

Zahlungsansprüche: Verkauf ist umsatzsteuerpflichtig

Die Veräußerung von Zahlungsansprüchen, die einem Landwirt im Zuge der letzten EU-Agrarreform zugewiesen worden sind, unterliegt der Umsatzsteuer. Das hat der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 30.3.2011 entschieden (AZ: XI R 19/10). Er bestätigt damit die Auffassung der Finanzbehörden.

Umsatzsteuerfrei sind zwar bestimmte Finanzgeschäfte, z.B. mit Forderungen, Schecks und anderen Handelspapieren. Der Verkauf von Zahlungsansprüchen fällt jedoch nicht darunter. Das hatte das Niedersächsische Finanzgericht in der Vorinstanz noch anders gesehen und den Verkauf von Zahlungsansprüchen als umsatzsteuerfrei eingestuft.

Nach der Bundesfinanzhof-Entscheidung stellt der Verkauf von Zahlungsansprüchen auch keinen land- und forstwirtschaftlichen „Hilfsumsatz“ im Sinne des Umsatzsteuerrechts dar. Die Folge: Der Vorgang fällt auch nicht unter die umsatzsteuerliche Pauschalierung. Somit müssen auch alle Landwirte, die an sich ihre Umsatzsteuer pauschalieren, beim Verkauf von Zahlungsansprüchen die reguläre Umsatzsteuer von 19% ansetzen und ans Finanzamt abführen.

Der Käufer kann verlangen, dass ihm eine Rechnung ausgestellt wird, in der die Umsatzsteuer mit 19% ausgewiesen ist. Er kann dann die gezahlte Umsatzsteuer seinerseits als Vorsteuer geltend machen, sofern er in seinem Betrieb die Regelbesteuerung anwendet. Ist er Pauschalierer, kann er sie als Betriebsausgabe steuerlich abziehen.

Sind in den zurückliegenden Jahren Zahlungsansprüche ohne Berücksichtigung von Umsatzsteuer veräußert oder gekauft worden, sollte nach Rücksprache mit Buchstelle bzw. Steuerberater entschieden werden, ob und wie auf die Bundesfinanzhof-Entscheidung im Einzelfall zu reagieren ist.

Ein Sonderfall liegt vor, wenn der Verkäufer der Zahlungsansprüche ein so genannter „Kleinunternehmer“ ist (maßgebender Jahresumsatz höchstens 17500 €). Unter diese Regelung fallen z.B. viele Verpächter von ganzen Betrieben. Kleinunternehmer müssen keine Umsatzsteuer abführen, also auch nicht beim Verkauf von Zahlungsansprüchen. Werden zugeteilte Zahlungsansprüche z.B. im Rahmen einer Hofübergabe unentgeltlich mit übertragen, fällt ebenfalls keine Umsatzsteuer an.

Was gilt bei Verpachtung?

Nach dem Bundesfinanzhof-Urteil ist davon auszugehen, dass die Finanzverwaltung auch weiterhin an ihrer Auffassung festhalten wird, dass auch die Verpachtung von Zahlungsansprüchen (mit Fläche) kein umsatzsteuerfreier Vorgang ist, sondern der Umsatzsteuerpflicht unterliegt.

Insofern ist es ratsam, bei der Verpachtung von Flächen (oder ganzen Betrieben) mit Zahlungsansprüchen den Pachtpreis entsprechend aufzuteilen. Denn die Flächenpacht ist umsatzsteuerfrei. Nur für den Pachtanteil, der auf die Zahlungsansprüche entfällt, sind 19% Umsatzsteuer zu berechnen und abzuführen. Jedoch darf die Aufteilung nicht willkürlich erfolgen, sondern muss sich realistisch an den ortsüblichen Pachtpreisen orientieren, sonst erkennt das Finanzamt die vorgenommene Aufteilung möglicherweise nicht an.

