



**LANDESAMT FÜR
STEUERN**

Ferdinand-Sauerbruch-Str. 17
56073 Koblenz

Landesamt für Steuern - 56064 Koblenz

Finanzämter

Telefon:(0261) 4932-0
Telefax:(0261) 4932-36740
Poststelle@lfst.fin-rlp.de
www.lfst-rlp.de

24.11.2016

Aktenzeichen
S 2230 A - St 31 5/St 31 1

Auflage
nur AIS

Ansprechpartner/-in
Frau Sorg
Herr Müller

Telefon/Fax
(0261) 4932-36698
(0261) 4932-36703

Rundverfügung

Einkommensbesteuerung der Land- und Forstwirte für das Kalenderjahr 2014

Inhalt

1	Schätzungslandwirte.....	3
1.1	Allgemeines	3
1.2	Schätzungsausgangsbetrag	3
1.2.1	Einteilung der Betriebe	3
1.2.2	Schätzungsausgangsbeträge	3
1.2.3	Zuschläge für nicht abgegoltene Gewinne bzw. Mehrgewinne.....	4
1.2.3.1	Entschädigungen und Zuschüsse aus öffentlichen Förderungsprogrammen.....	4
1.2.3.2	Wein-, Obst- und Gemüsebau sowie Brennereien	4
1.2.3.3	Tabakbau.....	5
1.3	Umsatzrichtbeträge.....	6
1.4	Gewinn aus Holznutzung bei Schätzungslandwirten	6
1.5	Sonderschlüssel für geschätzte Gewinne aus Land- und Forstwirtschaft.....	6
1.6	Abgrenzung der LuF vom Gewerbebetrieb	6

Öffnungszeiten:

Mo. bis Do.: 8:30 - 16:00 Uhr
Fr.: 8:30 - 13:00 Uhr

1.7	Nichtabgabe der Steuererklärung einschl. der Anlage L bei Schätzung der Besteuerungsgrundlagen.....	7
1.8	Investitionsabzugsbetrag nach § 7g EStG	7
2	Anhebung der Buchführungsgrenzen.....	8
2.1	Allgemeines	8
2.2	Rechtslage bis zum 31.12.2015.....	8
2.3	Rechtslage ab 01.01.2016	8
2.4	Mitteilung über den Beginn der Buchführungspflicht ab dem 01.01.2016.....	9
3	Wiederkehrende Leistungen/Altenteilsleistungen.....	9
3.1	Allgemeines zu den unbaren wiederkehrenden Leistungen/Altenteilsleistungen.....	9
3.2	Wert und Ansatz der unbaren wiederkehrenden Leistungen/Altenteilsleistungen	10
3.2.1	Wert der unbaren Leistungen	10
3.2.2	Ansatz der unbaren Leistungen	11
3.2.3	Festsetzungsnahe Daten „Wiederkehrende Leistungen/Versorgungsleistungen“ ..	11
3.2.4	„Gleitende Vermögensübergabe“	12
4	Reinvestitionen im EU/EWR-Raum (§ 6b, 6c EStG)	13
5	Investitionsabzugsbetrag (§ 7g EStG).....	14
5.1	Aufstockung von Investitionsabzugsbeträgen	14
5.2	Rückgängigmachung eines Investitionsabzugsbetrages beim Übergang zur Gewinnermittlung nach § 13a EStG n. F.....	14
5.3	Größenmerkmale von Betrieben der Land- und Forstwirtschaft, Umrechnung des Ersatzwirtschaftswerts	15
6	Unentgeltliche Übertragung eines landwirtschaftlichen Betriebes auf mehrere Erwerber zu Buchwerten.....	15
7	Abgrenzung der Land- und Forstwirtschaft vom Gewerbebetrieb.....	16
8	Einkommensteuerliche Behandlung der Prämienberechtigung für Erzeuger bestimmter landwirtschaftlicher Kulturpflanzen (sog. Ackerquote)	16
9	Ertragsteuerliche Folgen aus der Umsetzung der auf EU-Ebene beschlossenen Reform der Gemeinsamen Agrarpolitik (GAP) in nationales Recht, Abschreibung von entgeltlich erworbenen Zahlungsansprüchen.....	17
9.1	Gewinnmindernde Ausbuchung und Teilwertabschreibung.....	17
9.2	Lineare Absetzung für Abnutzung.....	18

Soweit die nachfolgenden Ausführungen in den Tz. 1 zur Gewinnermittlung bei Land- und Forstwirten (LuF) gegenüber den grundlegenden Anordnungen lt. **RdVfg. vom 03.07.2006 – S 2230 A – St 31 1** – Ergänzungen oder Änderungen beinhalten, sind diese durch Randstrich kenntlich gemacht.

