

Im Juni 2018
KBL 70/18

Sehr geehrte Damen und Herren,

das Steuerrecht ist vielfältig und unterliegt laufenden Änderungen – seien es Gesetzesänderungen, Gerichtsurteile oder neue Verwaltungsanweisungen. Dieser Informationsbrief möchte Sie vielfältig informieren. Das Thema Kassenführung ist weiterhin sehr aktuell. Die Umsatzsteuerpauschalierung ist momentan wieder in der Kritik, und es steht offen, ob Sie weiterhin Bestand haben wird. Die Finanzverwaltung hat die Kriterien für die Auswahl von Betrieben für eine Betriebsprüfung überarbeitet. Des Weiteren erhalten Sie Informationen u.a. zur Kfz-Steuer, zum Investitionsabzugsbetrag und zur Verfassungswidrigkeit der Grundsteuer.

Mit freundlicher Empfehlung und besten Grüßen

Leitungsbauprojekte – steuerliche Behandlung der Entschädigungen

Für die Versorgung der Bevölkerung mit Erdgas und Strom erfolgt teils ein umfangreicher Bau von Leitungen. Regelmäßig werden diese Leitungstrassen über bzw. in landwirtschaftliche Grundstücke verlegt. Hierfür werden Entschädigungen gezahlt. In der Vergangenheit wurden bereits viele steuerliche Fragen durch die Rechtsprechung oder die Finanzverwaltung geregelt. Die Oberfinanzdirektion Frankfurt äußerte sich zuletzt in einer Verwaltungsanweisung vom 16.11.2017, S 2230 A – 010 – ST 216 hierzu.

Einkommensteuer

Die Entschädigungen an landwirtschaftliche Betriebe sind generell steuerpflichtig. Sie sind aufzuteilen nach der wirtschaftlichen Veranlassung, wie z.B. für die Wertminderung des Grund- und Bodens, der Nutzungsüberlassung von Flächen, der Aufwuchsentschädigung, für Wirtschafterschwerisse und erhöhte Ausgaben. Je nach Art

der Gewinnermittlung des jeweiligen landwirtschaftlichen Betriebs (Bilanzierung, Einnahmen-Überschuss-Rechnung oder § 13a Pauschalierung) stellt sich die Frage, ob die jeweilige Entschädigung als sofortige Betriebs-einnahme zu versteuern ist oder ob diese über einen längeren Zeitraum verteilt werden kann. Die steuerliche Behandlung ist vielfältig. Es empfiehlt sich deshalb, dass Sie sich bereits im Rahmen der Verhandlung mit der Projektgesellschaft mit Ihrem steuerlichen Berater in Verbindung setzen, um eine möglichst optimale Besteuerung zu erreichen.

Sofern sich die betroffenen Grundstücke im steuerlichen Privatvermögen befinden, sind die Nutzungsentschädigungen ebenfalls einkommensteuerpflichtig als Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung. Es besteht ggf. die Möglichkeit der Inanspruchnahme der Steuervergünstigung nach § 34 Abs. 2 EStG ("Fünftel-Regelung").

Zur Umsatzsteuer

Bei der Umsatzsteuer ist die Entschädigung im Regelfall steuerbefreit. Die Rechtsprechung geht bei dem Entschä-

digungspaket von einer sogenannten einheitlichen Leistung aus. Dies bedeutet, dass das Entschädigungspaket umsatzsteuerlich nicht aufgeteilt wird, sondern insgesamt beurteilt wird. Da der Schwerpunkt der Entschädigung im Regelfall für die Nutzungsüberlassung des Grund- und Bodens erfolgt, greift insgesamt die Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 12a UStG (Vermietung und Verpachtung von Grundstücken). Diese Regelung gilt sowohl für regelbesteuernde als auch für pauschalierende Betriebe. Für pauschalierende Betriebe nach § 24 UStG ist damit ein Ausweis von Umsatzsteuer mit 10,7 % nicht möglich.

