



Zahlungsansprüche und Steuern

Wer EU-Prämien beantragen will, braucht Zahlungsansprüche. Aber auch das Finanzamt interessiert sich für Zahlungsansprüche. Wie diese steuerlich behandelt werden und was die Gerichte bisher dazu entschieden haben, erläutert Ralf Stephany, Geschäftsführer der Parta Buchstelle für Landwirtschaft und Gartenbau GmbH.

Stehen zum Beispiel die Hofnachfolge oder die Verpachtung des Betriebs an, sollte man die Steuerregeln für Zahlungsansprüche berücksichtigen.

Foto: agrar-press

Erstmals im Jahr 2005 wurde den aktiv wirtschaftenden Land- und Forstwirten im Rahmen der Gemeinsamen Agrarpolitik Zahlungsansprüche zugeteilt. Diese Zahlungsansprüche (ZA) sind Ende 2014 eingezogen worden. Ab 2015 sind dann den wirtschaftenden Betrieben neue ZA zugeteilt worden. Von daher können seit 2015 nur noch aktiv wirtschaftende Betriebe Eigentümer von ZA sein.

Die Höhe der Prämien wird immer Ende des jeweiligen Kalenderjahres vom Bundesministerium für Ernährung und Landwirtschaft bekannt gegeben. Der Schätzwert für die Basisprämie 2018 beträgt 179,71 €/ZA. Hinzu kommen noch die Greeningprämie, die Umverteilungsprämie sowie gegebenenfalls eine Jugendlandwirteförderung.

► Steuerliche Einordnung

Die ZA sind selbstständige immaterielle Wirtschaftsgüter. Bilanzierende

landwirtschaftliche Betriebe haben die 2015 unentgeltlich zugeteilten ZA nicht zu aktivieren. Nur dann, wenn bereits 2015 oder 2016 ZA entgeltlich zusätzlich erworben worden sind, sind diese zugekauften ZA mit dem jeweiligen Ankaufspreis in der Buchführung zu erfassen.

► Abschreibung

Die ZA, die dem Bewirtschafter 2015 unentgeltlich zugeteilt worden sind, sind mangels Anschaffungskosten nicht abzuschreiben. Diese ZA werden nicht in der Buchführung erfasst, sodass natürlich auch keine Abschreibung erfolgen kann.

Anders sieht die Rechtslage bei entgeltlich hinzuerworbenen ZA aus. Ursprünglich wollte die Finanzverwaltung hier keine Abschreibung zulassen, sie ist vom Bundesfinanzhof jedoch eines Besseren belehrt worden. Gekaufte, also entgeltlich erworbene

ZA können nunmehr über einen Zeitraum von zehn Jahren linear abgeschrieben werden.

► Laufende Auszahlung

Die laufende Auszahlung der ZA ist selbstverständlich der Einkommensteuer zu unterwerfen. Bilanzierende Landwirte mit einem Wirtschaftsjahr, das am 30. Juni endet, müssen die Auszahlungen 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 Einnahmen-Überschuss-Rechnung ermitteln, müssen die Auszahlung im Zeitpunkt des Zuflusses steuerlich erfassen. Es gilt das Zuflussprinzip. Land- und Forstwirte mit einer vereinfachten Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen gem. § 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 ZA, die 2015 unentgeltlich zugeteilt worden sind, ist die gesamte Differenz steuerpflichtiger Ertrag. Wenn es sich um 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. Diese unentgeltlich zugeteilten ZA waren nicht in der Bilanz zu erfassen. Dies bedeutet gleichzeitig, dass mit dem Einzug dieser ZA zum 31. Dezember 2014 auch keine bilanziellen Konsequenzen erfolgen müssen.

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

► Umsatzsteuer und Zahlungsansprüche

Die laufende Auszahlung der GAP-ZA unterfällt nicht der Umsatzsteuer. Es handelt sich um nicht steuerbare Umsätze. Anders sieht das aus, wenn ZA verpachtet oder veräußert werden. Mittlerweile 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 %.

Dies braucht jedoch dann nicht zu erfolgen, wenn der Veräußerer oder Verpächter der ZA umsatzsteuerlicher Kleinunternehmer ist. Als solcher gilt man, wenn die Gesamtumsätze des Unternehmens einschließlich der landwirtschaftlichen Umsätze im jeweiligen Kalenderjahr nicht mehr als 17 500 € betragen. 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. Darin ist die Finanzverwaltung auch durch ein Urteil des Finanzgerichts Münster bestätigt worden. Wenn aber die Parteien in dem Pachtvertrag dem ZA einen Wert von zum Beispiel 50 €/ZA zugewiesen haben, ist nur

dieser tatsächlich vereinbarte Betrag der Umsatzsteuer zu unterwerfen.

► Fazit

Die steuerliche Behandlung der ZA hat sich durch die Einziehung Ende 2014 und die Neuzuteilung ab 2015 nicht wesentlich geändert. Etwas länger hat es gedauert, bis die Finanzverwaltung die Abschreibbarkeit entgeltlich erworbener ZA anerkannt hat. Manchmal müssen die Gerichte halt für Klarheit sorgen, wenn die Verwaltung etwas länger braucht.

Besonders achten sollte man 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. Dies kann wegfallen sein durch den Einzug der ZA Ende 2014 und der Neuzuteilung ab 2015 ausschließlich an die Bewirtschafter. Auch die Kleinunternehmerregelung ist hier zu beachten.

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



EuroTier^{DLG}
First in animal farming.



Weltweit die Leitmesse

13. – 16. November 2018
Hannover

www.eurotier.com | facebook.com/eurotier