1 Schätzungslandwirte

1.1 Allgemeines

Die Grundsätze zur Schätzung des Gewinns von LuF für das Kalenderjahr (Kj.) 2014 bzw. das Wirtschaftsjahr (Wj.) 2014/2015 gelten weiterhin uneingeschränkt (siehe Tz. 2 ff. der **RdVfg. vom 03.07.2006 – S 2230 A – St 31 1**).

1.2 Schätzungsausgangsbetrag

1.2.1 Einteilung der Betriebe

Die bisher maßgebende Einteilung der landwirtschaftlichen Betriebe bleibt unverändert bestehen. Aus Zweckmäßigkeitsgründen wird sie dennoch nachfolgend aufgeführt.

	1	2	3	4	5
Einteilung in die Gruppen	Getreidebau	Hackfruchtbau	Veredelung	Milchvieh	Futterbau
Anbauflächen in % der landwirtschaftlichen Produktionsfläche (LP)					
Getreide	über 50	über 50	über 50	unter 50	unter 50
Hackfrüchte	unter 20	über 20	unter 20	unter 20	unter 20
Futterbau	unter 30	unter 30	unter 30	über 30	über 30
Zusätzliche Abgrenzungskriterien					
Schweinebestand	unter 1,8 VE/ha	unter 1,8 VE/ha	über 1,8 VE/ha	unter 1,8 VE/ha	unter 1,8 VE/ha
Milchkühe in % des Rinderbestandes bezogen auf Ø-Bestand				über 40	unter 40

1.2.2 Schätzungsausgangsbeträge

Als Schätzungsausgangsbetrag je ha LP sind für das Wj. 2014/2015 anzusetzen:

	1	2	3	4.1	4.2	5
Einteilung in die Gruppen	Getreidebau	Hackfruchtbau	Veredelung	Milchvieh		Futterbau
				<35 Milchkühe	>35 Milchkühe	
	€	€	€	€	€	€
Mindestwert	500	800	1.000	500	1.000	230
Höchstwert	1.200	1.600	1.500	1.000	2.500	400
Zuschlag Frühkartoffeln	entfällt					

Zu den Grundsätzen beim Ansatz von Schätzungsausgangsbeträgen siehe die o. a. [RdVfg. vom 03.07.2006 – S 2230 A – St 31 1 – Tz. 2.2.2.](#)

1.2.3 Zuschläge für nicht abgegoltene Gewinne bzw. Mehrgewinne

1.2.3.1 Entschädigungen und Zuschüsse aus öffentlichen Förderungsprogrammen

Zu beachten ist, dass sämtliche Entschädigungen oder Zuschüsse aus öffentlichen Förderungsprogrammen nicht im Schätzungsausgangsbetrag enthalten sind und deshalb die erklärten oder im Einzelfall ermittelten Beträge hinzugerechnet werden müssen. Die Erhebungen haben folgende den Betrieben im Wj. 2014/2015 zugeflossene Zuschüsse oder Entschädigungen aufgezeigt:

	Gruppeneinteilung	Durchschnitts- und Mindestwert €/ha/LP	Höchstwert €/ha/LP
1	Getreidebau	320	500
2	Hackfruchtbau	330	500
3	Veredlung	320	400
4.1	Milchvieh bis 34 Milchkühe	310	320
4.2	Milchvieh ab 35 Milchkühe	350	700
5	Futterbau	310	340

1.2.3.2 Wein-, Obst- und Gemüsebau sowie Brennereien

Wegen der Ermittlung des entsprechenden Gewinns aus Weinbau verweise ich auf die [RdVfg. vom 16.03.2016 – S 2233 A – St 31 1/St 31 5](#) – und wegen der Ermittlung des Gewinns aus Obst- und Gemüsebau auf die [RdVfg. vom 15.01.2016 – S 2233 A – St 31 1/St 31 5](#).