EC-Kartenzahlungen – Buchung im Rahmen der Kassenführung nicht zulässig

Es entsprach bisher der langjährigen kaufmännischen Buchungspraxis, dass im Rahmen der Kassenführung sowohl die Bareinnahmen als auch die Zahlung per EC-Karte aufgezeichnet wurde. Die EC-Kartenzahlungen wurden im Anschluss in der Buchhaltung über ein sogenanntes Geldtransitkonto umgebucht.

Die Finanzverwaltung hat im Jahr 2014 mit einer sehr umfangreichen Verwaltungsanweisung diese Praxis als unzulässig eingeordnet (Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (GoBD); dortige Rnr. 55; BMF, 14.11.2014, IV A 4 - S 0316/13/10003)

Der Deutsche Steuerberaterverband hatte sich hiergegen in einer Einwendung positioniert und eine Anerkennung der langjährigen Buchungspraxis gefordert. Dieser Einwendung ist das Bundesfinanzministerium nicht gefolgt und hat ausdrücklich in einem Schreiben (BMF-Schreiben, 16.8.2017, IV A 4 - S 0316/13/10003 – 09) an seiner bisherigen Auffassung festgehalten.

Für die Praxis bedeutet dies nun, dass endgültig eine Umstellung der Kassenführung erfolgen muss. In der Buchhaltung sind die EC-Kartenzahlungen direkt über das Bankkonto als Einnahmen zu erfassen und nicht mehr über ein Geldtransitkonto. Für Betriebe mit einer elektronischen Ladenkasse muss die Kasse so programmiert sein, dass eine Unterscheidung zwischen Barzahlung und EC-Kartenzahlung erfasst und nachvollziehbar ist. Für Betriebe ohne elektronische Ladenkasse ("offene Ladenkasse") sind die Kassenberichte rein mit den tatsächlichen Bargeldbewegungen zu führen. Das früher gebräuchliche "Kassenbuch" darf keine einheitliche Erfassung der Bargeldeinnahmen und der EC-Kartenzahlungen ausweisen.

Sollte dies nicht eingehalten werden, liegt ein Verstoß gegen die Grundsätze der ordnungsgemäßen Buchführung vor, die im Fall einer Kassennachschau bzw. Betriebsprüfung zu einer Hinzuschätzung führen könnte.

Ordnungsmäßigkeit der Kassenbuchführung – Merkblatt

Die Oberfinanzdirektion Karlsruhe hat am 22.02.2018 ein 9-seitiges Merkblatt zum Thema "Ordnungsmäßigkeit der Kassenbuchführung" herausgegeben.

Allein wegen der zwischenzeitlich eingeführten Kassennachschau empfiehlt es sich für jeden Betrieb mit große-

ren Bargeldumsätzen, sich mit diesem Merkblatt auseinanderzusetzen. Es ist über die Homepage der OFD-Karlsruhe abrufbar und mit den gängigen Internetsuchmaschinen gut auffindbar.

Investitionsabzugsbetrag innerhalb einer Personengesellschaft

Der Investitionsabzugsbetrag (IAB) ist ein hervorragendes Werkzeug für die steuerliche Gestaltung. Die Regelung erlaubt bis zu 40 % der Anschaffungskosten eines Wirtschaftsguts bis zu drei Jahre vorab steuerlich geltend zu machen. So lassen sich z.B. Gewinnschwankungen abfangen oder die Liquidität in einer Investitionsphase verbessern.

In der Praxis werden viele landwirtschaftliche Betriebe in der Rechtsform einer GbR geführt. Investitionen können auf der Ebene der Gesellschaft (Gesamthandsvermögen) oder im Alleineigentum eines Gesellschafters (Sonderbetriebsvermögen) erfolgen.

Die Rechtsprechung (BFH vom 15.11.2017, VI R 44/16) hat nun erfreulicherweise entschieden, dass es zulässig ist, auf der Ebene aller Gesellschafter einen IAB zu bilden, auch wenn die spätere Investition allein durch einen Gesellschafter in dessen Sonderbetriebsvermögen erfolgt. Dies erlaubt es den Gesellschaftern, sich bei der Bildung eines IABs nicht auf den späteren Eigentümer zu verpflichten, sondern flexibel zu sein.

