

Informationsbrief für die Land- und Forstwirtschaft

Im Juni 2019
KBL 72/19

Sehr geehrte Damen und Herren,

das Thema E-Mobilität ist in aller Munde und erfährt steuerliche Begünstigungen, die gerade auch für Landwirte von Interesse sein können. Auch die nun umgesetzte Gutschein-Richtlinie sorgt für Handlungsbedarf bei vielen landwirtschaftlichen Betrieben mit Direktvermarktung oder Dienstleistungen. Ferner möchte Ihnen dieser Informationsbrief einen Überblick über den Zugriff der Finanzverwaltung auf Ihre Daten bieten. Des Weiteren gab es eine erfreuliche Rechtsprechung bezüglich der Umsatzsteuer für Dienstleistungen an andere Landwirte, welche Ihnen vielleicht weiterhelfen kann.

Mit freundlicher Empfehlung und besten Grüßen

Jahressteuergesetz 2018

Zum 14.12.2018 wurde das "Jahressteuergesetz 2018" verkündet. Der tatsächliche Name des Gesetzes lautet umständlich ""Gesetz zur Vermeidung von Umsatzsteuer ausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften". Das Jahressteuergesetz 2018 enthält vielfältige Regelungen. Speziell für den Bereich der Land- und Forstwirtschaft erfolgten keine direkten Gesetzesänderungen. Jedoch gibt es eine Reihe von allgemeinen Änderungen, die auch für einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb relevant sein können.

Elektrofahrzeuge

Viele landwirtschaftliche Betriebe produzieren selbst Strom über Photovoltaik-, Biogas- oder Windkraftanlagen. Diese Stromproduktion wird seit dem Jahr 2000 über das Erneuerbare-Energien-Gesetz gefördert. Da die Laufzeit der Förderung 20 Jahre beträgt, ist das Ende der Förderung der ersten Anlagen in Sicht. Für viele Betriebe stellt sich die Frage der Weiternutzung/-vermarktung des

Stroms. Eine höhere Eigennutzung des selbstproduzierten Stroms ist vielfach die sinnvollste Variante. Auch die Anschaffung eines Elektrofahrzeuges ist dabei vermehrt im Gespräch. Durch eine neue steuerliche Förderung von Elektrofahrzeugen wird dies noch attraktiver.

Das Thema Elektromobilität ist in aller Munde. Der Gesetzgeber hat hierauf reagiert und eine steuerliche Förderung erlassen.

Geschäftsfahrzeuge für Betriebsleiter und Dienstwagen für Mitarbeiter werden häufig ebenfalls für private Fahrten bzw. Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte genutzt. Sofern das Fahrzeug zu mehr als 50 % betrieblich genutzt wird und kein Fahrtenbuch geführt wird, wird der Wert für die Privatfahrten über die sogenannte "1%-Methode" ermittelt. Bezüglich der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte erfolgt ein weiterer Zuschlag.

Ausgangspunkt ist dabei der Brutto-Listen-Preis des Herstellers und nicht der tatsächlich Kaufpreis abzüglich eventueller Rabatte.

Für Neufahrzeuge, die nach dem 01.01.2019 angeschafft werden, gibt es nun folgende Neuregelung: Sofern es sich um ein Elektrofahrzeug oder ein Hybrid-Elektrofahrzeug handelt, wird der Wert für Privatfahrten statt mit 1,0 % nur mit 0,5 %, also der Hälfte, ermittelt.

Beispiel:

Bruttolistenpreis Pkw 50.000,-

Jahreswert bislang nach der 1 %- Methode: 6.000,- €

Steuerbelastung (35 % Steuersatz unterstellt): 2.100,- €/Jahr

Jahreswert bei Elektrofahrzeug 0,5 %-Methode: 3.000,- €

Steuerbelastung (35 % Steuersatz unterstellt): 1.050,- €/Jahr

Steuervorteil 1.050,- €/Jahr

Die Halbierung wirkt sich bei Arbeitnehmern ebenfalls auf die Sozialversicherungsabgaben aus.