Soweit Gewinne aus Verschluss- und Abfindungsbrennereien zu ermitteln sind, bitte ich, die jeweils zuständige landwirtschaftliche Bp-Stelle einzuschalten. Diese wird dem Veranlagungsbezirk die notwendigen Richtsätze und Kennzahlen mitteilen.

1.2.3.3 Tabakbau

Die Ernteerträge haben sich nach den getroffenen Feststellungen im pfälzischen Anbaubereich wie folgt entwickelt (1 dt = 100 kg):

Gesamtanbau

Wj.	Anbau- fläche ha	Ertrag dt (einge- wogen)	Geldwert netto (*)	Ernte dt/ha	durchschn. Preis je/dt netto (*)	Einnahmen je/ha netto (*)
Gesamtanbau						
2010/2011	478	10.858	3.400.384 €	22,72	313 €	7.114 €
2011/2012	404	10.372	3.620.158 €	25,67	349 €	8.961 €
2012/2013	428	10.948	4.048.548 €	25,58	370 €	9.459 €
2013/2014	444	10.768	4.260.197 €	24,25	369 €	9.595 €
2014/2015	478	11.596	5.139.000 €	24,26	443 €	10.751 €
<u>Geudertheimer</u>						
<u>(Zigarrengut)</u>						
2010/2011	200	5.018	1.414.960 €	25,09	282 €	7.075 €
2011/2012	82	2.492	943.868 €	30,39	379 €	11.511 €
2012/2013	86	2.802	1.078.433 €	32,58	385 €	12.540 €
2013/2014	87	2.375	982.670 €	27,30	414 €	11.295 €
2014/2015	72	1.739		24,15		
<u>Virgin</u>						
2010/2011	278	5.840	1.985.424 €	21,01	340 €	7.142 €
2011/2012	322	7.880	2.676.290 €	24,47	340 €	8.311 €
2012/2013	342	8.146	2.970.115 €	23,82	365 €	8.685 €
2013/2014	357	8.393	3.277.527 €	23,51	391 €	9.181 €
2014/2015	406	9.857		24,28		

(*) incl. Prämien

Hinweis:

Auf Grund der kaum relevanten Unterschiede zwischen „Virgin“ und „Geudertheimer“ wurde auf die Differenzierung der Erlöse verzichtet. Im Jahr 2014 wurde die Sorte „Geudertheimer“ letztmalig geerntet, da der Abnahmevertrag nicht verlängert wurde. Betroffene Betriebe stellen nur vereinzelt auf „Virgin“-Anbau um, da hierzu Investitionen in Trocknungsöfen notwendig sind.

Die Tabakanbauflächen in Rheinland-Pfalz sind weiterhin auf einem niedrigen aber stabilen Niveau. Der Tabakjahrgang 2014 war von durchschnittlicher Qualität und Quantität. Trotz des nassen Sommers gab es nur vereinzelt Befall von Blauschimmel.

Die Einnahmen aus Hagelversicherungsentschädigungen sind in der Tabelle nicht berücksichtigt. Zur Abgeltung der sachlichen Bebauungskosten können im Wj. 2014/2015 – wie im vergangenen

Wj. – je ha Anbaufläche 3.200 € berücksichtigt werden. Die AfA einschl. Aufwendungen für geringwertige und mittelwertige Wirtschaftsgüter werden seit dem Wj. 1997/1998 nicht mehr berücksichtigt.