Umsatzsteuerpauschalierung von EU beanstandet

Speziell für die Besteuerung der Landwirte besteht die Möglichkeit, statt der Regelbesteuerung die Umsätze nach pauschalen Umsatzsteuersätzen abzurechnen. Der Vorteil liegt in einem deutlich geringeren Verwaltungsaufwand, keinerlei Melde- und Zahlpflichten gegenüber dem Finanzamt und ggf. auch in einem finanziellen Vorteil gegenüber der Regelbesteuerung.

Die Regelung besteht bereits seit vielen Jahrzehnten. Die Steuersätze wurde im Wesentlichen entsprechend den Steuererhöhungen in der Regelbesteuerung angepasst.

Im März 2018 hat nun die EU-Kommission ein Vertragsverletzungsverfahren gegen die Bundesrepublik Deutschland eingeleitet. Grund: Die in Deutschland geltenden Regelungen zur Pauschalierung würden gegen das EU-Recht verstoßen. Die EU-Kommission führt hierbei zwei Argumente an. Die Pauschalierungsmöglichkeit sei dem Sinn nach eingeführt worden, um kleine und mittlere Betriebe beim Verwaltungsaufwand zu entlasten. Großbetriebe, die bereits aus anderen Gründen über eine umfangreiche Verwaltung verfügten, können die Pauschalierung ebenfalls in Anspruch nehmen, ohne dass die Verwaltungsvereinfachung hier sinnvoll sei. Insoweit sei der Bereich der Betriebe, die die Pauschalierung in Anspruch nehmen könnten, zu groß.

Ferner seien nach einer Berechnung der EU-Kommission die Umsatzsteuersätze der Pauschalierung zu hoch (Regelsatz 10,7 % Umsatzsteuer). Die Steuersätze sollten eigentlich so bemessen sein, dass kein Umsatzsteuervorteil entstehe. Die damalige Wertermittlung des Deutschen Gesetzgebers erfolgte anhand einer Auswertung von statistisch geführten landwirtschaftlichen Betrieben. Diese

sei nach Überprüfung der EU-Kommission jedoch nicht mehr zeitgemäß.

Die Bundesrepublik Deutschland wurde nun zu einer Stellungnahme aufgefordert.

Es ist aktuell offen, ob die Umsatzsteuerpauschalierung in der Landwirtschaft weiterhin in der bisherigen Form Bestand haben wird. Demnach kann momentan keine Aussage getroffen werden, ob die Pauschalierung unverändert bleibt, punktuell abgeändert oder komplett aufgehoben werden wird.

Landwirte sollten dies zumindest für die betriebliche Planung der nächsten Jahre im Hinterkopf behalten.

Anhebung der Betriebsgrößenklassen für die Festlegung des Turnus von Außenprüfungen

Betriebe werden für die Frage, in welchem Abstand eine Außenprüfung zu erfolgen hat, in Größenklassen (u.a. Großbetriebe, Mittelbetriebe und Kleinbetriebe) eingeteilt. Bei Großbetrieben erfolgt in der Regel eine Anschlussprüfung, d.h. sie werden alle drei Wirtschaftsjahre geprüft. Bei Mittelbetrieben und kleineren Betrieben erfolgt eine Außenprüfung nur in sehr unregelmäßigen Abständen, z.B. wenn das Finanzamt einen Sachverhalt für prüfungsnotwendig erachtet.

Zum 01.01.2019 hat das Bundesministerium für Finanzen (AZ: IV A 4 – S 1450/17/10001) die Größenklassen um ca. 10 % angehoben. Bei gleichbleibenden Betriebskennzahlen ist die Wahrscheinlichkeit einer Prüfung damit leicht gesunken. Bisher war für die Einteilung in die Größenklassen der steuerliche Gewinn oder Wirtschaftswert der selbstbewirtschafteten Flächen entscheidend. Eines der beiden Merkmale muss erfüllt sein.