Nachweis bei innergemeinschaftlicher Lieferung

Auch Landwirte liefern gelegentlich eigene Erzeugnisse (z.B. Zuchttiere, Ackerfrüchte) an Abnehmer in benachbarten EU-Ländern. Im Umsatzsteuerrecht spricht man in diesen Fällen von innergemeinschaftlichen Lieferungen. Diese können in vielen Fällen umsatzsteuerfrei erfolgen, weil der jeweilige Abnehmer die Umsatzsteuer mit seiner dortigen Finanzverwaltung abrechnen muss.

Für die umsatzsteuerfreie Lieferung verlangt die Finanzverwaltung aber regelmäßig strenge Nachweise, um eine missbräuchliche Anwendung zu unterbinden. So muss z.B. der ausländische Abnehmer über eine so genannte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt-IdNr.) verfügen. Jetzt hat abweichend davon das Finanzgericht Köln entschieden, dass es nicht schädlich ist, wenn der ausländische Abnehmer im Zeitpunkt der Lieferung nicht über eine USt-IdNr. verfügt, aufgrund der objektiven Beweislage aber ansonsten feststeht, dass die Voraussetzungen für eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung erfüllt sind.

Erfolgt die Lieferung ins EU-Ausland durch eine Spedition, erkennt die Finanzverwaltung den so genannten CMR-Frachtbrief nur dann als Beleg an, wenn die darin vorgesehene Empfänger-Bestätigung detailliert ausgefüllt und dem Lieferanten zeitnah eine Ausfertigung übersandt wurde. Dem hat jetzt der Bundesfinanzhof in einem aktuellen Urteil widersprochen (AZ: XI R 10/09). Danach genügt es auch, wenn aus den Papieren der ausländische Bestimmungsort zweifelsfrei hervorgeht. Der Frachtbrief stellt dann einen „geeigneten Versendungsbeleg“ im Sinne des Umsatzsteuergesetzes für die steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung dar.

Zum 1.1.2012 will die Finanzverwaltung die Nachweispflichten präzisieren und teilweise neu regeln. Wie der inzwischen vorliegende Referentenentwurf zeigt, sind dabei z.T. weitreichende Änderungen vorgesehen.

Landwirtschaftlicher Betrieb ab 3 000 m²

In der Praxis gibt es immer wieder steuerliche Probleme bei Resthöfen oder seit langem nicht mehr bewirtschafteten Höfen. Die Eigentümer bzw. die Erben gehen häufig davon aus, dass sich Flächen und Gebäude im Privatvermögen befinden. Wenn solche Flächen dann verkauft oder z. B. parzelliert auf Kinder übertragen werden, argumentiert die Finanzverwaltung nicht selten, die Flächen seien nach wie vor Betriebsvermögen und die Entnahme bzw. die Veräußerung damit steuerpflichtig.

In diese Richtung zielt auch ein aktuelles Urteil des Bundesfinanzhofes. Hier hatte die Mutter zu Lebzeiten aus ihrem Grundbesitz von ca. 7800 m², eine Teilfläche auf eine Tochter, den übrigen Grundbesitz auf die andere Tochter übertragen. Die Finanzverwaltung sah in der Übertragung der Teilfläche eine steuerpflichtige Entnahme. Der Bundesfinanzhof hat diese Auffassung bestätigt. Danach ist bei einer Fläche von bis zu 3000 m² von einer privaten Gartenbewirtschaftung auszugehen, während darüber hinaus ein landwirtschaft-

licher Betrieb vorliegt bzw. vorliegen kann. Diese Grenze war im Urteilsfall überschritten, der Grundbesitz in der Einheitsbewertung außerdem als Betrieb der Land- und Forstwirtschaft mit Wohn- und Wirtschaftsteil eingestuft. Das reichte den Richtern, um auch ertragssteuerlich von einem landwirtschaftlichen Betrieb auszugehen, obwohl offenbar von den Betroffenen keine Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft erklärt oder von der Finanzverwaltung festgestellt worden waren. Als weitere Indizien seien die von der Mutter gezahlten Beiträge an die Landwirtschaftskammer und zur landwirtschaftlichen Berufsgenossenschaft anzusehen, so das Gericht. Insofern sei es Sache der betroffenen Steuerzahler – in diesem Fall der beiden Töchter – nachzuweisen, dass sich die Flächen doch im Privatvermögen befanden und kein landwirtschaftlicher Betrieb mit Betriebsvermögen mehr vorlag.