1.3 Umsatzrichtbeträge

Als Umsatzrichtwerte je ha LP sind für das Kj. 2014 anzusetzen:

	1	2	3	4.1	4.2	5
Einteilung in die Gruppen	Getreidebau	Hackfrucht- bau	Veredlung	Milchvieh		Futterbau
				<35 Milchkühe	>35 Milchkühe	
	€	€	€	€	€	€
Umsatz	1.700	2.300	4.400	2.200	3.000	1.000
Zuschlag Frühkartoffeln	entfällt					

1.4 Gewinn aus Holznutzung bei Schätzungslandwirten

Bei buchführungspflichtigen Betrieben, für die keine Bücher geführt werden, können die Betriebsausgabenpauschsätze des § 51 EStDV nicht angewandt werden. Sofern in derartigen Fällen die tatsächlichen Betriebsausgaben nicht festgestellt werden können, bestehen keine Bedenken, bei der Ermittlung des Gewinns aus einer forstwirtschaftlichen Nutzung die Betriebsausgaben mit 25 % der Einnahmen aus der Holznutzung und bei Verkauf auf dem stehenden Holz mit 10 % zu schätzen. Mit diesem Pauschsatz sind sämtliche Betriebsausgaben des Wj. der Holznutzung (einschl. der Wiederaufforstungskosten) abgegolten.

1.5 Sonderschlüssel für geschätzte Gewinne aus Land- und Forstwirtschaft

Bei Schätzung des Gewinns nach § 162 AO ist im Sachbereich 50 Kz. 70 die Sonderschlüsselnummer „5“ einzutragen.

1.6 Abgrenzung der LuF vom Gewerbebetrieb

Bei der Abgrenzung der LuF vom Gewerbebetrieb ist nach R 15.5 EStR 2008 in vielen Bereichen auf einen Umsatzvergleich abzustellen. Kauft der LuF fremde Erzeugnisse hinzu oder hat er gewerbliche Tätigkeiten und will er die insoweit anfallenden Umsätze nach R 15.5 EStR 2008 seinem LuF Betrieb zuordnen, ist er hierfür beweislástig. Sofern er keine Unterlagen oder Nachweise für eine Anwendung der vorerwähnten für ihn günstigeren Regelungen in der Buchführung oder in seinen Aufzeichnungen führt und diese nicht erbringt, (z. B. Einkaufswert/Umsatzvergleich nach Abs. 5, 50 %-Grenze in Abs. 7 und 8 oder Ein-Drittel-Grenze nach Abs. 9 und 10 und die absolute Umsatzgrenze von 10.300 € und 51.500 € nach Abs. 9 und 10), kommen für ihn die günstigen Abgrenzungsregelungen grundsätzlich **nicht** zur Anwendung.

Entsprechendes gilt für die im Hinblick auf das Urteil des BFH vom 25.03.2009, BStBl II 2010, 113 geänderten Regelungen zur ertragsteuerrechtlichen Abgrenzung der LuF vom Gewerbe nach R 15.5 EStR 2012.

Soweit sich aus den R 15.5 Absätzen 1 bis 13 EStR 2012 für einen Stpfl. Verschlechterungen gegenüber R 15.5 EStR 2008 ergeben, kann R 15.5 EStR 2008 für diejenigen Wj. weiter angewandt werden, die vor der Veröffentlichung der EStR 2012 vom 25.03.2013, BStBl I 2013, 276 beginnen (vgl. R 15.5 Abs. 14 EStR 2012). Diese geänderten Regelungen sind deshalb im Regelfall bereits ab dem Wj. 2013/2014 anzuwenden.

1.7 Nichtabgabe der Steuererklärung einschl. der Anlage L bei Schätzung der Besteuerungsgrundlagen

LuF sind nach § 149 Abs. 1 AO verpflichtet, Steuererklärungen nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck (§ 150 Abs. 1 AO) und die dazugehörigen Gewinnermittlungen (§ 60 EStDV) abzugeben. Nur wenn der LuF dieser Verpflichtung nicht oder nicht vollständig nachkommt, ist der Gewinn nach der jeweils maßgebenden Gewinnermittlungsart zu schätzen. Die Verpflichtung zur Abgabe der Steuererklärungen bleibt für den LuF auch dann bestehen, wenn das Finanzamt seine Besteuerungsgrundlagen nach § 162 AO geschätzt hat.