Die Finanzverwaltung in nunmehr erstmalig vom dem Betriebsmerkmal des Wirtschaftswerts der selbstbewirtschafteten Flächen abgewichen und hat dies durch das Betriebsmerkmal der Umsatzerlöse ersetzt. Dies entspricht der bisherigen Abgrenzung bei den Gewerbebetrieben.

Anhand der nachfolgenden Tabelle für Land- und forstwirtschaftliche Betriebe können Sie die Größenklasse Ihres Betriebs bestimmen und dadurch Rückschlüsse ziehen, in welchem Turnus eine Außenprüfung für Ihren Betrieb erfolgen dürfte.

Bisherige Grenzen (Stand 01.01.2016):

		Großbetrieb	Mittelbetrieb	Kleinbetrieb
Wirtschaftswert der selbstbewirtschafteten Fläche	bisher	300.000	130.000	55.000
	oder			
steuerlicher Gewinn	bisher	170.000	70.000	40.000

Neue Grenze (Stand 01.01.2019):

		Großbetrieb	Mittelbetrieb	Kleinbetrieb
Umsatzerlöse	neu	1.200.000	610.000	210.000
	oder			
steuerlicher Gewinn	neu	185.000	68.000	44.000

Die genannten Betriebsmerkmale sind die Richtschnur der Finanzverwaltung für die Planung der normalen Betriebsprüfung. Das Finanzamt ist jedoch frei, auch aus anderen Anlässen eine Betriebsprüfung anzuordnen. Dies kann z.B. bei Betriebsumstrukturierungen (Hofnachfolge, Einbringung eines Einzelunternehmens in eine GbR), Kontrollmitteilungen, sonstigen Auffälligkeiten in den eingereichten Gewinnermittlungen oder durch eine Zufallsauswahl erfolgen.

Grundsteuer verfassungswidrig – Gilt nicht für die Land- und Forstwirtschaft

Das Bundesverfassungsgericht hat mit Urteil vom 10.04.2018 entschieden, dass die Grundsteuer verfassungswidrig ist. Der Gesetzgeber wurde aufgefordert bis zum 31.12.2019 die Wertermittlung für die Grundsteuer gesetzlich neu zu regeln. Die bisherigen Regelungen dürfen im Anschluss maximal bis zum 31.12.2024 angewendet werden, um der Finanzverwaltung die zeitlichen Möglichkeit zu geben, für alle Immobilien in Deutschland die Werte neu zu ermitteln.

Wichtig ist hierbei, dass das Bundesverfassungsgericht ausdrücklich den Bereich der Land- und Forstwirtschaft von der Verfassungswidrigkeit ausgenommen hat. D.h., die bisherige Wertermittlung der Bemessungsgrundlage für die Grundsteuer bei land- und forstwirtschaftlichen Betrieben kann fortbestehen bleiben.

Ob der Gesetzgeber bei der Neuregelung der Grundsteuer den Bereich der Land- und Forstwirtschaft nicht ebenfalls gleich mit überarbeitet, ist offen. Die Finanzverwaltung hat bereits durch die bundesweiten Neubewertungen des gesamten privaten Immobilienbereich und der gewerblichen Immobilien bis 2024 ein erhebliches Arbeitspensum zu stemmen. Es spricht deshalb einiges dafür, dass die bisherigen Regelungen für die Land- und Forstwirtschaft bestehen bleiben. Die genaue weitere Entwicklung bleibt abzuwarten.

Kraftfahrzeugsteuer – Selbstfahrende Arbeitsmaschinen

Zugmaschinen und Sonderfahrzeuge, die ausschließlich in land- und forstwirtschaftlichen Betrieben eingesetzt werden, sind von der Kfz-Steuer befreit (§ 3 Nr. 7a KraftStG). Der Einsatz kann dabei im eigenen Betrieb oder im Rahmen von Lohnarbeiten für andere landwirtschaftliche Betriebe erfolgen.

