

agrار

Agrar-Steuerdienst – Informationen für Unternehmer

ECOVIS agrار Ausgabe 3/2015

Wegfall der Milchquote

Die große Chance zu mehr
Unternehmertum nutzen

Seite 2

Orkan Niklas

Die Kniffe bei der außer-
ordentlichen Holznutzung

Seite 5

Bauen auf dem Hof

Mit der entrichtungsbedingten
Entnahme zum Steuervorteil

Seite 8

Barbara Ruhsamer
aus Riedering
Mandantin bei Ecovis

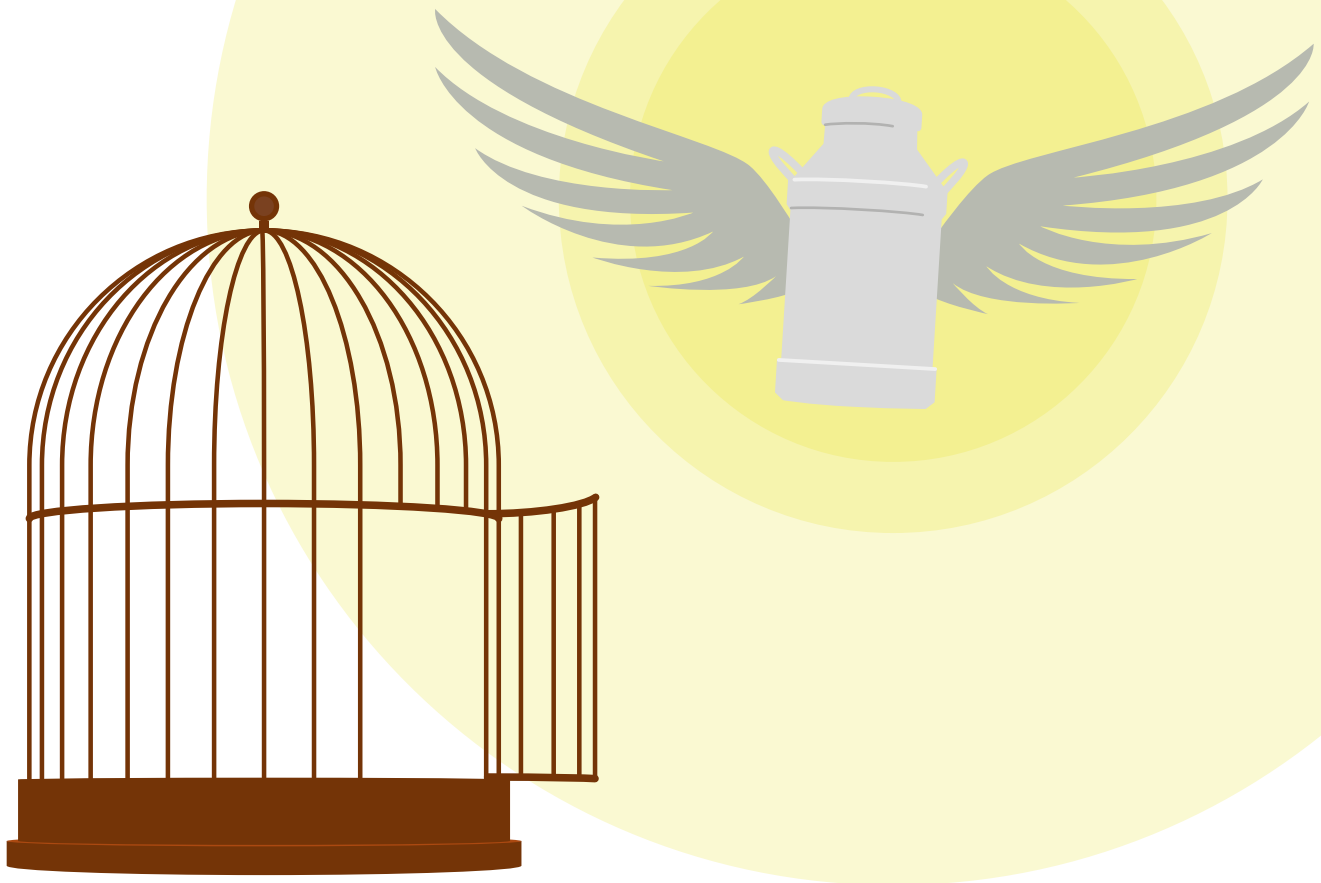


Agrar-Perspektiven

MILCHQUOTE

Die neue Freiheit richtig nutzen

Für viele Landwirte bietet der Wegfall der Quote die große Chance, das Geschäft mit der Milch unternehmerischer zu gestalten. Futures und Terminkontrakte sind dabei wichtige Instrumente.



Mehr als 30 Jahre haben die Milchviehbetriebe in einem planwirtschaftlichen Korsett gesteckt. Die vorgegebene Quote regelte, wie viel Milch der Landwirt an die Molkereien liefern durfte. Damit waren der wirtschaftlichen und betrieblichen Expansion enge Grenzen gesetzt. Die Abschaffung der Quote bietet den Milchzeugern nun die Möglichkeit, eigenverantwortlich Mengen zu produzieren und diese gegebenenfalls auch selbst zu vermarkten.

„Die Quote hat in den vergangenen Jahrzehnten nicht das gebracht, was die damaligen Initiatoren erwartet haben“, resümiert Udo Folgart, Milchpräsident und DBV-Vizepräsident, kürzlich gegenüber der Deutschen Presse-Agentur (dpa). Richtig so, denn die Zahl der Milchbauern ist bundesweit seit Einführung der Quote um fast 80 Prozent auf inzwischen noch 78.000 Betriebe zurückgegangen. Die Ende März ausgelaufene Milchquotenregelung

sollte helfen, die Preise für Milchprodukte zu stabilisieren. Preisschwankungen von bis zu 25 Cent je Kilogramm Milch waren jedoch phasenweise die Praxis. Mit dem Wegfall der Quotenregelung kann jetzt jeder selbst entscheiden, welche Menge er produziert. Angebot und Nachfrage regeln den Preis – die übliche Praxis in der freien Marktwirtschaft. Damit die Preisrisiken nicht zu unerwarteten Einkommensverlusten für die Milchzeuger führen, gibt es Möglichkeiten, die Volatilität entsprechend einzugrenzen.