Sofern der LuF die Steuererklärung und Gewinnermittlung nach Schätzung nicht einreicht, obwohl er einen höheren Gewinn erzielt hat und ihm dies bekannt war oder bekannt sein musste, sind mit Bestandskraft des die geschätzten Besteuerungsgrundlagen beinhaltenden Steuer- oder Feststellungsbescheides die Voraussetzungen einer Steuerhinterziehung nach § 370 Abs. 1 AO erfüllt. Wird dem Finanzamt diese Ausgangslage beispielsweise im Rahmen einer Betriebsprüfung bekannt, ist eine strafrechtliche Verfolgung – wie in anderen Fällen der nicht vollständigen Erklärung von Gewinnen – geboten.

Entsprechende Einzelfälle oder Fälle, in denen ein Anfangsverdacht für einen höheren als den geschätzten Gewinn besteht, sind der jeweils zuständigen Bußgeld- und Strafsachenstelle zu melden.

1.8 Investitionsabzugsbetrag nach § 7g EStG

Bei einer Vollschätzung des Gewinns des luf Betriebes kann der LuF – unabhängig von weiteren Gründen – bereits deshalb keinen Investitionsabzugsbetrag beanspruchen, weil er sich nicht in Bezug auf einzelne Gewinnbestandteile gegen eine solche Gewinnschätzung wenden kann.

Werden vom LuF hingegen die Anlage L mit den notwendigen betriebsbezogenen Daten sowie die weiteren Angaben für die Schätzung des Gewinns des luf Betriebes entsprechend den in Tz. 1.2 ff. vorstehenden Grundsätzen abgegeben und die Schätzungsausgangsbeträge angesetzt, kann ein Investitionsabzugsbetrag grundsätzlich in Betracht kommen. Die vorstehenden Schätzungsausgangsbeträge enthalten keine AfA, AfaA oder Aufwendungen nach § 6 Abs. 2 oder 2a EStG (siehe die o. a. [Rdvfg. vom 03.07.2006](#), Tz. 2.2.6 ff.). Derartige Aufwendungen sind nur noch gegen Nachweis (= ordnungsmäßiges Anlageverzeichnis) zu berücksichtigen. Sofern die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme eines Investitionsabzugsbetrags erfüllt sind (siehe das [BMF-Schreiben vom 20.11.2013](#), BStBl I 2013, 1493), kann dieser neben den Schätzungsausgangsbeträgen berücksichtigt werden. Der LuF muss allerdings sowohl die Anschaffung oder Her-

stellung des begünstigten Wirtschaftsguts im Investitionszeitraum als auch die Erfüllung der Nutzungs- und Verbleibensvoraussetzungen nachweisen, z. B. durch Vorlage eines ordnungsgemäßen Anlageverzeichnisses. Andernfalls ist der Investitionsabzugsbetrag rückgängig zu machen.

Wurde ein Investitionsabzugsbetrag beansprucht, ist die Hinzurechnung nach § 7g Abs. 2 S. 1 EStG im Wj. der begünstigten Investition neben den Schätzungsausgangsbeträgen gewinnerhöhend zu erfassen.

2 Anhebung der Buchführungsgrenzen

2.1 Allgemeines

Nach § 141 AO sind gewerbliche Unternehmer sowie LuF bei Überschreitung der in § 141 Abs. 1 Satz 1 AO normierten Grenzwerte verpflichtet, Bücher zu führen, wenn sich nicht bereits eine sog. abgeleitete Buchführungspflicht nach § 140 AO ergibt. Das freiwillige Führen von Büchern bleibt diesem Personenkreis unbenommen.

Hat das Finanzamt einen Steuerpflichtigen zur Buchführung und Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 EStG aufgefordert und folgt dieser der Aufforderung nicht, sondern ermittelt seinen Gewinn weiterhin nach Maßgabe des § 4 Abs. 3 EStG, ist das Finanzamt zur Schätzung auf Grundlage des Betriebsvermögensvergleichs befugt (vgl. [FG Münster vom 10.03.2005 – 8 K 7687/00 E EFG 2005, 1017](#)).