Fazit: Die neue Bundesfinanzhof-Entscheidung wird die Finanzverwaltung in ihrem Bestreben bestärken, bei Resthöfen oder seit langem durch Verpachtung genutzten Betrieben bzw. Nutzflächen weiterhin Betriebsvermögen anzunehmen und anstehende Flächenverkäufe oder -entnahmen damit steuerpflichtig zu machen.

Ermäßigter Steuersatz für Embryonen

Für bestimmte Leistungen, die der Tierzucht dienen, sieht das Umsatzsteuergesetz den ermäßigten Steuersatz von derzeit 7% vor. Dies gilt u.a. für Leistungen, die unmittelbar der Vattertierhaltung, der Förderung der Tierzucht, der künstlichen Besamung sowie der Leistungs- und Qualitätsprüfung in der Tierzucht sowie in der Milchviehhaltung dienen. Dagegen ist für Leistungen, die nicht unmittelbar der Tierzucht dienen, der reguläre Umsatzsteuersatz von 19% anzuwenden.

Das Bundesfinanzministerium hat jetzt klargestellt, dass auch die Lieferung von Embryonen an Tierzüchter zum Einsetzen in deren Tiere sowie die unmittelbar mit dem Einsetzen in Zusammenhang stehenden Leistungen dem ermäßigten Steuersatz unterliegen.

Abschreibung von Windparks

Der Bundesfinanzhof hat jetzt klare Regeln zur steuerlichen Abschreibung von Windparks aufgestellt. Danach ist wie folgt vorzugehen:

■ Jede einzelne Windkraftanlage (Turm, Rotor, Generatorgondel), die in einem Windpark betrieben wird, stellt ein selbstständiges Wirtschaftsgut dar, das separat abzuschreiben ist. Darin ist der zugehörige Transformator und auch die interne Verkabelung (Niederspan-

nungsverkabelung) einzubeziehen.

■ Ein weiteres separates Wirtschaftsgut bildet die Mittelspannungsverkabelung (externe Verkabelung) zwischen den einzelnen WKA einschließlich der Übergabestation zum Hochspannungsnetz.

■ Auch die Zuwegung stellt ein eigenständiges Wirtschaftsgut dar.

Alle Wirtschaftsgüter eines Windparks sind nach den BFH-Vorgaben in Anlehnung an die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer der Windkraftanlagen grundsätzlich über denselben Zeitraum abzuschreiben.

Zeitnahe Betriebsprüfung geregelt

Die Finanzämter sollen Betriebsprüfungen möglichst nicht für weit zurückliegende Jahre, sondern häufiger zeitnah durchführen. Denn je kürzer die zu prüfenden Jahre zurückliegen, desto leichter sind die steuerlichen Sachverhalte aufzuklären und die benötigten Unterlagen von den Betrieben bereitzustellen. Deshalb hat die Finanzverwaltung jetzt bundeseinheitliche Regeln für die „zeitnahe Betriebsprüfung“ erlassen.

Danach kommt eine zeitnahe Betriebsprüfung neben gewerblichen Unternehmen und Körperschaften auch bei Freiberuflern sowie Land- und Forstwirten infrage. Eine Betriebsprüfung gilt als zeitnah, wenn der Prüfungszeitraum einen oder mehrere erst kurz zurückliegende Veranlagungsjahre umfasst. Eine zeitnahe Betriebsprüfung ist allerdings nur für Zeiträume möglich, für die dem Finanzamt bereits rechtsverbindliche und vollständige Steuererklärungen vorliegen.

