

## STEUERINFORMATIONEN

II-2016

Sehr geehrte Damen und Herren,  
Betriebsprüfer konzentrieren sich auch in landwirtschaftlichen Betrieben zunehmend auf die Umsatzsteuer. Beliebtes Thema der Prüfer ist die Mindestbemessungsgrundlage bei zu niedrigen Verrechnungspreisen. Im ersten Artikel möchten wir Sie auf einige Anwendungsfälle dieser komplexen Thematik hinweisen. Aktuelles Thema sind auch der Handel und die Verpachtung der neuen Zahlungsansprüche. Im Artikel auf Seite 3 erläutern wir Ihnen die steuerlichen Folgen daraus.

- 09/16** • **USt:** Mindestbemessungsgrundlage im Auge behalten
- 10/16** **Betriebs-Pkw:** Kostenerstattungen sind Betriebseinnahmen
- 11/16** **Erbschaftsteuer:** Was passiert, wenn nichts passiert?
- 12/16** • **Zahlungsansprüche:** Steuerfolgen bei Handel/Verpachtung
- 13/16** **Finanzverwaltung:** Modernisierung des Besteuerungsverfahrens angeschoben
- 14/16** **Registrierkassen:** Übergangsfrist für Altkassen läuft ab
- 15/16** **Handwerkerleistungen:** Schornsteinfegerleistungen wieder begünstigt
- 16/16** **Saisonarbeitskräfte:** Fälligkeitstermin der Lohnauszahlung beachten



### HAUPTTHEMA 1

## USt: Mindestbemessungsgrundlage im Auge behalten

09/16 •

Bei betrieblichen Gestaltungen sind oftmals Verrechnungen zwischen verschiedenen Betrieben erforderlich. Die sollten fremdüblich sein, sonst drohen Umsatzsteuernachzahlungen aus dem Ansatz der Mindestbemessungsgrundlage.

Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer ist normalerweise der gezahlte Preis. Eine höhere Mindestbemessungsgrundlage kommt zum Ansatz, wenn nicht marktüblich abgerechnet wird

- zwischen einem Einzelunternehmer und ihm nahestehenden Personen (z. B. Angehörige oder eine Gesellschaft, an der er beteiligt ist)
- zwischen einer Gesellschaft und ihren Gesellschaftern.

**Wichtig:** Bei der Abrechnung unter fremden Dritten geht es nie um die Mindestbemessungsgrundlage. Dort können sich nur Umsatzsteuerprobleme ergeben, wenn Lieferungen oder Leistungen unentgeltlich erfolgen.

### Verbilligte Dienstleistungen

**Beispiel 1:** Vater Huber betreibt ein gewerbliches Lohnunternehmen. Sein Sohn betreibt daneben einen landwirtschaftlichen Betrieb und wendet dort die Umsatzsteuerpauschalierung an. Der Vater erledigt für den Betrieb des Sohnes den Mähdrusch. Nach vergleichbaren Lohnunternehmensätzen müssten dafür 7.500 € gezahlt werden. Da der Vater auf den Rechnungsbetrag Umsatzsteuer abführen muss, die der Sohn als pauschalierender Landwirt nicht als Vorsteuer erstattet bekommt, rechnet er nur 5.000 € ab.

**Folge:** Da ein Einzelunternehmer an eine nahestehende Person marktunüblich abgerechnet hat, kommt die Mindestbemessungsgrundlage zum Ansatz. Die errechnet sich aus allen auf die betreffende Dienstleistung entfallenden Kosten (auch nicht vorsteuerbelastete Kosten wie Löhne und Schuldzinsen). Dabei sind die Anschaffungskosten des Mähdreschers nicht mit der Abschreibung zu berücksichtigen, sondern auf 5 Jahre zu verteilen. Daraus kann sich ein Wert ergeben, der höher als der Marktpreis ist. In diesem Fall ist der Marktpreis die Obergrenze für die Mindestbemessungsgrundlage.

### Wärmelieferung Biogasanlagen

**Beispiel 2:** Eine Biogasanlagen-Gesellschaft gibt Wärme an die Betriebe von zwei beteiligten Landwirten ab, Landwirt A hat für seinen Betrieb zur Umsatzsteuerregelbesteuerung optiert, Landwirt B wendet die Umsatzsteuerpauschalierung an. Die Landwirte zahlen 1 Cent je kWh Wärme.

