

Zahlungsansprüche: Was ist bei der Steuer zu beachten?

Zahlungsansprüche sind ab dem kommenden Jahr Geschichte. Bevor sie endgültig zu den Akten gelegt werden, empfiehlt sich aber noch ein Blick auf die steuerlichen Aspekte. Ralf Stephany, Geschäftsführer der PARTA Steuerberatungsgesellschaft, erklärt, worauf es dabei ankommt.

2005 wurden den aktiv wirtschaftenden Land- und Forstwirten im Rahmen der Gemeinsamen Agrarpolitik erstmals Zahlungsansprüche (ZA) zugeteilt. Diese Zahlungsansprüche (ZA) sind Ende 2014 eingezogen worden. Ab 2015 sind den wirtschaftenden Betrieben neue ZA zugeteilt worden. Seit 2015 können daher nur noch aktiv wirtschaftende Betriebe Eigentümer von ZA sein. Dieses System wird bis einschließlich 2022 fortgeführt. Ab 2023 wird es eine Neuregelung geben, bei der auf die Ausgabe von ZA verzichtet werden soll.

Für das Kalenderjahr 2022 bedeutet dies, dass sich keine größeren Änderungen ergeben. Die genaue Höhe der einzelnen Prämien steht noch nicht fest, 2021 lag die Höhe der Basisprämie bei 170,77 €/ha, die Greening-Prämie bei 83,17 €/ha und der Junglandwirtezuschlag (maximal fünf Jahre, maximal 90 ha LN) bei 44,27 €/ha. Zudem gibt es eine Umverteilungsprämie für die ersten 30 ha von 50,12 € je ha, für die folgenden 16 ha (31 bis 46 ha) von 30,07 €/ha. Die genaue Förderhöhe wird erst zum Ende des Kalenderjahres 2022 bekannt gegeben.

► Steuerliche Einordnung

Die ZA sind selbstständige immaterielle Wirtschaftsgüter. Bilanzierende landwirtschaftliche Betriebe haben die 2015 unentgeltlich zugeteilten ZA nicht zu aktivieren. Nur dann, wenn bereits seit 2015 zusätzliche ZA entgeltlich erworben worden sind, sind diese zugekauften ZA mit ihren Ankaufspreisen 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 erfasst, sodass 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 jedoch eines Besseren belehren lassen. Gekaufte, also entgeltlich erworbene ZA können nun über einen Zeitraum von zehn Jahren linear abgeschrieben werden.

► Behandlung der laufenden Auszahlung

Die laufende Auszahlung der ZA 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 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 nach § 13a EStG müssen da-

gegen die Auszahlung nicht gesondert erfassen. Die Auszahlung der ZA ist bereits mit dem Ansatz des Grundbetrags abgegolten, eine gesonderte Erfassung erfolgt nicht.

► Verkauf und Verpachtung

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 später zugekaufte ZA handelt, die weiter veräußert werden, kann der Buchwert vom Veräußerungserlös abgezogen werden.

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

Die ersten ZA sind den Land- und Forstwirten 2005 zugeteilt worden. Wie bereits ausgeführt, waren unentgeltlich zugeteilte ZA nicht bilanziell zu erfassen. 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. In dem Zeitraum vor 2015 entgeltlich erworbene ZA stehen daher heute nicht mehr in Ihrer Bilanz.

Wurden Zahlungsansprüche im zweiten Halbjahr 2020 verkauft, gilt coronabedingt der reduzierte Mehrwertsteuersatz.

Foto: imago/Lobeca



► Umsatzsteuer und Zahlungsansprüche

Die laufende Auszahlung der ZA unterliegt nicht der Umsatzsteuer. Es handelt sich um nicht steuerbare Umsätze. Die laufende Auszahlung der ZA ist auch nicht auf die Umsatzgrenze von 600 000 € für die Anwendung der Umsatzsteuer-Pauschalierung gemäß § 24 UStG anzurechnen. Da es sich um steuerfreie Zahlungen handelt, werden diese bei der Berechnung der Umsatzgrenze neutral behandelt.

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 sind. Es greift hier nicht der landwirtschaftliche Pauschalierungssatz von 10,7 % Umsatzsteuer, sondern der Regelsteuersatz von 19 %. Im Ergebnis ist daher jeder Verkauf oder jede Verpachtung eines ZA umsatzsteuerpflichtig mit 19 %. Sollte ein Verkauf in dem Zeitraum vom 1. Juli bis zum 31. Dezember 2020 stattgefunden haben, gilt ein Steuersatz von 16 %.

Dieser wurde coronabedingt von der Bundesregierung für sechs Monate herabgesetzt.

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 Pacht-

vertrag 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 seit 2020 – ist in jedem Fall zu beachten.

Stehen Veränderungen an, 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. ◀

PARTA 
Wirtschaftsberatung

Gemeinsam Ihre Zukunft gestalten!

Die PARTA Wirtschaftsberatung GmbH ist ein junges Beratungsunternehmen
speziell im Bereich Landwirtschaft und Gartenbau

Wir erarbeiten gemeinsam mit Ihnen ...

- fortlaufende Liquiditäts- und Rentabilitätsplanungen mit anschließenden Abgleichen
- detaillierte Kostenrechnungen Ihrer Betriebszweige
- neue Konzepte und ausgefeilte Investitions- oder Übernahmeplanungen

Wir bieten Ihnen Unterstützung bei ...

- Finanzierungsfragen und stellen Ihre Unternehmensfinanzierung auf den Prüfstand
- weitreichenden und anspruchsvollen Bankverhandlungen
- der Bewältigung schwieriger Zeiten in Ihrem Unternehmen
- der betriebswirtschaftlichen Beratung von Existenzgründungen

PARTA Wirtschaftsberatung GmbH

Geschäftsführer: Carsten Hinkel-Stallmann, M.Sc. agr.

Rochusstraße 18 · 53123 Bonn

wirtschaftsberatung@parta.de