Die Regelung ist momentan zeitlich befristet und umfasst Neuanschaffungen zwischen dem 01.01.2019 bis zum 31.12.2021. Unter Anschaffung ist beim Kauf i.d.R. auf den Tag der Zulassung abzustellen, bei Leasingfahrzeugen auf den Beginn des Leasingvertrages.

Das Fahrzeug muss gewisse technische Standards nach dem Elektromobilitätsgesetz einhalten (Mindestreichweite oder Emissionsgrenzwerte).

Sofern ein Fahrtenbuch geführt wird, greift auch hier eine Steuervergünstigung in der Form, dass die Anschaffungskosten und damit die Abschreibung bezüglich des Privatanteils nur zur Hälfte berücksichtigt werden.

Die Steuervergünstigung umfasst bislang nur den Bereich der Einkommensteuer bzw. der Lohnabrechnung. Unverändert ist die Berechnung der Umsatzsteuer auf die Privatfahrten.

Fahrräder – mechanisch und elektro

Überlässt ein Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn ein Fahrrad, ist die Überlassung auf Seiten des Arbeitnehmers lohnsteuer- und sozialversicherungsfrei. Auf Seiten des Arbeitgebers sind die Kosten für das Fahrrad voll als Betriebsausgaben abzugsfähig.

Überraschenderweise gilt diese Regelung sowohl für herkömmliche Fahrräder als auch für Elektrofahrräder. Bei den Elektrofahrrädern darf es sich nicht um ein verkehrsrechtliches Fahrzeug handeln, d.h. der Elektroantrieb darf nur bis zu einer maximalen Höchstgeschwindigkeit von 25 km/h unterstützen.

Für Betriebsleiter bedeutet die Neuregelung, dass für eigene Fahrräder kein Privatanteil angesetzt werden muss. Diese Regelung ist ebenfalls zeitlich befristet bis zum 31.12.2021.

Gutschein-Richtlinie

Viele landwirtschaftliche Betriebe erbringen Waren und Dienstleistungen direkt an den Endverbraucher (z.B. Hofläden, Gärtnereien, Gastwirtschaften, Weinverkauf, Ferienwohnungen usw.). Kunden fragen hierbei häufig nach Gutscheinen als Geschenk.

Aufgrund EU-rechtlicher Vorgaben ist die umsatzsteuerliche Behandlung von Gutscheinen mit Wirkung zum 01.01.2019 neu geregelt worden. Die bisherige Regelung sah vor, dass im Zeitpunkt des Verkaufs eines Gutscheins keine Umsatzsteuer anfällt bzw. aus den hieraus erzielten Einnahmen keine Umsatzsteuer abzuführen ist. Erst bei der Einlösung des Gutscheins und dem tatsächlichen Warenverkauf bzw. der Erbringung der Dienstleistung ist die Umsatzsteuer entstanden und abzuführen gewesen.

Aufgrund der Gesetzesänderung ist nun bei Gutscheinen zwischen sogenannten "Einzweck-Gutscheinen" und "Mehrzweck-Gutscheinen" zu unterscheiden.

Einzweck-Gutscheine sind die früheren "Sach- oder Warengutscheine". Also Gutscheine, bei denen beim Verkauf bereits feststeht, auf welche Ware oder Dienstleistung sich der Gutschein bezieht (Bsp.: Weinkauf bei einem Weingut). Bei diesen Einzweck-Gutscheinen ist bereits beim Verkauf die Umsatzsteuer an das Finanzamt abzuführen.

Mehrzweck-Gutscheine sind die früheren "Wertgutscheine". Hier ist beim Verkauf unklar, wie der Gutschein genau verwendet wird. Bei einem generellen Gutschein für einen Hofladen ist z.B. noch fraglich, ob Ware mit einem Umsatzsteuersatz von 7,0 % und/oder 19,0 % eingekauft wird. Bei den Mehrzweck-Gutscheinen ist die Umsatzsteuer daher erst bei der Einlösung abzuführen.