**Folge:** Hier rechnet eine Gesellschaft an ihre Gesellschafter ab. Streitpunkt mit dem Finanzamt wird nun sein, ob der Verrechnungspreis marktüblich ist – 1 Cent je kWh Wärme akzeptieren die Finanzämter in der Regel nicht als marktüblich. Die Finanzämter errechnen dann die Mindestbemessungsgrundlage aus anteiligen Selbstkosten, indem sie alle Kosten der Anlage gleichmäßig auf kWh Strom und

kWh Wärme verteilen, daraus ergeben sich wirtschaftlich unsinnige Werte. Einen Marktpreis als Obergrenze akzeptieren die Finanzämter nur, wenn vor Ort ein Markt gegeben ist, z. B. wenn die Biogasanlage auch Wärme an fremde Dritte abgibt. Kommt die Mindestbemessungsgrundlage zum Ansatz, sind die Folgen bei Landwirt A und B unterschiedlich:

**Landwirt A:** Der Bundesfinanzhof (BFH) hat aktuell entschieden, dass die Mindestbemessungsgrundlage nicht anzuwenden ist, wenn der Rechnungsempfänger der Leistung Umsatzsteuer-Regelbesteuerer ist und die Umsatzsteuer als Vorsteuer erstattet bekommt. Das ist bei Landwirt A der Fall, da er zur Regelbesteuerung optiert hat. Hier spielt die Mindestbemessungsgrundlage also keine Rolle.

**Landwirt B:** Hier wird das Urteil des BFH vermutlich nicht anwendbar sein, da Landwirt B als Pauschalierer nur den pauschalen Vorsteuerabzug von 10,7 % hat und nicht die tatsächlich in Rechnung gestellte Umsatzsteuer als Vorsteuer erstattet bekommt. Darüber gibt es in der Fachwelt noch Streit. Die Umsatzsteuerbelastung durch den Ansatz der Mindestbemessungsgrundlage entsteht dann auf Ebene der Gesellschaft.

### Stallverpachtungen

**Beispiel 3:** Landwirt Meyer und sein Sohn wollen einen Schweinemaststall bauen. Die Vorsteuer möchten sie gerne erstattet bekommen, aber für die Produktion nicht auf den Pauschalierungsvorteil verzichten. Also gründen Vater

Meyer und sein Sohn eine GbR (Gesellschaft bürgerlichen Rechts), in der sie unter Anwendung der Pauschalierung Schweine mästen. Den Stall baut Vater Meyer und verpachtet ihn umsatzsteuerpflichtig an die GbR, so bekommt er die Umsatzsteuer auf die Baukosten als Vorsteuer erstattet.

**Folge:** Diese auch „Trennungsmodell“ genannte Gestaltung führt zunehmend zu Streit mit der Finanzverwaltung. Sie will für diese Neubauten die aus der Vermietung von Gebrauchsställen abgeleiteten Miethöhen oft nicht als marktüblich akzeptieren. Manche Finanzämter behaupten sogar, dass es hierfür gar keinen Markt unter fremden Dritten gäbe, es sei daher immer die Mindestbemessungsgrundlage anzusetzen. Und die wäre auch nicht nach oben durch einen Marktpreis begrenzt. Das in Beispiel 2 genannte BFH-Urteil wird hier vermutlich den Ansatz der Mindestbemessungsgrundlage nicht verhindern können. Über diesen Gestaltungen schwebt daher das Risiko von Umsatzsteuernachzahlungen. Das ist umso höher, je knapper die Mietpreise kalkuliert sind. Letzten Endes kann aber i. d. R. nicht mehr passieren, als dass der Vorsteuervorteil beim Bau innerhalb von etwa 10 Jahren wieder zurückgezahlt werden muss.

### Fazit

Verrechnungspreise zwischen verbundenen Betrieben wollen wohl überlegt sein – das sollten Sie laufend mit uns abstimmen. Zu bedenken ist auch, dass die Fremdüblichkeit der Verrechnungspreise auch Einfluss auf die Anerkennung betrieblicher Gestaltungen haben kann.

