



Eine Übertragung von Zahlungsansprüchen kann nur an aktive Betriebsinhaber erfolgen.

Foto: agrar-press

Zahlungsansprüche und die Steuern

Bei Zahlungsansprüchen ist häufig das Finanzamt mit im Boot. Ralf Stephany, PARTA Steuerberatungsgesellschaft mbH, erklärt, wie Sie Ärger vermeiden.

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

Für 2021 bedeutet dies, dass sich im Verhältnis zu den Regelungen für das

Kalenderjahr 2020 keine größeren Änderungen ergeben. Die genaue Höhe der einzelnen Prämien steht noch nicht fest: 2020 lag die Höhe der Basisprämie bei 173,16 €/ha, die Greeningprämie bei 84,74 €/ha und der Junglandwirtezuschlag bei 44,27 €/ha. Zudem gibt es eine Umverteilungsprämie für die ersten 30 ha von 51,08 € je ha, für die folgenden 31 bis 46 ha von 30,64 €/ha. Die genaue Förderhöhe wird erst zum Ende des Kalenderjahres 2021 bekannt gegeben.

► Steuerliche Einordnung

Die Zahlungsansprüche sind selbstständige immaterielle Wirtschaftsgü-

ter. Bilanzierende landwirtschaftliche Betriebe haben die 2015 unentgeltlich zugeteilten Zahlungsansprüche nicht zu aktivieren. Nur dann, wenn bereits seit 2015 zusätzliche Zahlungsansprüche entgeltlich erworben worden sind, sind diese zugekauften GAP-ZA mit ihren Ankaufspreisen in der Buchführung zu erfassen.

► Abschreibung

Mangels Anschaffungskosten sind die Zahlungsansprüche, die dem Bewirtschafter 2015 unentgeltlich zugeteilt worden sind, nicht abzuschreiben. Diese GAP-ZA werden – wie oben ausgeführt – nicht in der Buchführung erfasst, sodass demgemäß auch keine Abschreibung erfolgen kann. Anders sieht die Rechtslage bei entgeltlich hinzuerworbenen GAP-ZA aus. Ursprünglich wollte die Finanzverwaltung hier keine Abschreibung zulassen, sie musste sich jedoch vom Bundesfinanzhof eines Besseren belehren lassen. Gekaufte, also entgeltlich erworbene Zahlungsansprüche können nunmehr über einen Zeitraum von zehn Jahren linear abgeschrieben werden.



■ **Gerhard Kerres**
Rechtsanwalt
Fachanwalt für Erbrecht und Agrarrecht

■ **Ralf Stephany**
Rechtsanwalt, Steuerberater
Fachanwalt für Steuerrecht und Agrarrecht

■ **Adelheid Hensen**
Rechtsanwältin
Fachanwältin für Agrarrecht

■ **Hubert Feldhaus**
Rechtsanwalt
Fachanwalt für Steuerrecht

Rochusstraße 18 · 53123 Bonn · Telefon (0228) 5200.5230 · Telefax (0228) 5200.5231 · info@partarecht.de · www.partarecht.de

Bauen, Pachten, Erben, Steuern, Verteidigen, Grundstückserwerb, Erneuerbare Energien, Gesellschaftsgestaltung

Neue PIN erforderlich

Aus datenschutzrechtlichen Gründen haben sich die Sicherheitsanforderungen an die PIN der HIT-/ZID-Datenbank geändert. Diese PIN wird neben der ZID-Registriernummer auch für das ELAN-Antragsverfahren genutzt und muss bei der Anmeldung im ELAN-Programm eingegeben werden. Hierbei ist es gegebenenfalls notwendig, eine neue, komplexere PIN einzugeben. Die entsprechende Aufforderung wird in der Anmeldemaske angezeigt. Innerhalb dieser Maske besteht die Möglichkeit der PIN-Aktualisierung, ein Verlassen des Programms ist hierfür nicht erforderlich.

Wenn die Eingabe einer neuen PIN angefordert wird, ist zu beachten, dass eine neue PIN mindestens zehn und maximal 50 Zeichen umfassen darf. Zwingend muss die PIN mindestens einen Kleinbuchstaben, einen Großbuchstaben und eine Ziffer enthalten. Optional können auch Sonderzeichen bei der PIN-Vergabe genutzt werden.

Die Einhaltung dieser vorgeschriebenen Systematik wird programmseitig kontrolliert und bei fehlerhafter Eingabe erscheint ein entsprechender Hinweis mit der Aufforderung, die PIN-Vergabe entsprechend den jetzigen neuen Anforderungen vorzunehmen. ◀

► So Auszahlungen versteuern

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 17. 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 Einnahme-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 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 und Verpachtung

Wer GAP-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 Zahlungsansprüche handelt, die weiter veräußert werden, kann der Buchwert vom Veräußerungserlös abgezogen werden.

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

► Alt-Zahlungsansprüche bis 2014

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

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

► Umsatzsteuer und Zahlungsansprüche

Die laufende Auszahlung der GAP-ZA unterliegt nicht der Umsatzsteuer. Es handelt sich um nicht steuerbare Umsätze. Anders sieht es aus, wenn Zahlungsansprüche verpachtet oder veräußert werden. Vor einiger Zeit hat die Rechtsprechung entschieden, dass sowohl die Veräußerung als auch die Verpachtung von GAP-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 sind daher jeder Verkauf und jede Verpachtung eines GAP-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 GAP-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 Photovoltaik-Anlage, 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 GAP-ZA andererseits vorgenommen worden, setzt die Finanzverwaltung als Bemessungsgrundlage für die Verpachtung des GAP-ZA den Auszahlungswert an. Wenn die Parteien in dem Pachtvertrag dem GAP-ZA aber einen Wert von zum Beispiel 20 €/ZA zugewiesen haben, ist nur dieser tatsächlich vereinbarte Betrag der Umsatzsteuer zu unterwerfen.

► Fazit

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

Besonders zu achten ist auf die zutreffende Umsatzsteuer bei der Veräußerung oder der Verpachtung von GAP-ZA. Hier ist besonders zu prüfen, ob der Verpächter überhaupt Eigentümer der GAP-ZA im steuerlichen Sinne ist. Die Kleinunternehmerregelung von 22 000 € – das ist 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 Zahlungsansprüche zu berücksichtigen. Holen Sie daher vorher fachlichen Rat bei Ihrer Buchstelle oder Ihrem Steuerberater ein. ◀