Die Neuregelung ist auf Gutscheine anzuwenden, die nach dem 31.12.2018 ausgestellt werden.

Sofern Ihr Betrieb von dieser Neuregelung betroffen ist, ist unbedingt darauf zu achten, dass in den Aufzeichnungen zwischen Alt-Gutscheinen und Neu-Gutscheinen (Ausstellung nach dem 31.12.2018) unterschieden werden kann. Anderenfalls kann dies zu einer doppelten Abführung von Umsatzsteuer führen. Bei elektronischen Kassensystemen ist darauf zu achten, dass bei der Eingabe bzw. Bedienung der Kasse zwischen den Gutscheinarten unterschieden werden kann.

Es ist angekündigt, dass für Detailfragen eine Verwaltungsanweisung des Bundesministeriums für Finanzen (BMF) veröffentlicht werden soll.

Sonstiges in Kürze:

- Pflegeleistungen: Einnahmen aus der Pflegeversicherung sind steuerfrei. Ergänzt wurde dies nun auch für den sogenannten "Entlastungsbetrag" bei Pflegegrad 1.

- Betriebserträge, die sich aus einem Schuldenerlass zum Zwecke einer unternehmensbezogenen Sanierung ergeben, sind (wieder) grundsätzlich steuerfrei (Sanierungserträge § 3a EStG). Dies gilt ebenfalls für die Gewerbesteuer und die Körperschaftsteuer.

- Jobtickets an Arbeitnehmer sind wieder steuer- und sozialversicherungsfrei

- e-commerce-Richtlinie: Für Kleinunternehmer gelten nun Erleichterungen bei der Rechnungsstellung an Kunden aus anderen EU-Ländern

- GWG-Grenze: Nicht umgesetzt wurde die Forderung des Bundesrats, die Grenze für geringwertige Wirtschaftsgüter von derzeit 800 € netto auf 1.000 € netto zu erhöhen.

Kurzfristige Beschäftigung und Entsendebescheinigung

Kurzfristige Beschäftigungen sind sozialversicherungsfrei. Bei der Lohnsteuer kann über Lohnsteuerkarte abgerechnet werden oder es kann vom Arbeitgeber pauschale Lohnsteuer abgeführt werden.

Für den Zeitraum 2015 bis 2018 war zeitlich begrenzt geregelt, dass eine kurzfristige Beschäftigung vorliegt, sofern im Kalenderjahr die Beschäftigung auf 3 Monate oder auf maximal 70 Tage begrenzt wird.

Ursprünglich war vorgesehen, dass ab 2019 wieder die alten Grenzen mit 2 Monaten bzw. 50 Tagen gelten sollen. Durch das am 18.12.2018 veröffentlichte Chancenqualifizierungsgesetz wurde die Rückkehr zu den alten Grenzen verworfen. Die Grenzen von 3 Monaten bzw. 70 Tagen gelten also weiter.

Ein anderes Thema, auf das kurz hingewiesen werden muss, ist die sogenannte Entsendebescheinigung oder "A 1 Bescheinigung". Sofern der Betriebsleiter selbst oder ein Arbeitnehmer beruflich in ein anderes EU-Land reist, hat er eine Entsendebescheinigung mitzuführen. Dies ist ein Nachweis für die Sozialversicherung, der vermeiden soll, dass doppelte Sozialversicherung anfällt. Für Arbeitnehmer kann die Bescheinigung zwischenzeitlich elektronisch über entsprechende Lohnprogramme bzw. über sv.net angefordert werden. Arbeitgeber müssen für sich selbst die Bescheinigung weiterhin in Papier anfordern.

Zwischenzeitlich finden verstärkt Kontrollen u.a. in Österreich und Frankreich statt mit deutlichen Bußgeldern, sofern diese Bescheinigung nicht mitgeführt wird.