Unabhängig von den Schwankungen des Milchpreises

Mithilfe von Futures lässt sich ein fester Preis formulieren, zu dem ein Kontrakt von den jeweiligen Marktteilnehmern zu erfüllen ist. Dabei geht es de facto darum, dass



Mit Futures können Milcherzeuger für noch zu produzierende Milch im Voraus einen Festpreis erzielen. Der Landwirt kann also sofort mit einer fest zugesagten Geldsumme rechnen und kalkulieren.



man sich die Verfügbarkeit von Milch sowie den entsprechenden Preis absichert. Und das geschieht unabhängig von der zukünftigen Preisentwicklung der Milch. Man will so volatile Marktgegebenheiten unterbinden. Der Käufer, etwa eine Molkerei, erwirbt in der Praxis eine bestimmte Menge Milch zu einem fixen, von den Vertragspartnern vereinbarten Preis. Damit lässt sich der Preis von der Marktentwicklung abkoppeln.

Im Gegenzug kann der Verkäufer des Kontrakts, also der Milcherzeuger, bereits zum aktuellen Zeitpunkt für seine noch zu produzierende Milch einen Festpreis erzielen. Er kann also ab sofort mit einer fest zugesagten Kapitalsumme rechnen und kalkulieren. Der Vorteil: Die Vertragsparteien machen sich von den Schwankungen des Milchpreises unabhängig und können mit sicheren Preisen kalkulieren. Ob der Milchlieferant dabei seine gesamte zur Verfügung stehende Milchmenge bereits anbietet oder lediglich einen Anteil daran, bestimmt er selbst.

Wertverluste bei Lagerbeständen durch Terminkontrakte vermeiden

Die Vorteile von Futures und Optionen liegen auf der Hand, und trotzdem dauert es nun schon verhältnismäßig lange, bis sie sich auf breiter Basis durchsetzen. Unsicherheit, gepaart mit alten Verhaltensmustern, scheint hier noch die Oberhand zu haben. Aber ist es nicht im Grunde die Idealvorstellung vieler Milcherzeuger, selbstständig und eigenverantwortlich Marktpreisschwankungen einzuschänken und Verlustgefahren begegnen zu können?

In der Praxis kann das so aussehen: Eine Molkerei hat als Absicherung Milchfutures gekauft, um ihre Einkaufspreise abzusichern. Steigt nun im Nachgang der Marktpreis der Milch, werden die Kontrakte von den Molkereien verkauft. Durch den Verkauf der Futures entsteht ein Gewinn, der die höheren Milchpreise am Spotmarkt ausgleichen bzw. übersteigen soll. Sollte der Preis im Nachgang jedoch fallen, kann der Käufer diesen Vorteil im Einkauf monetär nicht umsetzen. Hier gibt es eine weitere Möglichkeit. Mithilfe von Optionen kann die Chance für einen billigen Milcheinkauf erhalten bleiben. Allerdings ist hier eine entsprechende Optionsprämie zu bezahlen. Diese Kosten (Optionsprämie) senken den Gewinn. Die Milch wird zu den günstigeren Einstandspreisen veräußert, aber sowohl für den Erzeuger als auch für den Verarbeiter

ergibt sich eine sicherere Ertragssituation. Dieses Ziel, das Risiko entsprechend einzudämmen, ist am Markt entsprechend zu bezahlen. Aber nochmals zum Verständnis: Über den Zeitpunkt, ob und wie viel gekauft oder verkauft wird, entscheiden die Marktteilnehmer.

Terminkontrakte und Optionen auf Terminkontrakte sind ideale Werkzeuge, um das Preisrisiko zu verringern. Produzenten, Händler oder Lebensmittelverarbeiter können damit Wertverluste bei Lagerbeständen durch den Verkauf von Terminkontrakten vermeiden. Sehr früh können Preise für künftige Erzeugungen fixiert werden, der physische Warenfluss bleibt davon unverändert. Mit Optionen lassen sich Mindestpreise (Landwirte) bzw. Höchstpreise (Aufkäufer) an der Warenterminbörse absichern. An den Terminbörsen werden zu zukünftigen Terminen Waren in Form von Kontrakten gehandelt. Zweck der Warenterminbörse ist unter anderem die Preisabsicherung für die Erzeuger, denn durch die veränderten Marktbedingungen treten oft Preisschwankungen auf. Tritt der Landwirt/Milcherzeuger mit abgesicherten Preisen bei den nächsten Kreditverhandlungen gegenüber seiner Bank auf, kann diese von einer abgesicherten Einkommenssituation ausgehen. Der gewünschte Kreditrahmen lässt sich häufig schneller und problemloser durchsetzen.

Ist die anfängliche Vorsicht und Skepsis erst abgelegt, bieten sich unternehmerisch denkenden Landwirten und Verarbeitern neue Chancen mit einem hohen Potenzial an Eigenverantwortung und Gestaltungsmöglichkeiten. ■

Christian Aigner, Agrarjournalist

Ein Blick auf die Terminbörsen

An der europäischen Warenterminbörse Euronext können seit etwa Mitte April Futures auf Magermilchpulver, Butter und Molkepulver gehandelt werden. Es ist nunmehr bekannt, dass der erste mögliche Termin, ab dem für anderthalb Jahre Kontrakte abgeschlossen werden können, der Juni 2015 ist. Der an der Euronext bereits seit 2010 gehandelte Kontrakt auf Milchpulver entfällt dafür ab Juli. Agrarfutures bieten den Beteiligten aus dem Segment der Milchwirtschaft die Möglichkeit, die zunehmenden Preisrisiken zu vermindern. Das gilt gleichzeitig sowohl für Erzeuger als auch für Verarbeiter. Im Mai 2015 hat die European Energy Exchange (EEX) den Handel der Agrarindex-Futures der Eurex übernommen. Das Produktangebot im Agrarbereich wird in bar abgewickelte Futures auf Butter, Magermilchpulver, Molkepulver, Kartoffeln, Ferkel und Schweine umfassen.



Es lohnt sich, die Junglandwirteförderung zu beantragen, wenn man die Voraussetzungen bereits erfüllt. Vor einer Gesellschaftsneugründung sollte allerdings unbedingt das zuständige Amt für Landwirtschaft konsultiert werden.

