



Foto: agrar-press

## Zahlungsansprüche und die Steuer

Wer Zahlungsansprüche kauft, verkauft, pachtet oder verpachtet, sollte die Steuer nicht außer Acht lassen. Ralf Stephany von der Parta Buchstelle für Landwirtschaft und Gartenbau GmbH, erklärt, worauf es dabei ankommt.

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

Die Höhe der Prämien wird immer am Ende des jeweiligen Kalenderjahres vom Bundesministerium für Ernährung und Landwirtschaft (BMEL) bekannt gegeben. Der Schätzwert für die Basisprämie 2019 beträgt rund 176 €/ZA. Hinzu kommt noch die Greening-Prämie, die Umverteilungsprämie (bis 30 ha, über 30 ha bis 46 ha) sowie gegebenenfalls eine Junglandwirteförderung.

### ► Steuerliche Einordnung

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

### ► Zahlungsansprüche abschreiben?

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.



■ **Hubert Feldhaus**  
Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht

■ **Rainer Friemel**  
Rechtsanwalt, Fachanwalt für Agrarrecht

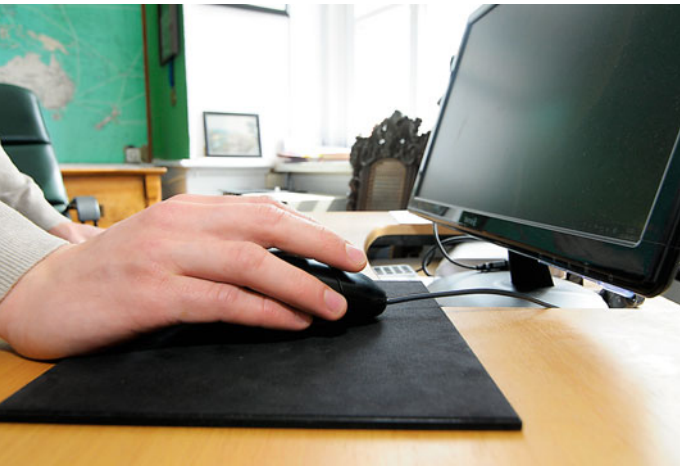
■ **Adelheid Hensen**  
Rechtsanwältin, Fachanwältin für Agrarrecht

■ **Gerhard Kerres**  
Rechtsanwalt, Fachanwalt für Agrarrecht

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

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**



**Gibt es Fragen zu den Steuerregelungen der Zahlungsansprüche, lohnt sich eine Beratung beim Fachmann.**

Fotos: landpixel

Anders sieht die Rechtslage bei entgeltlich hinzuerworbenen GAP-ZA aus. Ursprünglich wollte die Finanzverwaltung hier keine Abschreibung zulassen, musste sich vom Bundesfinanzhof (BFH) jedoch eines Besseren belehren lassen. Gekaufte, also entgeltlich erworbene Zahlungsansprüche können nunmehr über einen Zeitraum von zehn Jahren linear abgeschrieben werden.

### ► Laufende Auszahlung

Die laufende Auszahlung der Zahlungsansprüche unterliegt der Einkommensteuer. 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 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 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 bringt Gewinn

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.

### ► Verpachtung von Zahlungsansprüchen

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 im Jahr 2005 zugeteilt worden. Wie bereits ausgeführt, waren 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-Zahlungsansprüche 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 ist daher jeder Verkauf oder jede Verpachtung eines GAP-ZA umsatzsteuerpflichtig mit 19 %.

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 in dem jeweiligen Kalenderjahr nicht mehr als 17 500 € betragen.

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.

Darin ist die Finanzverwaltung auch durch ein Urteil des Finanzgerichts Münster bestätigt worden. Wenn aber die Parteien in dem Pachtvertrag dem GAP-ZA einen Wert von beispielsweise 20 €/ZA zugewiesen haben, ist nur dieser tatsächlich vereinbarte Betrag der Umsatzsteuer zu unterwerfen.

### ► Im Zweifel Rat holen

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 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.

Alle EU-Anträge sorgfältig ausgefüllt zu haben, ist eine zeitaufwendige Sache. Die steuerliche Seite sollte man aber auch immer in Auge haben. ◀