BFH-Urteil vom 05.06.2014 XI R 44/12 BStBl II 2016 S. 187

## UNTERNEHMEN



### Betriebs-Pkw: Kosten- erstattungen sind Betriebseinnahmen

10/16

Ist ein Pkw als Betriebsvermögen bilanziert, gehören jegliche Kostenerstattungen zu den Betriebseinnahmen – das hat der Bundesfinanzhof in einem aktuellen Urteil klargestellt.

#### Nutzungsausfallentschädigung bei 1 %-Regelung

Im entschiedenen Fall hatte ein Unternehmer mit einem im Betriebsvermögen bilanzierten Pkw einen Unfall bei einer Privatfahrt. Während der Reparaturzeit nahm er keinen Ersatz-Pkw in Anspruch, sondern ließ sich eine Nutzungsausfallentschädigung auszahlen. Die musste er in voller Höhe als Betriebseinnahme erfassen, da er den Privatanteil nach der 1 %-Methode versteuert hat. Somit war sie auch in voller Höhe gewinnwirksam.

#### Nutzungsausfallentschädigung bei Fahrtenbuch

Das wäre anders gewesen, wenn er – bei betrieblicher Nutzung über 50 % – ein Fahrtenbuch geführt hätte oder – bei betrieblicher Nutzung unter 50 % – den Privatanteil entsprechend des Nutzungsanteils schätzen würde. Dann mindert die Nutzungsausfallentschädigung die Pkw-Gesamtkosten und damit auch den als Privatanteil zu berücksichtigenden Betrag. Denken Sie daran, dass auch Kostenerstattungen für Pkw-Fahrten z. B. für den Berufsverband zu den Betriebseinnahmen gehören. Die auf diese Fahrten entfallenden Pkw-Kosten können dann jedoch auch als Betriebsausgabe abgezogen werden.

BFH-Urteil vom 27.01.2016 X R 2/14

### Erbschaftsteuer:

11/16

#### Was passiert, wenn nichts passiert?

Bis zum 30.06.2016 hatte das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) dem Gesetzgeber Zeit gegeben, ein verfassungsgemäßes Erbschaftsteuergesetz zu verabschieden. Kurz vor Ende der Frist ist immer noch keine politische Einigung in Sicht. Damit stellt sich die Frage, was passiert, wenn die Frist nicht eingehalten wird.

#### Stellungnahme des Bundesverfassungsgerichts

Zu dieser Frage hat nun ein Sprecher des BVerfG Stellung genommen. Demnach passiert erst einmal gar nichts – es erfolgt weder eine höhere Besteuerung durch Wegfall der Vergünstigungen für die Betriebsübertragungen noch bleiben Übertragungen ab dem 1. Juli unbesteuerter. Es sei aber kurzfristig mit neuen Finanzgerichtsverfahren zu rechnen und daraufhin dann mit einem sehr viel deutlicheren Urteil des BVerfG.

Über den von der Bundesregierung vorgelegten Entwurf hatten wir in vorhergehenden Steuerinformationen bereits informiert. Das ist immer noch Stand des Verfahrens. Für die meisten landwirtschaftlichen Betriebsübertragungen würde sich damit keine höhere Belastung ergeben. Anders kann es bei Gewerbebetrieben sein. Eine rückwirkende Verschärfung ist nach wie vor nicht geplant, aber auch nicht völlig auszuschließen.

Wann die Politik sich zu einer Entscheidung zusammenrauft, war zur Drucklegung der Steuerinformation nicht absehbar – wir halten Sie auf dem Laufenden.

# Zahlungsansprüche: Steuerfolgen bei Handel/Verpachtung 12/16

Aufgrund des Agrarantrags 2015 wurden neue Zahlungsansprüche zugeteilt, die nun auch gehandelt und verpachtet werden. Die steuerlichen Auswirkungen sind fast die Gleichen, wie bei den alten Zahlungsansprüchen. Ein paar Neuerungen ergeben sich aber aufgrund der nun geklärten Abschreibungsfähigkeit zugekaufter Zahlungsansprüche und der Änderungen im Förderrecht.