GEMEINSAME AGRARPOLITIK – REFORM 2015

Prämie für Junglandwirte

Junglandwirte können laut Reform der GAP ab 2015 eine Förderung in Form von Direktzahlungen beantragen. Um in deren Genuss zu kommen, gilt es allerdings, einige Voraussetzungen zu erfüllen.

Die Gemeinsame Agrarpolitik (GAP) der Europäischen Union sieht für 2015 eine weitere Förderung der Landwirte und der ländlichen Regionen vor. Mit der Mehrfachantragstellung kann neben der Basisprämie, der Greeningprämie und der Umverteilungsprämie auch die sogenannte Junglandwirteprämie beantragt werden. Hier geht es unter Umständen um viel Geld: bis zu knapp 20.000 Euro in fünf Jahren als Direktzahlungen. Doch welches sind die Anspruchsvoraussetzungen bei Gesellschaften und was gilt es zu beachten?

Als Junglandwirte (JLW) gelten natürliche Personen, die

- sich erstmalig in einem landwirtschaftlichen Betrieb als Betriebsleiter niederlassen oder sich fünf Jahre vor der erstmaligen Beantragung als Betriebsleiter in einem landwirtschaftlichen Betrieb niedergelassen haben und
- im Jahr der erstmaligen Beantragung nicht älter als 40 Jahre sind.

Grundsätzlich kann nicht nur eine natürliche, sondern auch eine juristische Person (GmbH) oder ein Zusammenschluss von natürlichen Personen, zum Beispiel eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR), einen Antrag auf Zahlung der Junglandwirteprämie stellen.

Folgende Voraussetzungen sind dabei zu erfüllen:

- Der Betriebsinhaber hat ein Anrecht auf die Basisprämie und die damit in Zusammenhang stehenden Zahlungsansprüche aktiviert.
- Der Junglandwirt kontrolliert den Betrieb mindestens über den Zeitraum der Antragstellung als Betriebsleiter wirksam und langfristig in Bezug auf Betriebsführung, Gewinne und finanzielle Risiken.
- Sind am Vermögen der Gesellschaft oder der Betriebsführung mehrere natürliche Personen beteiligt, die nicht Junglandwirte sind, muss der JLW allein oder mit anderen gemeinschaftlich die Kontrolle ausüben.
- Im Jahr der erstmaligen Beantragung darf der JLW nicht älter als 40 Jahre sein.

Was bedeutet das in der Praxis?

Im Gesellschaftsvertrag muss der Junglandwirt entweder über die Kapitalmehrheit verfügen, oder es sind ihm Vetorechte für die wesentlichen betrieblichen Entscheidungen eingeräumt. Der Junglandwirt muss außerdem sowohl Gesellschafter als auch Geschäftsführer in der

Gesellschaft/Personenvereinigung sein. Falls weitere Personen zur Geschäftsführung befugt sind, bei denen es sich nicht um Junglandwirte handelt, ist sicherzustellen, dass diese ohne Einwilligung des JLW keine weitreichenden betrieblichen Entscheidungen vornehmen können. Zu denken ist hierbei an die Beschränkung von Rechtsgeschäften über eine bestimmte finanzielle Höhe hinaus. Die Agrarverwaltung spricht hier von einer maximalen Obergrenze von 10.000 Euro.

Was ist nicht zulässig?

Ein Betriebsleiter, der zwar jünger ist als 40 Jahre, aber bereits vor 2010 als Betriebsleiter niedergelassen war und deshalb nicht mehr als Junglandwirt im Sinne der GAP 2015 gilt, kann allein durch eine Gesellschaftsgründung, zum Beispiel mit seiner Ehefrau, für seine Person nicht wieder den Status „Junglandwirt“ reaktivieren. Der Anspruch auf die Junglandwirteprämie wäre in diesem Fall gegebenenfalls nur möglich, wenn in dieser Gesellschaft eine Person beteiligt ist, zum Beispiel die Ehefrau, die bezüglich Alter, Betriebsleiter- und Niederlassungsstatus die Voraussetzungen erfüllt.

Bewirtschaftet ein Junglandwirt mehrere Betriebe – auch in verschiedenen Bundesländern – als Einzelunternehmen, erhält er nur für einen Betrieb die Junglandwirteförderung. Ebenfalls nur die einfache Förderung erhält ein Junglandwirt, der mehrere Betriebe – auch in verschiedenen Bundesländern – in verschiedenen Rechtsformen (Einzelunternehmen, GbR, GmbH etc.) bewirtschaftet. Hier gilt die Junglandwirteprämie für den Betrieb, auf dem er sich erstmals niedergelassen hat.

Insgesamt ist zu empfehlen, keine Schnellschüsse zu unternehmen. Der Erhalt von Zahlungen aus der Junglandwirteförderung ist das eine, ob die gegebenenfalls damit in Zusammenhang stehende Neugründung einer Gesellschaft oder die Änderung von bestehenden Gesellschaftsverträgen im Sinne der Beteiligten ist, ist die Kehrseite der Medaille. Hier gilt es abzuwägen.

In jedem Fall sollte vorab die Abstimmung mit dem zuständigen Amt für Landwirtschaft gesucht werden, denn dieses entscheidet schlussendlich darüber, ob die Bestimmungen im Gesellschaftsvertrag die Anspruchsvoraussetzungen für die Junglandwirteprämie erfüllen. ■

Agrar-Steuerdienst

AUSSERORDENTLICHE HOLZNUTZUNG

Niklas und andere Kalamitäten

Muss aufgrund außergewöhnlicher Ereignisse Holz aufgearbeitet werden, gelten für Gewinne daraus vergünstigte Steuersätze. Es müssen dafür jedoch einige Vorbedingungen erfüllt werden.



Wenn im Winter die Felder ruhen, zieht es den Landwirt häufig hinaus in seine Wälder. Denn auch da gibt es viel zu tun, vor allem wenn die Natur mit ihren Gewalten zum Handeln zwingt, wenn es gilt, Schäden zu beseitigen und Aufräumarbeiten vorzunehmen. Erst jüngst hat der Sturm Niklas dafür gesorgt, dass wieder eine Unmenge geworfenes Holz aufzuarbeiten ist. Über dem damit verbundenen körperlichen Einsatz jedoch sollte die steuerliche Seite solcher Waldarbeiten nicht vergessen werden. Denn die Aufarbeitung und der Verkauf von Holz, die sogenannten Holznutzungen, werden von jeher steuerlich gefördert. Der Gesetzgeber gewährt hier Steuerermäßigungen für erzielte Gewinne. Allerdings erfordern es die Steuerentlastungen, dass nicht erst der Steuerberater im Rahmen der Steuererklärungen tätig wird, sondern der Waldbauer selbst unmittelbar vor Beginn seiner Arbeiten handelt. Wer da nicht aufpasst, schenkt dem Fiskus viel Geld.

