



Zahlungsansprüche und Steuern

Foto: imago

Beim Thema Zahlungsansprüche gilt es immer, die steuerliche Seite im Auge zu behalten. Ralf Stephany, PARTA Steuerberatungsgesellschaft mbH, erklärt, worauf es ankommt.

Im Jahr 2005 wurden den aktiv wirtschaftenden Land- und Forstwirten im Rahmen der Gemeinsamen Agrarpolitik (GAP) erstmals Zahlungsansprüche zugeteilt. Diese Zahlungsansprüche (ZA) sind Ende 2014 eingezogen worden. Ab 2015 sind dann den wirtschaftenden Betrieben neue Zahlungsansprüche zugeteilt worden. Seit 2015 können daher nur noch aktiv wirtschaftende Betriebe Eigentümer von ZA sein. Änderungen aufgrund der anstehenden Agrarreform auf EU-Ebene greifen für das Kalenderjahr 2020 nicht.

Die Höhe der Prämien wird immer erst am Ende des jeweiligen Kalenderjahres vom Bundesministerium für Ernährung und Landwirtschaft (BMEL) bekannt gegeben, in der Regel im Dezember. Deshalb kann eine konkrete Höhe zum jetzigen Zeitpunkt noch nicht verlässlich genannt werden. Der Schätzwert für die Basisprämie 2020 beträgt rund 171 € je ZA. Hinzu kommen noch die Greeningprämie, die Umverteilungsprämie sowie gegebenenfalls eine Junglandwirteförderung.

► Steuerliche Einordnung der Zahlungsansprüche

Die ZA sind selbstständige, immaterielle Wirtschaftsgüter. Bilanzierende landwirtschaftliche Betriebe haben die 2015 unentgeltlich zugeteilten Zahlungsansprüche nicht zu aktivieren. Nur dann, wenn nach 2015 zusätzliche ZA entgeltlich erworben worden sind, sind diese zugekauften ZA mit ihren Ankaufpreisen in der Buchführung zu erfassen.

► Abschreibung der Zahlungsansprüche

Mangels Anschaffungskosten sind die ZA, die dem Bewirtschafter 2015 unentgeltlich zugeteilt worden sind, nicht abzuschreiben. Diese ZA werden nicht in der Buchführung er-

Ratgeber Förderung 2020

energy
decentral^{DLG}
POWERING NEW IDEAS



Internationale Fachmesse für
innovative Energieversorgung

17. – 20. November 2020
Hannover

Hotline: 069 24788-265 | expo@DLG.org
www.energy-decentral.com | facebook.com/energy-decentral





Stehen Änderungen im Betrieb, wie zum Beispiel die Hofnachfolge, an, sollte man sich auch in Sachen Zahlungsansprüche steuerlichen Rat holen.

Foto: landpixel

fasst, sodass demgemäß auch keine Abschreibung erfolgen kann.

Anders sieht die Rechtslage bei entgeltlich hinzuerworbenen ZA aus. Ursprünglich wollte die Finanzverwaltung hier keine Abschreibung zulassen, musste sich vom Bundesfinanzhof (BFH) jedoch eines Besseren belehren lassen. Gekaufte, also entgeltlich erworbene Zahlungsansprüche können nunmehr über einen Zeitraum von zehn Jahren linear abgeschrieben werden.

► **Behandlung der laufenden Auszahlung**

Die laufende Auszahlung der Zahlungsansprüche ist der Einkommensteuer zu unterwerfen. Bilanzierende Landwirte mit dem Regelwirtschaftsjahr vom 1. Juli bis zum 30. Juni des Folgejahres müssen die Gutschrift nach Auffassung der Finanzverwaltung erst im Zeitpunkt des Zuflusses steuerlich erfassen. Da die mit dem Flächenantrag am 15. Mai angemeldeten Flächen während des gesamten Jahres beihilfefähig sein müssen, entsteht steuerlich die Forderung auf Auszahlung der Prämie erst mit Ablauf des jeweiligen Kalenderjahres. Pro Wirtschaftsjahr ist daher genau eine Auszahlung zu versteuern.

Land- und Forstwirte, die ihren Gewinn im Rahmen einer Einnahmeüberschuss-Rechnung ermitteln, müssen die Auszahlung im Zeitpunkt des Zuflusses steuerlich erfassen. Es gilt das Zuflussprinzip.

Land- und Forstwirte mit einer vereinfachten Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen gemäß § 13a EStG müssen dagegen die Auszahlung nicht gesondert erfassen. Die Auszahlung der Zahlungsansprüche ist bereits mit dem Ansatz des Grundbetrags abgegolten,

eine gesonderte Erfassung erfolgt nicht.