In einem Urteil des Bundesfinanzhof vom 16.07.2014 – II R 39/12 wurde entschieden, dass diese Steuerbefreiung nicht für Futtermischwagen anwendbar ist. Dies wurde damit begründet, dass ein Futtermischwagen auch in gewerblichen landwirtschaftlichen Betrieben eingesetzt werden könnte. Dies sind z.B. Betriebe ohne ausreichende Flächen, bei denen die Grenze der Vieheinheiten nicht eingehalten werden kann. Damit war für diese Maschinen nun Kfz-Steuer zu entrichten.

Erfreulicherweise hat zwischenzeitlich das Bundesfinanzministerium die Kfz-Steuerbefreiung für diese Sonderfahrzeuge über eine andere Regelung wieder eingeführt. Generell sind Kraftfahrzeuge von der Kfz-Steuer befreit, sofern diese nicht zulassungspflichtig sind (§ 3 Nr. 1

KraftStG). Die Zulassungspflicht ist in einer gesonderten Verordnung geregelt. Unter § 2 Nr. 17 der Verordnung ist geregelt, dass selbstfahrende Arbeitsmaschinen nicht zulassungspflichtig sind. Mit Wirkung ab dem 01.01.2018 wurde diese Vorschrift nun dahingehend ergänzt, dass ausdrücklich selbstfahrende Futtermischwägen mit einer Höchstgeschwindigkeit von 25 km/h als selbstfahrende Arbeitsmaschinen gelten und damit nicht zulassungspflichtig sind. Damit greift nun die Kfz-Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 1 KraftStG.

Holz hackschnitzel – ermäßigter Umsatzsteuersatz anwendbar

Das Umsatzsteuerrecht ist seit vielen Jahren nicht mehr allein ein Thema des deutschen Gesetzgebers, sondern unterliegt sehr umfassenden Vorgaben der EU. Die Europäische Mehrwertsteuersystemrichtlinie vereinheitlicht das Umsatzsteuerrecht der EU-Mitgliedsstaaten im Wesentlichen und der nationale Gesetzgeber kann nur bestimmte, punktuelle Detailregelungen treffen. Insoweit ist für den Bereich der deutschen Umsatzsteuer auch immer die Überprüfung durch den Europäischen Gerichtshof wichtig und maßgebend.

Widerspricht das deutsche Umsatzsteuerrecht der EU-Regelung, geht diese dem deutschen Recht vor.

Der Verkauf von Holz hackschnitzel ist nach der bisherigen deutschen Regelung mit dem umsatzsteuerlichen Regelsteuersatz von 19 % zu besteuern. Der ermäßigte Steuersatz mit 7,0 % war nicht anwendbar. Dieser wäre nur anwendbar, wenn Holz hackschnitzel ausdrücklich in § 12 Abs. 2 UStG aufgeführt wären. Dort ist Brennholz in Form von Rundlingen, Scheiten, Zweigen, Reisigbündeln oder ähnlichen Formen aufgeführt, jedoch kein Brennholz in der Form von Holz hackschnitzel.

Das Finanzgericht Niedersachsen hat nun in einem Urteil vom 28.02.2018 - 11 K 113/17 anderweitig entschieden. Begründet wurde dies damit, dass die EU-Regelung eine ermäßigte Besteuerung von Brennholz vorsieht und nur die Funktion als Brennholz entscheidend sei. Es sei dagegen nicht auf die Herkunft des Brennholz abzustellen. Demnach können deutsche Steuerpflichtige sich auf die EU-Regelung berufen und Holz hackschnitzel mit dem ermäßigten Steuersatz von 7,0 % veräußern. Dies ist ein Preisvorteil beim Verkauf von Holz hackschnitzel an Privatpersonen oder umsatzsteuerlich pauschalierende Betriebe.