Tarifglättung

Am 20.12.2016 hat der deutsche Bundestag die Tarifglättung für Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft beschlossen. Da es sich um eine Regelung handelt, die eine Subventionswirkung für die Land- und Forstwirte haben kann, bedarf es der Zustimmung der EU-Kommission. Die Zustimmung wurde bis heute nicht erteilt. Die Bundesregierung steht weiterhin in Diskussionen über die Rechtmäßigkeit der Regelung.

Die Tarifglättung sieht eine Neuberechnung der land- und forstwirtschaftlichen Einkünfte erstmals für die Jahre 2014 bis 2016 vor. Dies soll über eine Korrektur des Einkommensteuerbescheides 2016 erfolgen. Die Finanzverwaltung sollte deshalb alle Einkommensteuerbescheide ab dem Veranlagungsjahr 2016 unter dem Vorbehalt der Nachprüfung erlassen. Momentan ist in der Diskussion, die Tarifglättungsvorschriften dahingehend zu überarbeiten, dass eine Tarifglättung nur auf Antrag erfolgt. Hier sei bereits an dieser Stelle darauf hingewiesen, dass Verjährung eintreten kann. Bescheide unter Vorbehalt der Nachprüfung verjähren grundsätzlich 4 Jahren nach Ablauf des Jahres, in dem die Steuererklärung eingereicht wurde. Bei Einkommensteuererklärungen für 2016, die in 2017 eingereicht wurden, würde die normale Verjährung zum 31.12.2021 eintreten. Die weitere Entwicklung der Tarifglättungsvorschrift sollte deshalb gut im Auge behalten werden.

Wegfall der Besteuerung nach Durchschnittssätzen

Landwirtschaftliche Kleinbetriebe haben die Möglich-

keit, die Besteuerung nach Durchschnittssätzen nach § 13a EStG in Anspruch zu nehmen. Vereinfacht dargestellt gilt dies für Ackerbaubetriebe mit weniger als 20 ha eigenbewirtschafteter Fläche und Sondernutzungen (z.B. Weinbau, Obstbau, Gemüsebau) bis zu gewissen Größenklassen. In diesen Fällen ist keine Buchhaltung zu führen und keine Einnahmen-Überschuss-Rechnung (EÜR) bzw. Bilanz zu erstellen.

Sofern die Größenklassen überschritten werden, ist zur EÜR oder Bilanz zu wechseln. Der Wechsel hat erst dann zu erfolgen, wenn das Finanzamt hierauf ausdrücklich schriftlich hinweist. Dieser Wechsel ist dann auf den Beginn des nächsten Wirtschaftsjahres, das der Mitteilung folgt, gültig.

Es sind jedoch Konstellationen möglich, bei denen das Finanzamt nicht nur für die Zukunft, sondern auch rückwirkend die Einreichung von EÜR bzw. Bilanzen verlangen kann.

Ein solcher Fall ist höchstrichterlich vom Bundesfinanzhof (BFH) entschieden (Urteil vom 23.08.2017 VI R 70/15). Im konkreten Fall hat ein reiner Weinbaubetrieb über viele Jahre seine Gewinnermittlung nach § 13a eingereicht. Dies wurde auch vom Finanzamt bis einschließlich dem Jahr 2010 ohne Beanstandung so veranlagt. Nach alter Rechtslage war dies jedoch nicht zulässig, da damals der § 13a EStG das Vorliegen eines landwirtschaftlichen Betriebs, also Ackerbau oder Wiesenbewirtschaftung, als Grundvoraussetzung hatte. Der BFH hat nun entschieden, dass eine Mitteilung des Finanzamts über das Ende der § 13a-Gewinnermittlung nicht notwendig sei, sofern die Voraussetzungen für die Anwendung des § 13a nie vorlagen. Ausdrücklich wurde ein Vertrauensschutz, ausgehend von der jahrelangen Nichtbeanstandung, abgelehnt.