Das neue Forststeuerrecht, das seit 2012 gilt, kennt ordentliche und außerordentliche Holznutzungen, Steuervorteile gibt es nur noch für die außerordentlichen. Die liegen vor, wenn der Einschlag entweder aus volks- oder staatswirtschaftlichen Gründen, das heißt durch gesetzlichen oder behördlichen Zwang veranlasst ist, wie beispielsweise beim Bau von Verkehrswegen, oder infolge einer Kalamität Holz

aufgearbeitet werden muss. Als Kalamitäten gelten zum Beispiel Eis-, Schnee-, Windbruch oder Windwurf, Bergbruch, Insektenfraß, Brand oder durch Naturereignisse mit vergleichbaren Folgen verursachte Holznutzungen. Auch Rotfäule kann eine Kalamität auslösen.

Die Begünstigung der Holznutzungen aus privatwirtschaftlichen Gründen, also insbesondere von Überhieben, ist seit der Reform ersatzlos weggefallen. Dafür sind die Kalamitätsnutzungen jetzt bereits vom ersten Festmeter an mit der Hälfte des normalen Einkommensteuersatzes begünstigt. Die komplexe Anrechnung der in den drei vorhergehenden Wirtschaftsjahren eingesparten Nutzungen auf die im Wirtschaftsjahr gezogenen Holznutzungen entfällt. Im Ergebnis errechnen sich die zu begünstigenden Holznutzungen nur noch aus dem Mengenverhältnis der außerordentlichen Holznutzungen zu den gesamten.

Welche Steuersätze gelten jetzt?

Zur Ermittlung der steuerbegünstigten Gewinne sind von den Einnahmen aus sämtlichen Holznutzungen in einem ersten Schritt die damit in sachlichem Zusammenhang stehenden Betriebsausgaben abzuziehen. Anders als früher gefordert, gibt es hier keine Unterscheidung in feste und variable Aufwendungen mehr. Im zweiten Schritt ist zur Ermittlung der Berechnungsgrundlage und zur Aufteilung, welche Gewinne ermäßigt zu versteuern sind, das Mengenverhältnis der außerordentlichen zur gesamten Holznutzung entscheidend.

Jede außerordentliche Holznutzung wird zwar generell mit dem halben Steuersatz besteuert, hat aber der Forstwirtschaftler ein amtlich anerkanntes Forstbetriebswerk oder -gutachten erstellt, wird der Steuersatz für die außerordentlichen Holznutzungen, soweit sie den Nutzungssatz darin übersteigen, noch einmal um ein Viertel halbiert. Da der Waldbauer stets den halben Steuersatz bekommt, steht es ihm frei, ob er einen Nutzungssatz feststellen



Steuervorteile bei durch Naturgewalten verursachten Waldschäden werden nur denjenigen Forstwirten gewährt, die vor dem Aufräumen das Finanzamt per Sofortmeldung über die Schäden informiert haben.

lassen will. Verzichtet er aus Kostenersparnisgründen auf ein Betriebswerk, entfällt in erster Linie lediglich die Möglichkeit, den Ein-Viertel-Steuersatz in Anspruch zu nehmen. Für Forstbetriebe bis 50 Hektar kann auch ohne Forstbetriebsgutachten gegebenenfalls der Ein-Viertel-Steuersatz zur Anwendung kommen.

Erst melden, dann aufräumen

Die hohen Steuervorteile im Schadensfall verlangen von den Forstwirten erhöhte Mitwirkungspflichten. Damit das Finanzamt tatsächlich die niedrigen Steuersätze gewährt, muss der Waldbauer vor Aufarbeitung seines Schadholzes mittels Sofortmeldung der zuständigen Finanzbehörde die erlittenen Schäden in seinem Wald melden. Diese Erstmeldung hat unverzüglich, das heißt spätestens drei Monate nach Feststellung des Schadens zu erfolgen. Damit hat die Finanzverwaltung die Möglichkeit, sich vom tatsächlichen Umfang der Schäden zu überzeugen. Erst 14 Tage nach Abgabe dieser Sofortmeldung oder vorher auf telefonische Nachfrage darf der Landwirt mit der Aufarbeitung beginnen.

Stellt der Waldbauer dabei fest, dass der Schaden erheblich höher ist (Schadensmenge um mindestens 20 Prozent höher!), muss er eine Nachmeldung einreichen. Ist die Aufarbeitung des Schadholzes abgeschlossen und liegt es zur Veräußerung bereit, ist mit einer Zweitmeldung (Nachweismeldung) der tatsächliche Umfang des aufgearbeiteten Schadholzes zu melden. Denn bei der Sofortmeldung kann es sich immer nur um eine überschlägige



Schätzung des angefallenen Schadholzes handeln. Nach Abgabe dieser Zweitmeldung kann dann das aufgearbeitete Holz vom Käufer abgeholt oder zum Käufer abtransportiert werden. Die weiteren Voraussetzungen für die Gewährung der Steuervorteile regelt dann der Steuerberater bei der Erstellung der Gewinnermittlung und der Steuererklärungen – wobei es einer gesonderten Zuordnung der mit der Aufbereitung des Holzes verbundenen Kosten bedarf.

Zusätzliche Vergünstigungen für Einnahmen-Überschuss-Rechner

Neben den ermäßigten Steuersätzen gewährt der Gesetzgeber nicht bilanzierenden Landwirten, die ihren Gewinn durch Einnahmen-Überschuss-Rechnung ermitteln, weitere Erleichterungen. Sie dürfen ihre Gewinne aus den Holzverkäufen und den weiteren Holznutzungen pauschal mit 45 Prozent der erzielten Betriebseinnahmen ansetzen. Bei Schäden durch Naturereignisse, die zu Kalamitätsnutzungen führen, kann sich der pauschale Anteil der Betriebsausgaben sogar auf 90 Prozent der erzielten Einnahmen erhöhen, wenn eine Einschlagsbeschränkung verfügt wird. Bilanzierenden Landwirten steht diese pauschale Gewinnermittlung nicht zu.