2.2 Rechtslage bis zum 31.12.2015

Die Wertgrenzen des § 141 Abs. 1 Satz 1 AO stellen sich im Einzelnen wie folgt dar:

- Umsätze einschließlich der steuerfreien Umsätze, ausgenommen die Umsätze nach § 4 Nr. 8 bis 10 UStG, von mehr als 500.000 € im Kalenderjahr oder
- selbstbewirtschaftete LuF Flächen mit einem Wirtschaftswert (§ 46 BewG) von mehr als 25.000 € oder
- Gewinn aus Gewerbebetrieb von mehr als 50.000 € im Wj. oder
- Gewinn aus LuF von mehr als 50.000 € im Kj.

Die Buchführungsgrenzen gelten für jeden einzelnen Betrieb des Steuerpflichtigen gesondert.

2.3 Rechtslage ab 01.01.2016

Im Rahmen des Gesetzes zur Entlastung der mittelständigen Wirtschaft von Bürokratie (Bürokratieentlastungsgesetz) vom 28.07.2015, BGBl. I 2015, 1400 wurden die unter Tz. 2.2 erläuterten Grenzen für Wj., die nach dem 31.12.2015 beginnen (§ 19 Abs. 3 und 4 EGAO), neu gefasst.

Die Wertgrenzen des § 141 Abs. 1 Satz 1 AO stellen sich mit Wirkung zum 01.01.2016 im Einzelnen wie folgt dar:

- Umsätze einschließlich der steuerfreien Umsätze, ausgenommen die Umsätze nach § 4 Nr. 8 bis 10 UStG, von mehr als **600.000 €** im Kalenderjahr oder
- selbstbewirtschaftete luf Flächen mit einem Wirtschaftswert (§ 46 BewG) von mehr als 25.000 € oder
- Gewinn aus Gewerbebetrieb von mehr als **60.000 €** im Wj. oder
- Gewinn aus LuF von mehr als **60.000 €** im Kj.

2.4 Mitteilung über den Beginn der Buchführungspflicht ab dem 01.01.2016

Eine Mitteilung über den Beginn der Buchführungspflicht im Sinne des § 141 Abs. 2 Satz 1 AO ergeht nach Artikel 4 Nr. 3 des Bürokratieentlastungsgesetzes nicht, wenn in den Kj./Wj., die vor dem 01.01.2016 liegen, zwar die Voraussetzungen des § 141 Abs. 1 Satz 1 AO in der bisherigen Fassung erfüllt sind, im Kj. 2015 die nunmehr angehobene Umsatz-/Gewinngrenze allerdings nicht überschritten wird. Diese Übergangsregelung soll sicherstellen, dass solche Steuerpflichtige keine Mitteilung über den Beginn der Buchführungspflicht erhalten, bei denen zwar ab dem Zeitpunkt der Verkündung des Bürokratieentlastungsgesetzes nach bisherigem Recht eine Buchführungs- und Aufzeichnungspflicht besteht, jedoch nicht mehr nach der Neuregelung des § 141 Abs. 1 Satz 1 Nummer 1, 4 und 5 AO in der Fassung des Bürokratieentlastungsgesetzes.

Soweit bei Veranlagungen maschinelle Prüfhinweise in Bezug auf die Buchführungspflicht nach bisheriger Rechtslage ausgegeben werden, ist demgemäß eine personelle Überprüfung des Einzelfalls unter Berücksichtigung vorstehender Ausführungen angezeigt.

Sofern eine Mitteilung über den Beginn der Buchführungspflicht zum 01.01.2016 oder einem danach beginnenden Wj. ergangen ist, obwohl im Einzelfall die Übergangsregelung einschlägig ist, bitte ich, hiergegen gerichteten Einsprüchen und Widerrufs-/Rücknahmeanträgen nach den Vorschriften der AO abzuwehren. Dies gilt auch, soweit Einspruchsverfahren zwischenzeitlich ruhen gelassen worden sind.