Ebenso wurde bereits in der Vergangenheit entschieden, dass eine Mitteilung über das Ende des § 13a entbehrlich sei, wenn der Landwirt dem Finanzamt wissentlich falsche Angaben gemacht hatte. Ebenso besteht kein Vertrauensschutz, sofern die Steuererklärungen in der Vergangenheit geschätzt werden mussten, weil der Landwirt keine Erklärung eingereicht hatte.

Umsatzsteuer - 51.500 € Grenze bei Dienstleistungen an andere Landwirte

Landwirtschaftliche Betriebe sind ohne den Einsatz von vielfältigen Maschinen nicht mehr zu bewirtschaften. Wirtschaftlich, personell und platzmäßig ist es vielfach nicht sinnvoll alle benötigten Maschinen selbst zu besitzen. Der Einsatz von landwirtschaftlichen Lohnunternehmen ist häufig der Standard, z.B. bei der Zuckerrüben-ernte und dem Lohndrusch.

Sofern die Lohnarbeiten von einem Landwirt mit dessen eigenen Maschinen für einen anderen Landwirt erfolgten, gab es die letzten Jahre Änderungen bei der Umsatzsteuer.

Bei regelbesteuerten Betrieben ist die Sachlage klar, und die Lohnarbeit ist mit 19 % in Rechnung zu stellen.

Sofern der leistende Landwirt umsatzsteuerlich pauschaliert, ist die Lage komplizierter. Die Umsatzsteuerpau-

schalierung gilt nach der gesetzlichen Regelung in erster Linie für die sogenannte landwirtschaftliche Urproduktion, d.h. die Erzeugung von landwirtschaftlichen Produkten im eigenen Betrieb.

Ergänzend fallen sogenannte Nebenbetriebe (Dienstleistungen mit eigenem normalen Maschinenpark) und sogenannte Hilfsgeschäfte (z.B. Maschinenverkäufe) ebenfalls unter die Umsatzsteuerpauschalierung. Problematisch ist nun die Frage, bis zu welchem Umfang Dienstleistungen noch als Nebenbetrieb anzusehen sind.

Die Finanzverwaltung hat in einer Verwaltungsvorschrift festgelegt, dass eine Umsatzgrenze von 51.500 € für Dienstleistungen an andere Unternehmen zu beachten sei. Sofern diese Grenze überschritten sei, sei dies ein Indiz, dass nicht mehr eine landwirtschaftliche Tätigkeit vorliegt, sondern eine gewerbliche Tätigkeit mit Anwendung der Regelbesteuerung (inklusive Vorsteuerabzug).

Dieser Verwaltungsauffassung hat der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 06.09.2018 – V R 55/17 jedoch teilweise eine Absage erteilt.

Im konkreten Fall ging es um einen Betrieb mit einem eigenen Mähdrescher. Dieser wurde zu 20 % im eigenen Betrieb und zu 80 % in anderen landwirtschaftlichen Betrieben verwendet. Die hieraus erzielten Umsätze lagen über der Grenze von 51.500 €/Jahr. Die Finanzverwaltung hat diese Umsätze der Regelbesteuerung unterworfen. Der BFH sah dies anders. Bei dem Mähdrescher handele es sich um die einzigste Maschine im Betrieb (sogenannte Erst-Maschine). Der BFH geht somit davon aus, dass "ein Maschinen- und Ausrüstungsbestand, der über die Anforderungen des eigenen Betriebs hinausgeht, der zur Annahme einer Tätigkeit außerhalb der Land- und Forstwirtschaft führen soll, bei Erstmaschinen im Allgemeinen nicht vorliegt". Damit unterfallen Dienstleistungen mit Erst-Maschinen grundsätzlich der Umsatzsteuerpauschalierung, ohne dass eine Umsatzgrenze beachtet werden muss.