## Alte Zahlungsansprüche 2005

Der Bundesfinanzhof hat aktuell entschieden, dass zugekaufte Zahlungsansprüche alten Rechts auf 10 Jahre abzuschreiben waren. Das muss – soweit es das Verfahrensrecht hergibt – auch für alte Wirtschaftsjahre nachgeholt werden. Zum 31.12.2014 sind sie ausgelaufen, spätestens im Abschluss 2014/2015 sind noch verbliebene Buchwerte auszubuchen. Das haben wir für Sie im Auge, wenn wir Ihren Jahresabschluss erstellen. Sollten Sie das selbst machen, sprechen Sie uns gerne an.

## Verkauf neuer Zahlungsansprüche

Einnahmen aus dem Verkauf neuer Zahlungsansprüche erhöhen wie bisher den Gewinn. Abgezogen werden kann der nach Abschreibung noch verbliebene Buchwert, wenn die Zahlungsansprüche zuvor zugekauft wurden. Seit dem Wirtschaftsjahr 2015/2016 muss ein solcher Veräußerungsgewinn auch bei der Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen (§ 13a EStG) als Zuschlag versteuert werden.

Auf die Einnahmen müssen 19 % Umsatzsteuer beim Finanzamt angemeldet und bezahlt werden. Das gilt auch für Landwirte, die die Umsatzsteuerpauschalierung anwenden. Wird Fläche gemeinsam mit Zahlungsansprüchen verkauft, muss der Kaufpreis – am besten im Vertrag – auf Fläche und Zahlungsansprüche aufgeteilt werden. Auf den Kaufpreis für die Fläche entfällt i. d. R. keine Umsatzsteuer; auf den der Zahlungsansprüche keine Grunderwerbsteuer.

## Kauf von neuen Zahlungsansprüchen

Klar ist nun, dass der Kaufpreis der Zahlungsansprüche auf 10 Jahre gewinnmindernd abzuschreiben ist. 13a-Landwirte müssen zwar den Verkauf von Zahlungsansprüchen versteuern, die Abschreibung dürfen sie aber nicht abziehen.

Haben Sie für die Umsatzsteuer zur Regelbesteuerung optiert, bekommen Sie die beim Verkäufer anfallende Umsatzsteuer als Vorsteuer vom Finanzamt erstattet. Sind Sie Umsatzsteuerpauschalierer, wird diese Umsatzsteuer nicht erstattet, sie kann aber sofort als Betriebsausgabe abgezogen werden. Für das eine wie das andere brauchen Sie vom Verkäufer eine formal ordnungsgemäße Rechnung mit Umsatzsteuerausweis – sprechen Sie uns ggf. an.

## Verpachtung neuer Zahlungsansprüche

Pachteinnahmen sind gewinnerhöhend zu berücksichtigen, auch bei Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen (§ 13a EStG).

Auf die Pachteinnahmen für die Zahlungsansprüche entfallen 19 % Umsatzsteuer, die an das Finanzamt gezahlt werden müssen, egal ob zur Umsatzsteuerregelbesteuerung optiert wurde oder die Pauschalierung angewendet wird. Werden Zahlungsansprüche gemeinsam mit Flächen verpachtet, sollte im Pachtvertrag unbedingt eine wirtschaftlich nachvollziehbare Aufteilung des Pachtpreises auf Flächen und Zahlungsansprüche vorgenommen werden. Die Verpachtung der Flächen ist umsatzsteuerfrei, die der Zahlungsansprüche umsatzsteuerpflichtig.

## Pachten von neuen Zahlungsansprüchen

Pachtausgaben auf Zahlungsansprüche sind gewinnmindernde Betriebsausgaben. Bei der Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen (§ 13a EStG) dürfen sie nicht abgezogen werden. Hat ein Pächter zur Umsatzsteuerregelbesteuerung optiert, bekommt er die Umsatzsteuer als Vorsteuer vom Finanzamt erstattet. Dafür braucht er wie beim Kauf eine formal ordnungsgemäße Rechnung mit Umsatzsteuerausweis.