3 Wiederkehrende Leistungen/Altenteilsleistungen

3.1 Allgemeines zu den unbaren wiederkehrenden Leistungen/Altenteilsleistungen

Unbare Altenteilsleistungen sind (auch bei LuF mit Gewinnermittlung nach § 13a EStG) grundsätzlich mit ihrem tatsächlichen Wert, der im Einzelnen nachzuweisen ist, abzugsfähig (siehe Tz. 3.3 ff. der **Rdvfg. vom 16.08.2011 – S 2230 A – St 31 1**). Wird ein Einzelnachweis nicht geführt, so ist – abgesehen von besonderen Fallkonstellationen lt. Tz. 3.3 ff. der vorerwähnten Rdvfg. – der Wert unbarer Altenteilsleistungen nach **§ 2 Abs. 1 der Sozialversicherungsentgeltverordnung** (bis 31.12.2006: § 1 Abs. 1 der Sachbezugsverordnung) in der für den jeweiligen Veranlagungszeitraum (Vz). geltenden Fassung zu schätzen (H 10.3 [Altenteilsleistung] EStH 2015). Für den Altenteiler-Ehegatten sind diese Werte um 100 % zu erhöhen (§ 2 Abs. 1, 2 SvEV).

3.2 Wert und Ansatz der unbaren wiederkehrenden Leistungen/Altenteilsleistungen

3.2.1 Wert der unbaren Leistungen

Nachfolgend werden die Nichtbeanstandungsgrenzen aufgeführt, die nach § 2 Abs. 1, 2 SvEV in der für den jeweiligen Vz geltenden Fassung ermittelt werden:

Nichtbeanstandungsgrenzen für unbare Altenteilsleistungen							
Vz		Einzelperson			Altenteilerehepaar		
	Fundstelle	Verpflegung	Heizung, Beleuchtung und andere Nebenkosten	Summe	Verpflegung	Heizung, Beleuchtung und andere Nebenkosten	Summe
		€	€	€	€	€	€
2010	BStBl I 2009, 1511	2.580	574	3.154	5.160	1.148	6.308
2011	BGBI I 2010, 1751	2.604	578	3.182	5.208	1.156	6.364
2012	BGBI I 2011, 2453	2.628	582	3.210	5.256	1.166	6.422
2013	BGBI I 2012, 2714	2.688	595	3.283	5.376	1.192	6.568
2014	BGBI I 2013, 3871	2.748	608	3.356	5.496	1.218	6.714
2015	Insoweit keine Änderung	2.748	608	3.356	5.496	1.218	6.714
2016	BGBI I 2015, 2075	2.832	628	3.460	5.664	1.256	6.920

Die Werte für den übrigen Sachaufwand (Heizung, Strom und andere Nebenkosten) werden ausgehend von den für 1994 gültigen Werten unter Berücksichtigung von Teuerungszuschlägen geschätzt, da entsprechende Festsetzungen in der SvEV fehlen.

Die Nichtbeanstandungsgrenzen gelten auch, wenn der Gewinn nach § 13a EStG ermittelt wird (BFH vom 30.04.1976 – VI R 34/75, BStBl II 1976, 539). Die vorstehenden Werte gelten bei voller Verpflegung und sind deshalb nicht anwendbar, wenn nur bestimmte Naturalien, nur eine Teilverpflegung zur Verfügung gestellt wird oder der Altenteiler die für die Verpflegung erforderlichen Nahrungsmittel auf eigene Kosten beschaffen muss.

Diese Nichtbeanstandungsgrenzen sind demgegenüber nicht anwendbar, wenn aufgrund der Gewinnermittlungsunterlagen des Betriebs offensichtlich ist, dass die auf die Altenteiler entfallenden Kosten niedriger sind. Sie sind ebenfalls nicht anwendbar, wenn statt voller Verpflegung nur bestimmte oder keine Naturalien zur Verfügung gestellt werden.

Werden für die Beköstigung der Altenteiler auch aus dem IuF Betrieb selbst gewonnene Erzeugnisse verwendet, ist ein Eigenverbrauch anzusetzen, soweit der Gewinn nicht nach § 13a EStG ermittelt wird.

3.2.2 Ansatz der unbaren Leistungen

Die Abgrenzungsfrage zwischen der dauernden Last und der Rente bei Versorgungsleistungen aufgrund einer begünstigten Vermögensübertragung vor dem 01.01.2008 stellt sich grundsätzlich nicht für die regelmäßig bei dieser Vermögensübergabe als „Gegenleistung“ vereinbarten Natural- bzw. Sachleistungen, z. B. Gewährung von Kost und Logis, weil insoweit aufgrund der Natur der Leistungen keine gleichmäßigen, sondern in ihrer Höhe schwankende und damit abänderbare Leistungen vorliegen.