Hervorzuheben ist, dass dieses Urteil nur für Erst-Maschinen gilt. Sofern der Betrieb z.B. einen zweiten Mähdrescher kauft und hiermit Dienstleistungen erbringt, führt dies im Allgemeinen zur Anwendung der Regelbesteuerung auf diese Dienstleistungen. Generell bietet sich hier die Überlegung an, einen gesonderten eigenen Gewerbebetrieb für die Dienstleistungen zu gründen, mit einer klaren Abgrenzung der Regelbesteuerung, aber auch dem zugehörigen Vorsteuerabzug.

Neuer Datenzugriff für die Finanzverwaltung auf die HIT-Datenbank u.a

Der landwirtschaftliche Betriebsleiter ist per Gesetz zu vielfältigen Meldungen verpflichtet (z.B. HIT-Datenbank). Auch zur Erlangung von staatlichen Hilfe (z.B. Betriebsprämie, Agrardieselerstattung, FAKT-Prämie usw.) sind Anträge zu stellen. Innerhalb dieser

Meldungen und Anträge sind vielfältige Angaben zum Betrieb zu tätigen. Immer häufiger hat die Finanzverwaltung direkten Zugriff auf diese Daten. Hier ist es sehr interessant, an welche staatlichen oder wirtschaftlichen Stellen diese Daten weitergeben werden. Die seit Mai 2018 zu befolgende Datenschutzgrundverordnung findet eine immer weitere Anwendung in der Praxis. Nimmt man sich tatsächlich die Zeit, diese in Ruhe durchzulesen, ist es überaus erstaunlich, welche Stellen zum Datenzugriff berechtigt sind bzw. werden.

Im Bereich der Landwirtschaft hat die Finanzverwaltung bereits seit einigen Jahren die Zugriffsmöglichkeit auf die Daten des Antrags für die Betriebsprämie (z.B. Flächenverzeichnis, Anbauarten). Z.B. von den Betriebsprüfern in Baden-Württemberg erhält man zwischenzeitlich die Auskunft, dass diese Daten für die Prüfung nun verwendet werden. Recht neu ist der Zugriff auf die HIT-Datenbank. Die Nutzung durch die Betriebsprüfer wird sicherlich folgen.

Bereits seit vielen Jahren besteht die gesetzliche Verpflichtung in § 142 AO, dass im Rahmen der Steuererklärung bzw. Gewinnermittlung ein Anbauverzeichnis mit den Flächen und Fruchtarten zu führen ist. Diese Daten können nun direkt vom Finanzamt mit den Daten aus dem Antrag für die Betriebsprämie abgeglichen werden. Ebenso besteht die Verpflichtung, ein Bestandsverzeichnis mit den Tieren zum Bilanzstichtag zu führen. Diese Angaben können nun vom Finanzamt direkt mit den Daten aus der HIT-Datenbank abgeglichen werden.

Für die Betriebsleiter bedeutet dies, dass bezüglich des Anbauverzeichnisses und dem Tierbestand die Angaben für die Steuererklärung/Gewinnermittlung sorgfältig(er) zu erstellen sind. Anderenfalls ist mit Rückfragen des Finanzamts bei den Abweichungen zu rechnen. Ferner ist zu erwarten, dass bei Betriebsprüfungen der Prüfer sich detailliertere Informationen über den Betrieb im Vorfeld verschaffen kann.

Ergänzend sei darauf hingewiesen, dass das Finanzamt bereits seit einigen Jahren vielerlei Informationen direkt von Behörden, Versicherungen und Gerichten erhält. Im Wesentlichen sind dies:

- Gemeinde: Gewerbeanmeldung/-abmeldung; Daten Einwohnermeldeamt
- Krankenkassen: Beiträge
- Rentenversicherungen: Renten und Beiträge
- Lohnersatzleistungen (Elterngeld, Arbeitslosengeld, Krankengeld...)
- Arbeitgeber (elektronische Lohnsteuerbescheinigung, Betriebsrenten)
- Private Versicherungen (Beiträge private Rentenversicherung und spätere Leistungen)
- Notare (Grundstückskaufverträge)
- Gerichte (Nachlasserröffnung)