Fazit

Bei Holzeinschlägen aufgrund von Kalamitäten gewährt der Gesetzgeber Steuervorteile auf die daraus erzielten Gewinne. Bei Naturereignissen erfordern die Steuervergünstigungen sofortiges Handeln vor Beginn der Aufarbeitung. Setzen Sie sich daher umgehend mit Ihrem Steuerberater in Verbindung, wenn Sie entsprechende Sturmschäden erlitten haben. ■

Außerordentliche Holznutzung

Wie Gewinne daraus besteuert werden

Nutzungsart	Steuersatz	Aufteilung des Gewinns
Planmäßig geschlagene Holzmengen und privatwirtschaftliche Holznutzungen	volle Besteuerung	Aufteilungsverhältnis: Verteilung nach veräußerten Holzmengen (Festmeter außerordentlich zu ordentlicher Nutzung)
Holzmengen infolge höherer Gewalt und wegen öffentlicher Interessen	halber Steuersatz	
Holzmengen infolge höherer Gewalt und wegen öffentlicher Interessen, die den Nutzungssatz übersteigen	ein Viertel Steuersatz, wenn Nachweise vorliegen	



Das Ende des steuerrechtlichen Hickhacks um das handelbare, immaterielle Wirtschaftsgut Milchquote ist eingeläutet. Für die Landwirte bedeutet das allerdings neuen Mehraufwand bei der Bilanzierung.

MILCHQUOTE

Wohin mit den Buchwerten in der Bilanz?

Die Milchquote gibt es nicht mehr, so viel ist klar. Weniger klar ist: Wie sieht es steuerlich aus, wenn in den vergangenen Jahren Quoten oder an sie gekoppelte Grundstücke verkauft wurden?

War bereits die Einführung der Buchwertabspaltung mit viel Verwaltungsaufwand und Recherchetätigkeiten verbunden, so führt das Ende der Milchquotenregelung erneut zu einigem Mehraufwand. Denn jetzt geht es darum, die in den Bilanzen der Landwirte ausgewiesenen Buchwerte zutreffend final zu verarbeiten. Der Grundfall ist einfach: Hat ein Landwirt 1984 Milchquoten zugeteilt bekommen und in der Zwischenzeit weder Grundstücke noch Quoten veräußert, sind die abgespaltenen Buchwerte wieder auf die damaligen Grundstücksflächen zurückzubuchen.

In der Praxis wurden aber Quoten veräußert, in die staatliche Reserve eingezogen und natürlich auch Grundstücke verkauft oder Flurbereinigungsmaßnahmen durchgeführt. Hinzu kommt, dass die steuerliche Behandlung des Wegfalls der Milchquote auch noch davon abhängt, welche Arten von Milchquotenbuchwerten in den Bilanzen vorhanden sind. Es gibt vier verschiedene: zunächst die Buchwerte für Milchquoten, die aus Zukäufen resultieren. Diese echten Anschaffungskosten sind nach allgemeinen Grundsätzen über die Dauer von zehn Jahren, längstens bis 2015 steuermindernd abzuschreiben.

Weiterhin gibt es abgespaltene Buchwerte aus Grundstücken, die erst nach Einführung der Bodengewinnbesteuerung zugekauft oder mit dem höheren Teilwert zum 1. Juli 1970 bewertet wurden. Hiervon abgespaltene Buchwerte sind nach nunmehriger Anerkennung durch die Finanzverwaltung auch steuermindernd abzuschreiben, spätestens bis 2015. Wurden die Abschreibungen bislang unterlassen, billigt die Finanzverwaltung den Landwirten nachträglich die Möglichkeit zu, diese Buchwerte in den noch offenen Gewinnermittlungen nachträglich gewinnmindernd auszubuchen.

Grundstück ist nicht gleich Grundstück!

Die große Schicksalsfrage stellt sich für die abgespaltenen Buchwerte aus solchen Flächen, die im Zuge der Bodengewinnbesteuerung 1970 mit der achtfachen Ertragsmesszahl pauschal bewertet wurden. Diese Buchwerte unterliegen der Verlustausschlussklausel, nach der Verluste aus der Veräußerung von Grundstücken nicht steuermindernd berücksichtigt werden können. Hintergrund ist hier die pauschale Bewertung der Grundstücke, die, so der Gesetzgeber, nicht zu steuerlich verwertbaren



Verlusten führen darf. Die Abspaltung aus solchen Grundstücken führt dazu, dass die Buchwerte für die Milchquote nicht steuermindernd berücksichtigt werden dürfen. Hat der Landwirt seine Quoten nicht verkauft, sind diese Buchwerte in der Bilanz zum 30. Juni 2015 als einzige noch vorhanden. Nach dem Willen der Finanzrechtsprechung und mit Zustimmung der Finanzverwaltung werden zu diesem Stichtag die noch vorhandenen Buchwerte auf den Grund und Boden des land- und forstwirtschaftlichen Betriebs zurückgebucht.

Das klingt theoretisch einfach, führt aber in der Praxis zu erheblichen Problemen. Momentan läuft eine intensive Diskussion zwischen den Verbänden und der Finanzverwaltung, nach welchem Verfahren oder mit welchen Erleichterungen eine solche Rückführung stattfinden kann. Unabhängig vom Ergebnis der Beratungen wird die Abwicklung der Milchquotenregelung in den Bilanzen der Landwirte am 30. Juni 2015 zu einem erheblichen Mehraufwand führen.

Fazit

Durch den Wegfall der Milchquote ist insbesondere der Verwaltungsaufwand bei der Erstellung der neuen Gewinnermittlungen häufig immens. Sollten Sie Fragen rund um den Themenkomplex haben, steht Ihnen Ihr steuerlicher Berater gerne zur Verfügung. ■



Ein Haus für den Nachfolger auf dem Firmengelände bauen und den Bauplatz dafür steuerfrei aus dem Betriebsvermögen entnehmen – dieses Steuerprivileg können nur Landwirte für sich nutzen.

BAUEN AUF DEM HOF

Wann das Finanzamt mitbaut

Weil Landwirte auch auf dem Hof wohnen sollen, den sie bewirtschaften, wird ihnen ein schönes Steuerprivileg gewährt: Errichtungsbedingte Entnahme heißt der Schlüssel zu steuerlichen Vorteilen.

