muss der Verkäufer in Dänemark keine dänische Umsatzsteuer abführen, sondern der Erwerber in Deutschland die deutsche Umsatzsteuer.

Anders sieht es aus, wenn der Verkauf ab Halm erfolgt. Nach dänischem Recht handelt es sich beim Verkauf der stehenden Ernte um den Verkauf von unbeweglichem Vermögen, für den die Vorschriften der innergemeinschaftlichen Lieferung nicht anzuwenden sind. Im Ergebnis muss der Verkäufer der stehenden Ernte (egal ob Däne oder Deutscher) die dänische Umsatzsteuer in Dänemark abführen. Der Käufer tätigt anschließend in Dänemark eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung beziehungsweise ein

innergemeinschaftliches Verbringen. Der korrespondierende innergemeinschaftliche Erwerb in Deutschland ist der deutschen Umsatzsteuer zu unterwerfen.

### Verwaltung vorbildlich

Dänemark ist im Hinblick auf digitale Verwaltung und Vernetzung der Behörden einer der europäischen Vorreiter. Grundstücksdaten – auch steuerbezogene Daten – sind öffentlich und online einsehbar. Zur Abwicklung sämtlicher öffentlicher Zahlungen von der Auszahlung der Betriebsprämie bis zur Erstattung von Vorsteuern ist ein einheitliches Bankkonto („Nem“) einzurichten, das automatisch von allen Behörden verwendet wird. Zur ordnungsgemäßen Abwicklung der administrativen Vorgänge von der Anmeldung eines Betriebs, Erstellung von Steuererklärungen in Abstimmung mit dem deutschen Steuerberater bis zur Einhaltung des pflanzenbaulichen Fachrechts empfiehlt sich die Zusammenarbeit mit einem dänischen Berater. Im grenznahen Raum zu Deutschland ist beispielsweise der Landwirtschaftliche Hauptverein für Nord Schleswig (LHN) mit Sitz in Tinglev vertreten. Daneben gibt es weitere Beratungsorganisation, die vom landwirtschaftlichen Berufsstand getragen werden.

### FAZIT

Neben der Einhaltung des dänischen Fachrechts ist die Grundstücks-pacht in Dänemark auch mit steuerlichen Abgabepflichten und Besonderheiten verbunden. Für einkommensteuerliche Zwecke ist eine gesonderte Gewinnermittlung in Dänemark vorzunehmen. Umsatzsteuerlich sind die EU-Vorschriften über den grenzüberschreitenden Warenverkehr zu beachten. Der Gestaltung der Vertragsverhältnisse kommt dabei eine erhebliche Bedeutung zu. Dänische Beratungsorganisationen haben sich auf die Unterstützung deutscher Landwirte eingestellt. Sprachliche Schwierigkeiten lassen sich aufgrund der guten Englisch- und Deutschkenntnisse der dänischen Berater meistens leicht überwinden.

Dr. Niklas Blanck  
wetreu  
Mecklenburg-Vorpommern KG

## ZINSBAROMETER

Stand 9. November 2015

Die Zinsspannen am Kapitalmarkt nehmen zu. Das Zinsbarometer bietet lediglich erste Anhaltspunkte zur aktuellen Kapitalmarktsituation (ohne Gewähr). Bei den gekennzeichneten Zinssätzen können sich je nach persönlicher Verhandlungssituation deutliche Abweichungen ergeben.

**Zinsen**  
%  
**Geldanlage**  
Festgeld 10.000 €,  
3 Monate<sup>1)</sup> 0,05 - 1,25

**Kredite**  
% effektiv  
**Landwirtschaftliche Rentenbank<sup>2)</sup>**

(Sonderkreditprogramm)  
**Maschinenfinanzierung**  
6 Jahre Laufzeit,  
Zins 6 Jahre fest 1,00

**langfristige Darlehen**  
10 Jahre Laufzeit,  
Zins 5 Jahre fest 1,00  
20 Jahre Laufzeit,  
Zins 10 Jahre fest 1,51

**Baugeld-Topkonditionen<sup>3)</sup>**  
Zins 10 Jahre fest 1,38 - 1,84  
Zins 15 Jahre fest 1,90 - 2,39

1) Marktausschnitt (100 % Einlagensicherung)  
2) Zinssatz Preisklasse A, Margenaufschlag 0,35 bis 2,85 %, je nach Bonität und Besicherung (7 Preisklassen)  
3) Quelle: www.capital.de  
(Spanne der Topkonditionen)