## Keine Umsatzsteuer bei Kleinunternehmern

Insbesondere Verpächter ganzer Betriebe sind oft umsatzsteuerliche „Kleinunternehmer“ (stpl. Umsatz Vorjahr nicht über 17.500 €, Umsatz laufendes Jahr voraussichtlich nicht über 50.000 €). Bei Ihnen fällt weder beim Verkauf noch bei der Verpachtung von Zahlungsansprüchen Umsatzsteuer an. Den Status Kleinunternehmer muss der Verkäufer oder Verpächter individuell mit seinem Steuerberater abklären.

## Umsatzsteuer in Verträgen erwähnen

In Kauf- und Pachtverträgen über Zahlungsansprüche sollte auch die Umsatzsteuer erwähnt werden. Wichtig ist vor allem die Klarstellung, ob der Kauf- oder Pachtpreis ein Bruttowert oder ein Nettowert ist, zu dem die Umsatzsteuer noch hinzukommt – ansonsten ist der Streit vorprogrammiert.

## Pachtvertragsklauseln zu Zahlungsansprüchen

Manche Pachtverträge über Acker- oder Grünlandflächen enthalten eine Regelung, dass während der Pachtzeit dem Pächter zugeteilte Zahlungsansprüche bei Pachtende auf den Verpächter oder einen von ihm benannten Dritten zu übertragen sind. Die Klauseln haben im Pachtzeitraum keine steuerlichen Auswirkungen, wohl aber dann, wenn die Übertragung bei Pachtende tatsächlich erfolgt – beim Pächter wie auch beim Verpächter. Das muss im Einzelfall geprüft werden.

## Fazit

Weitere Besonderheiten sind zum Beispiel bei Hofübergaben und –verpachtungen oder bei Gesellschaftsgründungen zu beachten. Die Auswirkungen in Ihrem Fall erläutern wir Ihnen gern.

BFH-Urteil vom 21.10.2015 IV R 6/12



## Finanzverwaltung: Modernisierung des Besteuerungsverfahrens angeschoben 13/16

Der Bundestag hat ein „Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens“ verabschiedet. Die Zustimmung des Bundesrates stand zur Drucklegung der Steuerinformation noch aus. Das Gesetz enthält Einzelregelungen wie die Verlängerung der Steuererklärungsfristen um 2 Monate und einen Verspätungszuschlag von mindestens 25 € je Monat für verspätet abgegebene Steuererklärungen.

Vor allem aber erfolgt mit dem Gesetz der Einstieg in die automatisierte Steuerveranlagung. Mit Risikomanagementsystemen sollen Steuerveranlagungen herausgefiltert werden, die ohne Bearbeitung eines Sachbearbeiters beim Finanzamt abgewickelt werden können – der Steuerbescheid wird dann aus einer elektronisch eingereichten Steuererklärung vollautomatisch erstellt.

Auch die Verpflichtung zur Vorlage von Belegen wird weitgehend entfallen und durch eine Belegvorhaltepflcht ersetzt werden. Das bedeutet, dass die Belege nicht mit der Steuererklärung eingereicht, aber trotzdem vorhanden sein und aufbewahrt werden müssen, um sie auf Anforderung dem Finanzamt vorlegen zu können.

Das Gesetz erfordert umfangreiche Umstellungen im Datenverarbeitungssystem der Finanzverwaltung, die Umsetzung wird daher schrittweise ab dem Jahr 2017 bis zum Jahr 2022 erfolgen.

BT-Drucksache 18/8434

## Registrierkassen: Übergangsfrist für Altkassen läuft ab 14/16

Schon seit 2010 müssen neue Registrierkassen die Möglichkeit bieten, jeden Verkaufsvorgang einzeln aufzuzeichnen und dauerhaft (10 Jahre) zu speichern. Die Kassen müssen jegliche Vorgänge, auch Programmierungen und Trainingsumsätze, manipulationssicher über diesen Zeitraum speichern. Altkassen, die das technisch nicht leisten können und auch nicht aufrüstbar sind, dürfen nach aktueller Rechtslage übergangsweise noch bis zum 31.12.2016 verwendet werden. Ab 01.01.2017 ist die Verwendung dieser Kassen nicht mehr zulässig.