► **Verkauf von Zahlungsansprüchen**

Wer ZA verkauft, hat den Gewinn aus der Veräußerung zu versteuern. Handelt es sich um Zahlungsansprüche, die 2015 unentgeltlich zugeteilt worden sind, ist die gesamte Differenz steuerpflichtiger Ertrag. Wenn es sich um später zugekaufte ZA handelt, die weiter veräußert werden, kann der Buchwert vom Veräußerungserlös abgezogen werden.

► **Verpachtung von Zahlungsansprüchen**

Auch die Verpachtung von ZA ist als Ertrag bei der Einkommensteuer zu erfassen. Zu den umsatzsteuerlichen Besonderheiten bei der Verpachtung von ZA siehe unten.

► **Alt-Zahlungsansprüche bis 2014**

Die ersten ZA sind den Land- und Forstwirten im Jahr 2005 zugeteilt worden. Wie bereits ausgeführt, sind unentgeltlich zugeteilte ZA nicht bilanziell zu erfassen gewesen. Dies bedeutet gleichzeitig, dass mit dem Einzug dieser ZA zum 31. Dezember 2014 auch keine bilanziellen Konsequenzen erfolgen mussten.

Anders sieht das aus bei den entgeltlich hinzuerworbenen ZA im Zeitraum 2005 bis 2014. Haben Sie zum Beispiel 2010 ZA entgeltlich erworben, sind diese entgeltlich erworbenen ZA auszubuchen. Dabei kann der Restwert (nach Abschreibung) in vollem Umfang als Betriebsaufwand steuerlich geltend gemacht werden. Vor 2015 entgeltlich erworbene ZA stehen daher heute nicht mehr in Ihrer Bilanz.

► **Umsatzsteuer und Zahlungsansprüche**

Die laufende Auszahlung der ZA unterliegt nicht der Umsatzsteuer. Es handelt sich um nicht steuerbare Umsätze.

Anders sieht es aus, wenn ZA verpachtet oder veräußert werden. Vor einiger Zeit hat die Rechtsprechung entschieden, dass sowohl die Veräußerung als auch die Verpachtung von ZA der Umsatzsteuer zu unterwerfen ist. Es greift

hier nicht der landwirtschaftliche Pauschalierungssatz von 10,7 % Umsatzsteuer, sondern der Regelsteuersatz von 19 % Umsatzsteuer. Im Ergebnis ist daher jeder Verkauf oder jede Verpachtung eines ZA umsatzsteuerpflichtig mit 19 %.

Eine Ausnahme davon besteht nur dann, wenn der Veräußerer oder Verpächter der ZA umsatzsteuerlicher Kleinunternehmer ist. Als solcher gilt man, wenn die Gesamtumsätze des Unternehmens einschließlich der landwirtschaftlichen Umsätze ab 2020 in dem jeweiligen Kalenderjahr nicht mehr als 22 000 € betragen. Bis 2019 betrug die Kleinunternehmergrenze noch 17 500 €/Jahr. Aber Vorsicht: Wenn Sie aus anderen Gründen umsatzsteuerpflichtig sind, zum Beispiel im Rahmen der Besteuerung einer Photovoltaikanlage, müssen alle Umsätze zusammengerechnet werden. Man überschreitet dann schnell diese Kleinunternehmergrenze.

Ist in dem Pachtvertrag keine Aufteilung der Pachtzahlungen auf den Grund und Boden einerseits und die ZA andererseits vorgenommen worden, setzt die Finanzverwaltung als Bemessungsgrundlage für die Verpachtung des ZA den Auszahlungswert an. Wenn die Parteien in dem Pachtvertrag dem ZA aber einen Wert von zum Beispiel 20 € je ZA zugewiesen haben, ist nur dieser tatsächlich vereinbarte Betrag der Umsatzsteuer zu unterwerfen.

► **Fazit**

Die steuerliche Behandlung der ZA hat sich in den letzten Jahren nicht wesentlich geändert. Etwas länger hat es gedauert, bis die Finanzverwaltung die Abschreibbarkeit entgeltlich erworbener ZA anerkannt hat.

Besonders zu achten ist auf die zutreffende Umsatzsteuer bei der Veräußerung oder der Verpachtung von ZA. Hier ist besonders zu prüfen, ob der Verpächter überhaupt Eigentümer der ZA im steuerlichen Sinne ist. Die Kleinunternehmerregelung von 22 000 € – neu ab 2020 – ist in jedem Fall zu beachten.

Stehen bei Ihnen Veränderungen an, so zum Beispiel bei der Hofnachfolge oder der Verpachtung eines Betriebs, sind immer auch die Steuerregeln für die ZA zu berücksichtigen. Holen Sie daher vorher fachlichen Rat bei Ihrer Buchstelle oder Ihrem Steuerberater ein. ◀