Um rechtliche Sicherheit für bestimmte Gestaltungen zu erhalten, können Betriebe auch ihrerseits Anträge auf Durchführung von zeitnahen Prüfungen stellen. Ebenso ist es denkbar, im Rahmen einer angeordneten Betriebsprüfung zu beantragen, ein weiteres Jahr einzubeziehen, um so bestimmte Sachverhalte rechtlich abschließend prüfen zu lassen. Ein Rechtsanspruch darauf besteht aber nicht, da das Finanzamt die jeweilige Auswahl nach pflichtgemäßem Ermessen vornimmt.

Kosten für Zivilprozess können absetzbar sein

Zivilprozesse können hohe Kosten verursachen. Nach der bisherigen Rechtsprechung war davon auszugehen, dass solche Kosten in der Regel nicht steuerlich absetzbar sind. Abweichend davon hat jetzt der Bundesfinanzhof entschieden, dass solche Zivilprozesskosten unter bestimmten Voraussetzungen als außergewöhnliche Belastung steuerlich berücksichtigt werden können.

Im Urteilsfall ging es um einen Rechtsstreit um die Zahlung von Krankentagegeld, den eine Steuerzahlerin

letztlich verloren hatte. Ihre Anwalts- und Prozesskosten, die sie steuerlich geltend machen wollte, beliefen sich auf rund 9900 €.

Voraussetzung für die steuerliche Anerkennung ist, dass die Kosten des betreffenden Zivilprozesses „zwangsläufig erwachsen“ sind. Das ist laut Bundesfinanzhof dann der Fall, wenn der angestrebte Prozess hinreichende Aussicht auf Erfolg bietet und nicht mutwillig erscheint. Außerdem sind die Kosten nur insoweit abziehbar, wie sie notwendig sind und einen angemessenen Betrag nicht überschreiten. Etwaige Leistungen aus einer Rechtsschutzversicherung müssen gegengerechnet werden.

Grünes Licht für Investitionsabzug

Das Finanzamt hatte den Gewinn einer GmbH geschätzt, gegen den Schätzungsbescheid legte diese jedoch Einspruch ein und gab im Rahmen des Verfahrens nachträglich eine Steuererklärung ab. Darin machte sie auch einen Investitionsabzug für verschiedene geplante Investitionen geltend. Der Bundesfinanzhof erkannte dieses Vorgehen an und bewilligte den Investitionsabzug. Er sah es sogar nicht als schädlich an, wenn aufgrund des zeitlichen Ablaufs die tatsächlichen Investitionen zwar innerhalb des vorgeschriebenen Investitionszeitraumes, aber schon vor der (in diesem Fall sehr späten) Abgabe der Steuererklärung durchgeführt wurden. Außerdem entschied das höchste Steuergericht: Werden mit der Steuererklärung unvollständige Unterlagen zum Investitionsabzug eingereicht, so können diese noch in einem späteren Einspruchs- oder Klageverfahren rechtlich wirksam vervollständigt werden.

Umsatzsteuer bei Konverterkalk

Seit Anfang 2011 ging die Finanzverwaltung bei der Lieferung von Konverterkalk an Landwirte von einer Umkehrung der Steuerschuldnerschaft aus, weil dieser nach der Eingruppierung im Zolltarif nicht als Düngemittel anzusehen sei. Das bedeutete: Landhändler und Genossenschaften hätten den Konverterkalk umsatzsteuerfrei liefern müssen. Im Gegenzug hätte dann der Leistungsempfänger, auch wenn er ein pauschalierender Landwirt ist, die darauf entfallende Umsatzsteuer von

19 % an das Finanzamt abführen müssen.