Zu den Besonderheiten der Besteuerung landwirtschaftlicher Betriebe gehört von jeher die Einbeziehung der selbst genutzten Betriebsleiter- oder Altenteilerwohnung in den Hof. Ab 1987 wurde zwar die Zuordnung der Wohnungen zum Betriebsvermögen im Rahmen der sogenannten Konsumgütlösung aufgegeben und die Landwirte damit allen anderen Steuerpflichtigen gleichgestellt, deren privates Wohnen steuerlich ebenfalls außen vor bleibt. Dennoch sind den Landwirten Vorteile erhalten geblieben.

Auch wenn das Wohnen nunmehr Privatsache des Betriebsinhabers ist, so gewährt ihm das Einkommensteuergesetz mit der sogenannten errichtungsbedingten Entnahme die Möglichkeit, für seinen privaten Wohnbedarf betriebliche Grundstücksflächen steuerfrei aus dem Betrieb zu entnehmen. Normalen Gewerbetreibenden ist das – mit wenigen Ausnahmen – verwehrt. Baut der Landwirt für sich selbst ein neues Wohnhaus oder auch eine Altenteilerwohnung, führt das private Bauvorhaben zwar zu einer Entnahme der betroffenen Grundstücksfläche. Die wird jedoch steuerfrei gestellt, um nach dem Willen des Gesetzgebers das Wohnen des Landwirts auf der Hofstelle weiterhin zu erleichtern. Auch fast 30 Jahre nach Einführung der Konsumgütlösung steht diese errichtungsbedingte Entnahme den Landwirten vollumfänglich zur Verfügung. Der Vorteil geht so weit, dass in jeder Generation der Betriebsinhaber die Möglichkeit zur steuerfreien Entnahme zweier Bauplätze hat, einen für sich selbst und einen weiteren für eine Altenteilerwohnung.

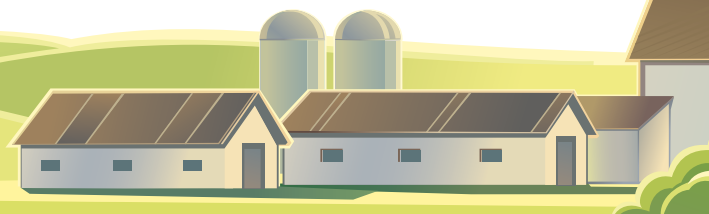
Frühere Entnahmen berühren Privilegien nicht

Die errichtungsbedingte Steuerbefreiung ist davon unabhängig, ob und wie viele Wohnungen der Landwirt von

1987 bis 1998 bereits steuerfrei entnommen hat. Gerade in Regionen mit hohen Grundstückswerten führt diese Steuerbefreiung zu erheblichen Vorteilen für die bauenden Landwirte. Und es besteht nicht nur für den derzeitigen Betriebsinhaber, sondern auch für den Hofnachfolger die Möglichkeit, steuerfrei Grund und Boden entnehmen zu können. Die Steuerbefreiung knüpft daran an, dass neuer Wohnraum geschaffen wird und dieser tatsächlich für die privaten Wohnzwecke des Betriebsinhabers oder eines Altenteilers verwendet wird.

Die Errichtung eines neuen Wohnhauses, das mit der Fertigstellung fremdvermietet wird, ist daher nicht begünstigt und führt zu Steuernachzahlungen. Eine Schaffung begünstigten neuen Wohnraums liegt auch dann nicht vor, wenn das neue Haus an die Stelle eines bisherigen Wohnhauses tritt, also ein Altbau abgerissen und ein neues Haus hochgezogen wird. Wird eine Wohnung in ein Wirtschaftsgebäude eingebaut, bezieht sich die Steuerbefreiung nur auf den Grund und Boden. Die gleichzeitig zu entnehmende Altbausubstanz des Wirtschaftsgebäudes wird steuerpflichtig entnommen, stille Reserven sind dann zu versteuern.

Stellt sich der zusätzliche Wohnbedarf wie im Regelfall mit der nachfolgenden Generation ein, muss der geplante Hofnachfolger eigentlich warten, bis er Betriebsinhaber ist. Denn die errichtungsbedingte Entnahme erfordert ausdrücklich, dass der Betriebsinhaber für seinen Wohnbedarf baut. Beabsichtigt er aber schon vorher eine Familie zu gründen und ein Wohnhaus auf der Hofstelle zu errichten, bedeutet das nicht automatisch, dass der von den Eltern dafür zur Verfügung gestellte Grund und Boden steuerfrei entnommen werden könnte. Der geplante Hofnachfolger ist noch nicht Betriebsinhaber, wenn er vor der anstehenden Hofübergabe baut. Die Möglichkeiten des Gesetzes sind hier klar vorgezeichnet.





Auch wenn der Hof noch nicht an den Nachfolger übergeben ist, das aber in naher Zukunft erfolgen soll, kann der Landwirt auf den Steuervorteil der errichtungsbedingten Entnahme setzen.

Eine steuerfreie Entnahme erfordert die Hofübergabe, so dass bei Baubeginn, der im Regelfall mit Einreichung des Bauplans erfolgt, der Sohn oder die Tochter bereits den Betrieb übernommen hat. Steht die Hofübergabe unmittelbar bevor, erlaubt eine Billigkeitsregelung der Finanzverwaltung die sogenannte vorgezogene errichtungsbedingte Entnahme. Erfolgt der Hausbau in sachlichem und zeitlichem Zusammenhang mit der unmittelbar daran anschließenden Hofübergabe, wird das als begünstigte Entnahme gesehen. Die Finanzverwaltung zieht hier eine zeitliche Grenze von sechs Monaten, in denen nach dem Bau des Hauses die Hofübergabe erfolgen muss.

Auch vorgezogene steuerfreie Entnahme ist möglich

Liegt aber die Hofübergabe noch in weiter Ferne, wird es schwierig, für eine Baumaßnahme die steuerfreie Grundstücksentnahme zu erreichen. Räumt beispielsweise der Betriebsinhaber dem Hofnachfolger zunächst ein Erbbaurecht an der zu bebauenden Fläche ein, so führt zwar die entgeltliche Nutzungsüberlassung nicht zu einer steuerpflichtigen Entnahme. Kommt es später zur geplanten Hofübergabe, kann die steuerliche Zwangsentnahme dieser Grundstücksfläche jedoch nicht mehr verhindert werden, weil der neue Betriebsinhaber die Fläche ja nicht selbst überlassen kann. Die spätere Zwangsentnahme ist dann aber nicht mehr als errichtungsbedingte Entnahme steuerbefreit, da sie nicht durch die Baumaßnahme, sondern durch die Hofübergabe erfolgt.