Wenn Ihre Kasse die Anforderungen noch nicht erfüllen kann, sollten Sie als erstes Möglichkeiten zur Aufrüstung beim Lieferanten oder Hersteller erfragen. Bei einer erforderlichen Neuanschaffung ist es ratsam, dass Sie sich rechtzeitig mit dem für Ihren Betrieb sinnvollen Kassensystem auseinandersetzen.

### Keine Registrierkassenpflicht

Anders als in manchen EU-Staaten gibt es in Deutschland keine Verpflichtung zur Nutzung einer Registrierkasse. Auch ein aktueller Gesetzentwurf zur Unterbindung von Kassenmanipulationen sieht keine Registrierkassenpflicht vor. Offene Ladenkassen bleiben also bis auf weiteres erlaubt.

BMF-Schreiben vom 26.11.2010 BStBl I 2010 S. 1342; Gesetzentwurf zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen

### Hinweis:

**Trotz sorgfältiger Bearbeitung kann für den Inhalt der Beiträge keine Haftung übernommen werden.**

## Handwerkerleistungen: Schornsteinfegerleistungen wieder begünstigt 15/16

Für Kosten aus Handwerkerleistungen für Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen im Privathaushalt kann ein Steuerabzug von 20 % geltend gemacht werden, maximal 1.200 € im Jahr. Das entspricht Kosten von bis zu 6.000 € im Jahr.

Seit 2014 wollte die Finanzverwaltung Gutachterkosten nicht mehr begünstigen – dem hatte der Bundesfinanzhof widersprochen. Nun lenkt das Bundesfinanzministerium ein: Gutachterkosten wie Prüf- und Messarbeiten einschließlich der Feuerstättenschau des Schornsteinfegers oder Dichtigkeitsprüfungen von Abwasserleitungen sind rückwirkend wieder begünstigt.

Die Finanzverwaltung versucht den Steuerabzug möglichst restriktiv zu behandeln, die Rechtsprechung zeigt sich jedoch in vielen Fällen großzügiger. Die Finanzgerichte haben z. B. auch Hausanschlusskosten zum Abzug zugelassen, die Arbeiten außerhalb der Grundstücksgrenze betreffen oder Anschlusskosten des Hausgrundstücks an eine öffentliche Straße. Aktuell überarbeitet die Finanzverwaltung ihren Anwendungserlass. Bis dahin sollten die Kosten geltend gemacht werden.

**Wichtig:** Begünstigt sind nur die Arbeitskosten, nicht Materialkosten. Die Arbeitskosten müssen in der Rechnung gesondert ausgewiesen werden.

Nicht begünstigt sind bar bezahlte Aufwendungen, sondern nur Zahlungen auf das Konto des Leistungserbringers!

BMF-Schreiben vom 10.11.2015 BStBl I S. 876

## Saisonarbeitskräfte: Fälligkeitstermin der Lohnauszahlung beachten 16/16

Arbeitgeber, die Saisonarbeitskräfte beschäftigen, sind verpflichtet, den Lohn zum vereinbarten Fälligkeitstag, jedoch spätestens zum letzten Bankarbeitstag des Folgemonats auszuführen.

### Zoll prüft die Auszahlung

Bereits der Wortlaut verdeutlicht, dass eine Auszahlung direkt an den Arbeitnehmer erfolgen muss. Diese Auszahlung wird vom Zoll überprüft. In der Praxis stößt dies auf Schwierigkeiten, weil der Arbeitnehmer seinen Lohn in der Regel erst zum Ende des Beschäftigungsverhältnisses ausgezahlt haben will.

### Auszahlungs- und Verwahrungsvertrag

Das Problem kann umgangen werden, wenn zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer ein so genannter Auszahlungs- und Verwahrungsvertrag geschlossen wird. Dieser Vertrag beinhaltet zum einen die Bestätigung des Arbeitnehmers, den Lohn ausgezahlt bekommen zu haben. Zum anderen gibt der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber den Auftrag, den Lohn bis zum Ende des Arbeitsverhältnisses zinslos zu verwahren. Die bisherige Praxis, nur einen Verwahrungsvertrag abzuschließen, wird zukünftig nicht mehr ausreichen, weil der Zoll – wie oben ausgeführt – die konkrete Auszahlung des Arbeitslohnes prüft.