Mit Schreiben vom 27. Juli 2011 hat das Bundesfinanzministerium nunmehr diese Vorgabe korrigiert. In der Praxis bedeutet dies, dass sowohl beim Bezug von Thomaskalk als auch bei Konverter- oder Hüttenkalken, die zu Düngezwecken eingesetzt werden, keine Probleme bei der Umsatzsteuer mehr entstehen. Die Umkehrung der Steuerschuldnerschaft wird nicht angewendet. Die entsprechenden Kalken können also wieder mit normalem Umsatzsteuerausweis geliefert werden, so dass pauschalierende Landwirte als Empfänger deshalb keine gesonderte Umsatzsteuererklärung abgeben müssen.

Wenn Vermögen umgeschichtet wird

Versorgungsleistungen, die Altenteilern vertraglich zugesichert werden, sind beim Hofübernehmer nur dann als Sonderausgaben steuerlich abziehbar, wenn die Leistungen dauerhaft aus den Erträgen des übernommenen Betriebes erbracht werden können. Diese Bedingung ist nicht zuletzt dann zu beachten, wenn Teile des Hofes oder der gesamte Betrieb veräußert und dafür anderes Vermögen (z. B. ein Ersatzbetrieb) erworben wird. Eine solche Umschichtung von einem in ein anderes ertragbringendes Vermögen ist ohne steuerliche Nachteile zulässig. Sie setzt weder eine entsprechende Klausel im Übergabevertrag noch eine gesonderte Vereinbarung mit dem Übergeber anlässlich der Umschichtung voraus.

Entscheidend ist aber, dass das umgeschichtete Vermögen nach wie vor ausreicht, um die vereinbarten Versorgungsleistungen für den oder die Übergeber (Altenteiler) abzudecken. Ob dies der Fall ist, wird grundsätzlich anhand der Erträge des Umschichtungsjahres und der beiden Folgejahre ermittelt, wie kürzlich der Bundesfinanzhof entschieden hat (AZ: X R 38/06).

Kritisch wird es dagegen, wenn z. B. ein übernommener Betrieb in nicht ausreichend ertragsbringende Wirtschaftsgüter umgeschichtet wird. Dann sind die vereinbarten Versorgungsleistungen beim Übernehmer auch dann nicht mehr als Sonderausgaben steuerlich abziehbar, wenn die Versorgungsleistungen an die Erträge der neu erworbenen Vermögenswerte (z. B. Ersatzflächen oder Ersatzbetrieb) angepasst werden, wie der Bundesfinanzhof in einem Folgeurteil entschieden hat (AZ: X R 55/09).

Steuer-Stundung bei EHEC-Schäden

Durch die EHEC-Epidemie sind in landwirtschaftlichen Betrieben, insbesondere bei Gemüseerzeugern, beträchtliche Schäden entstanden, die zu erheblichen finanziellen Belastungen geführt haben. Die obersten Finanzbehörden der Länder haben jetzt in gleichlautenden Erlassen geregelt, welche steuerlichen Erleichterungen in solchen Fällen gewährt werden können.

Danach können Betriebe, die von den EHEC-Folgen nachweislich unmittelbar und nicht unerheblich betroffen waren, bis zum 31.10.2011 eine Stundung der bis zu diesem Zeitpunkt bereits fälligen oder fällig werdenden Steuern beantragen. Ebenso können Anträge auf Anpassung

der Vorauszahlungen auf die Einkommensteuer gestellt werden. Dabei müssen die jeweiligen betrieblichen Verhältnisse dargelegt werden.

Auch wenn die entstandenen Schäden wertmäßig noch nicht detailliert und im Einzelnen nachgewiesen werden können, sollen die Finanzämter die Stundungsanträge deshalb nicht ablehnen und keine zu strengen Anforderungen stellen.

Auch für nach dem 31.10.2011 fällige Steuern können noch Anträge auf Stundung sowie auf Anpassung der Vorauszahlungen gestellt werden. Diese sind dann aber jeweils besonders zu begründen. Außerdem wurden die Finanzämter angewiesen, bis zum 31.10.2011 von Vollstreckungsmaßnahmen bei allen rückständigen oder bis zu diesem Zeitpunkt fällig werdenden Steuern abzusehen.