Mit solchen Gestaltungen, zu denen auch eine Errichtung des Hauses durch der Betriebsinhaber und dessen Vermietung an das Kind gehört, wird die steuerpflichtige Entnahme nicht verhindert, sondern nur hinausgeschoben. Ist der Bauwunsch groß, kann aber die vollständige Hofübergabe noch nicht vollzogen werden, muss man über alternative Gestaltungen nachdenken. Eine

Möglichkeit wäre es, wenn die Eltern den Hof unter Vorbehaltsnießbrauch übertragen. Es entsteht dann in der Hand des Nachfolgers ein ruhender landwirtschaftlicher Betrieb, der aktive liegt ja bei den Eltern als Nießbraucher. Der Hofnachfolger kann dann gleich ein Wohnhaus für sich errichten und steuerfrei das Grundstück entnehmen. Passt eine solche Übergabe nicht, kann über eine Beteiligung des Hofnachfolgers am elterlichen Hof nachgedacht und das zu bebauende Grundstück übertragen werden. Für solche Fälle gibt es aber Sperrfristen: Der Bau darf nicht innerhalb von vier bis fünf Jahren erfolgen, nachdem das Kind Eigentümer des Bauplatzes wurde. Eventuell hilft es auch, das Kind über die Eltern-Kind-GbR nur anteilig am Bauplatz zu beteiligen. Dann ist aber auch nur ein Teil des Entnahmegewinns steuerfrei.

Fazit

Das Privileg der errichtungsbedingten Entnahme kann erhebliche Steuerentlastungen bringen. Möchte die nachfolgende Generation auf dem Hof bauen, gibt es verschiedene Gestaltungsmöglichkeiten für die Steuerbefreiung. Allerdings ist dafür oftmals ein langer zeitlicher Vorlauf nötig. Setzen Sie sich also frühzeitig mit Ihrem Steuerberater in Verbindung. ■



Agrar-Steuerfokus



Teilwertabschreibung von Grundstücken möglich

Der Bundesfinanzhof hat ein Urteil des Finanzgerichts München bestätigt, bei dem es um die grundsätzliche Zulässigkeit von Teilwertabschreibungen bei Landwirtschaftsflächen ging. Das Finanzamt hatte die gewinnmindernde Berücksichtigung solcher Substanzverluste grundsätzlich abgelehnt, da das Gesetz dafür nicht nur gefallene Wiederbeschaffungswerte erfordere, sondern darüber hinaus die Wertminderung von Dauer sein müsse. Die Finanzrichter haben dieser Auffassung eine klare Absage erteilt. Es ist stets im jeweiligen Einzelfall zu entscheiden, ob eine dauernde Wertminderung gegeben ist, was am jeweiligen Bilanzstichtag anhand objektiver Umstände beantwortet werden muss. Pauschale Aussagen, die Grundstückspreise erholen sich wieder, reichen hier nicht aus. Betriebsinhaber, die in ihren Bilanzen teilwertberichtigte Grundstücke führen, sollten aber das Merkmal der Dauerhaftigkeit stets im Blick behalten. Vor unliebsamen Feststellungen der Finanzämter kann man sich schützen, indem man die Grundstücke rechtzeitig aus dem Betrieb entnimmt oder an Angehörige veräußert. Dann liegen Anschaffungs- oder Entnahmewerte vor, für die das Kriterium der Dauerhaftigkeit nicht mehr gilt. ■

Zuckerrübenlieferrechte verlängert bis 2017



Im Gegensatz zur Milchquote (siehe Seite 7) findet für Zuckerrübenlieferrechte im Bereich der Südzucker AG keine

Buchwertabspaltung von Grund und Boden statt. Das ist durch die Finanzrechtsprechung bereits entschieden. Die unentgeltlich zugeteilten Zuckerrübenlieferrechte als immaterielle Wirtschaftsgüter stehen nur dann in den Bilanzen der Landwirte, wenn sie diese zugekauft haben. Die Frage ist allerdings, wie die Käufer ihre Anschaffungskosten für die Lieferrechte steuermindernd berücksichtigen können. Während sich die Finanzverwaltung unverändert gegen eine lineare Abschreibung dieser Aufwendungen stemmt, ist unstrittig, dass aufgrund des Auslaufens der Rechte zunächst zum 30. September von einem nachhaltigen Werteverfall auszugehen ist, der zumindest zu einer steuerlichen Teilwertabschreibung führt. Die Verlängerung der Zuckermarktordnung um zwei Jahre bis zum 30. September 2017 führt allerdings zu der Frage, ob darüber neu nachzudenken ist beziehungsweise ob dies eine Veränderung der vorzunehmenden Teilwertabschreibungen bedeutet. Nach ersten Aussagen der Finanzverwaltung soll jedoch das Hinausschieben des Endzeitpunkts für die Zuckermarktordnung keine Veränderung dahingehend bringen, dass die Lieferrechte nicht doch bereits bis zum 30. September vollständig abzuschreiben sind. ■

Abgeltungssteuersatz bei Angehörigendarlehen



Die Finanzämter haben sich bislang dagegen gewehrt, bei steuerlich anzuerkennenden Darlehensgewährungen zwischen Angehörigen die erzielten Zinsen der 25-prozentigen Abgeltungssteuer zu unterwerfen, zusätzlich Soli und eventuell Kirchensteuer. In vier Urteilen vom gleichen Tag hat sich der Bundesfinanzhof gegen diese Auffassung entschieden. Mit der steuerlichen



Löst sich aus dem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb ein Gewerbebetrieb heraus, genügt ein einheitlicher Jahresabschluss mit nachvollziehbarer Gewinnaufteilung, um das Wahlrecht beim Wirtschaftsjahr nicht zu verwirken.