Naturkatastrophen – steuerliche Hilfsmaßnahmen

Die Land- und Forstwirtschaft ist ein Bereich, in dem das Wetter seit jeher eine entscheidende Rolle gespielt hat. Leider stehen fast jährlich Naturkatastrophen wie Stürme oder Hochwasser an. So hat z.B. am 18.01.2018 das Sturmtief "Friederike" flächendeckende Schäden an Gebäuden, Infrastruktur und Waldbeständen verursacht. Häufig werden in der Folge solcher Naturkatastrophen steuerliche Sofortmaßnahmen von Seiten der Finanzverwaltung bzw. der Landesregierungen angeboten. So hat z.B. das Finanzministerium NRW mit Erlass vom 01.03.2018 die Möglichkeiten von steuerlichen Sofort-

maßnahmen dargelegt. Auch andere Bundesländer haben ähnliche Meldungen herausgegeben.

Diese Erlasse folgen häufig einem bestimmten Schema von möglichen Maßnahmen. Wesentliches Ziel ist es, den betroffenen Steuerpflichtigen im Rahmen der kurzfristigen Liquidität weiterzuhelfen, da vielfach die finanziellen Mittel im Betrieb zur Beseitigung der Schäden benötigt werden.

Folgende Maßnahmen sind nun konkret möglich bzw. können beantragt werden:

Vereinfachte Anpassung von Vorauszahlungen:

Die örtlichen Finanzämter sind angewiesen, bei Anträgen auf Anpassung von Einkommensteuervorauszahlungen großzügig zu verfahren. Der Steuerpflichtige muss nicht wertmäßig seinen entstandenen Schaden nachweisen.

Sonderabschreibungen bei Gebäuden:

Erfolgt ein Wiederaufbau (Ersatzherstellung) eines Gebäudes oder eines zum Teil zerstörten Gebäudes kann im Jahr der Fertigstellung und in beiden folgenden Wirtschaftsjahren von den Herstellungskosten Sonderabschreibungen bis zu 30 % vorgenommen werden. Normalerweise wären die Herstellungskosten je nach Bauart auf 17 bis 33 Jahre linear abzuschreiben.

Sonderabschreibung bei beweglichen Anlagegütern:

Bei der Ersatzbeschaffung von beweglichen Anlagegütern ist eine Sonderabschreibung von bis zu 50 % zulässig. Die Sonderabschreibung kann im Jahr der Anschaffung oder in den beiden folgenden Wirtschaftsjahren vorgenommen werden. Normalerweise ist eine Sonderabschreibung nur bis zu 20 % zulässig.

Bildung von Rücklagen:

Es gelten besondere Regelungen für die Bildungen von Rücklagen im Wirtschaftsjahr vor der Ersatzherstellung bzw. Ersatzbeschaffung.

Beseitigung von Unwetterschäden an Grund und Boden:

Aufwendungen zur Beseitigung von Unwetterschäden an Grund und Boden können sofort als Betriebsausgabe abgezogen werden. Die Kosten müssen nicht als nachträgliche Herstellungskosten aktiviert werden. Ähnliches gilt für Aufwendungen zur Wiederherstellung von Hofbefestigungen und Wirtschaftswegen.

Des Weiteren gibt es folgende Regelungen:

– Verteilung von erheblichen Erhaltungsaufwendungen auf bis zu 5 Jahre; Erlass von Gewinnen aus Sondernutzung bei der Gewinnermittlung nach § 13a EStG; Sofortabschreibung bei Wiederanpflanzung von Dauerkulturen; Begünstigung bei der Besteuerung von Holznutzungen nach § 34b EStG; Lohnsteuerbefreiung von Beihilfen von Arbeitgebern an ihre Mitarbeiter; Arbeitslohnspende möglich; Wiederbeschaffung von Hausrat als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig; Erlass von Grundsteuer und Stundungs- und Erlassmöglichkeit von Gewerbesteuer.

Die Vielzahl der Maßnahmen ermöglicht es, im Schadensjahr die steuerliche Belastung zu optimieren. Insoweit sollten Sie als Betroffener zeitnah Kontakt mit ihrem steuerlichen Berater aufnehmen, um Ihre Möglichkeiten zu prüfen.