Anerkennung der Abgeltungsteuer können durchaus interessante Steuervorteile innerhalb der Familie erzielt werden, wenn der Unternehmer die Schuldzinsen zu Lasten seines Spitzensteuersatzes abziehen kann, während korrespondierend der Darlehensgeber nur die Abgeltungsteuer an den Fiskus abführen muss. Diese Steuersatzspreizung wollten die Finanzämter bislang wegen des Näheverhältnisses nicht hinnehmen. Der Bundesfinanzhof hat aber mit klaren Worten den Willen des Gesetzgebers aufgezeigt, dass ein lediglich aus der Familienangehörigkeit abgeleitetes persönliches Interesse nicht ausreicht, um ein solches zu begründen. Ein schädliches Näheverhältnis liegt nur dann vor, wenn auf eine der Vertragsparteien ein beherrschender oder außerhalb der Geschäftsbeziehung liegender Einfluss ausgeübt werden kann oder ein eigenes wirtschaftliches Interesse an der Erzielung der Einkünfte des anderen besteht. Verfügt aber der Angehörige über eigenes Vermögen, das er dem Betriebsinhaber darlehensweise zur Verfügung stellt, liegt ein solcher Einfluss nicht vor. Je nach Umfang der Darlehensgewährung können sich hierdurch nicht unerhebliche Steuervorteile innerhalb der Familie ergeben. ■

Wahlrecht beim Wirtschaftsjahr

Der Gewinn land- und forstwirtschaftlicher Betriebe wird im Regelfall für das abweichende Wirtschaftsjahr 1. Juli bis 30. Juni ermittelt, der Gewinn eines Gewerbebetriebs hingegen für das Kalenderjahr – sofern der Betrieb nicht in das Handelsregister mit einem abweichenden Bilanzstichtag eingetragen ist. Ist der Landwirt auch Gewerbebetreibender und möchte er seine Jahresabschlüsse zum gleichen Stichtag aufstellen, muss er beim Finanzamt einen Antrag auf abweichendes Wirtschaftsjahr stellen. Was aber macht ein Betriebsinhaber, der erst im Laufe des Wirtschaftsjahrs feststellt, dass er wegen Überschreitens der Vieheinheitengrenze nunmehr neben seinem Hof auch noch einen Gewerbebetrieb unterhält?

Ein betroffener Landwirt ermittelte für das Wirtschaftsjahr 2000/2001 seinen Gewinn einheitlich durch Bilanzierung und teilte den ermittelten Gesamtgewinn auf Land- und Forstwirtschaft sowie Gewerbe nach dem abweichenden Wirtschaftsjahr auf. Das Finanzamt folgte den eingereichten Erklärungen und erließ entsprechende Einkommensteuerbescheide unter dem

Vorbehalt der Nachprüfung. Der Betriebsprüfer monierte das aber und forderte den Landwirt auf, dass der Gewinn aus Gewerbebetrieb für das Kalenderjahr ermittelt werden müsse.

In letzter Instanz pfiff der Bundesfinanzhof den Prüfer zurück. Kann ein Landwirt erst nach Beginn des Wirtschaftsjahrs erkennen, dass sich aus seinem Betrieb ein Gewerbebetrieb herausgelöst hat, reicht es für das Wahlrecht des abweichenden Wirtschaftsjahrs für den Gewerbebetrieb aus, wenn er dem Finanzamt einen einheitlichen Jahresabschluss für den Gesamtbetrieb, verbunden mit einer sachlich nachvollziehbaren Aufteilung des Gewinns auf die Land- und Forstwirtschaft und den Gewerbebetrieb, vorlegt. Das Finanzamt erteilt konkludent seine Zustimmung zur Wahl eines abweichenden Wirtschaftsjahrs, wenn es im Einkommensteuerbescheid der eingereichten Steuererklärung folgt. Damit hatte der Betriebsprüfer kein Recht mehr, vom Landwirt eine neue, auf das Kalenderjahr abgestellte gewerbliche Gewinnermittlung zu fordern. Wichtig an dem Urteil zudem: Die Finanzrichter akzeptieren, dass für den aus dem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb herausgelösten Gewerbebetrieb der steuerliche Gewinn auch nachträglich durch Zuordnung von Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben mittels sachgerechter Schätzung ermittelt werden kann. ■

Richtigstellung der Redaktion

ECOVIS agrar, Ausgabe 2/15

Seit 1. Januar 2015 gilt in Deutschland ein Mindestlohn für die Land- und Forstwirtschaft sowie den Gartenbau in Höhe von 7,40 Euro für West und 7,20 Euro für Ost. Ab 1. Januar 2016 wird dieser angehoben auf 8,00 Euro (West) und 7,90 Euro (Ost).



ECOVIS – DAS UNTERNEHMEN IM PROFIL

Ecovis ist ein Beratungsunternehmen für den Mittelstand und zählt in Deutschland zu den Top 10 der Branche. In den mehr als 130 Büros in Deutschland sowie den über 60 internationalen Partnerkanzleien arbeiten etwa 4.500 Mitarbeiter. Ecovis betreut und berät Familienunternehmen und inhabergeführte Betriebe ebenso wie Freiberufler und Privatpersonen. Um das wirtschaftliche Handeln seiner Mandanten – darunter mehr als 3.000 aus Land- und Forstwirtschaft – nachhaltig zu sichern und zu fördern, bündelt Ecovis die nationale und internationale Fach- und Branchenexpertise aller Steuerberater, Wirtschaftsprüfer, Rechtsanwälte und Unternehmensberater. Jede Ecovis-Kanzlei kann auf diesen Wissenspool zurückgreifen. Die ECOVIS Akademie ist zudem Garant für eine fundierte Ausbildung sowie eine kontinuierliche und aktuelle Weiterbildung. Damit ist umfassend gewährleistet, dass die Mandanten vor Ort persönlich gut beraten werden. Adressen und Berater Ihrer Ecovis-Kanzlei finden Sie unter www.ecovis.com/standorte

Herausgeber: ECOVIS BLB Steuerberatungsgesellschaft mbH, Agnes-Bernauer-Straße 90, 80687 München, Tel. +49 (0)89-58 98-107, Fax +49 (0)89-58 98-280

Konzeption und Realisation: EditorNetwork Medien GmbH, 80337 München

Redaktionsbeirat: Ernst Gossert (Steuerberater), Franz Huber (Leiter Kompetenzzentrum Landwirtschaft)

ECOVIS agrar basiert auf Informationen, die wir als zuverlässig ansehen. Eine Haftung kann jedoch aufgrund der sich ständig ändernden Gesetzeslage nicht übernommen werden.