Zu den Sachleistungen gehören u. a. die oben aufgeführte kostenlose Verpflegung und unentgeltliche Wohnungsüberlassung einschl. Übernahme der Aufwendungen für Strom, Wasser, Heizung, Schönheitsreparaturen, Instandhaltungsaufwendungen, soweit sie vertraglich vom Vermögensübernehmer zu tragen sind. Ein Abzug der mit der unentgeltlich überlassenen Wohnung in Zusammenhang stehenden Schuldzinsen und anteiligen – vor allem öffentlichen – Lasten, die der Grundstückseigentümer schuldet, kommt nicht in Betracht (**BFH vom 25.03.1992 – X R 196/87, BStBl II 1992, 1012** und **BMF-Schreiben vom 16.09.2004, BStBl I 2004, 922, Tz. 45**).

Soweit Sachleistungen zu erbringen sind, können die Vertragsparteien die Abänderbarkeit deshalb nur ausschließen, soweit es sich um vertretbare Sachen handelt.

Etwas anderes kommt ausnahmsweise dann in Betracht, wenn die nachhaltigen Erträge aus dem übertragenen Vermögen nach der Vermögensübertragung erheblich gesunken sind, die unbaren Versorgungsleistungen deutlich unterschreiten und die Versorgungsleistungen im Grunde insoweit abänderbar sind, sowie sich deshalb der Anspruch auf diese Leistungen in einen die nachhaltigen Erträge nicht übersteigenden Geldanspruch umwandelt (**BFH vom 13.12.2005 – X R 61/01, BStBl II 2008, 16, Tz. 3. c**). Für diesen umgewandelten Geldanspruch gelten die Grundsätze zur Abgrenzung der dauernden Last von der Rente (siehe im Einzelnen die o. a. **RdVfg. vom 16.08.2011, Tz. 3.3 ff. und 3.4 ff.**).

3.2.3 Festsetzungsnahe Daten „Wiederkehrende Leistungen/Versorgungsleistungen“

Ab dem 02.04.2015 wurde das Thema „Wiederkehrende Leistungen/Versorgungsleistungen“ in UNIFA in den „Festsetzungsnahe Daten“ zur Verfügung gestellt.

Das Thema dient der Erfassung von Vermögensübertragungen gegen lebenslange und wiederkehrende Versorgungsleistungen auf Ebene des Empfängers des übertragenen Vermögens, der die erbrachten Versorgungsleistungen als Sonderausgaben nach § 10 Abs. 1 Nr. 1a EStG geltend macht (Vermögensübernehmer). Es bietet die Funktionalität über die Höhe des Jahresbetrags der gezahlten Leistungen eine Kontrollmitteilung an das Wohnsitzfinanzamt des Leistungsempfängers zu erstellen.

Je Übertragungsvorgang ist ein eigenes Objekt anzulegen. Dieses kann einem oder zwei Vermögensübernehmern und einer oder mehreren begünstigten Personen zugerechnet werden.

3.2.4 „Gleitende Vermögensübergabe“

Bei vor dem 01.01.2008 abgeschlossenen Übergabeverträgen (vgl. § 52 Abs. 23e EStG a. F.) konnte sich im Fall der unentgeltlichen Ablösung eines Wohnrechts gegen wiederkehrende Leistungen der Versorgungscharakter der Vereinbarung daraus ergeben, dass die Aufgabe des Nutzungsrechts der Übergabe einer existenzsichernden Wirtschaftseinheit wirtschaftlich gleichgestellt war (vgl. **BFH vom 25.11.1992 – X R 91/89, BStBl II 1996, 666** und **X R 34/89, BStBl II 1996, 663**).

Der Vorbehaltsnießbrauch und dessen Ablösung durch Versorgungsleistungen wurden als Teilakte einer so genannten „gleitenden Vermögensübergabe“ angesehen (vgl. **BFH vom 03.06.1992 – X R 14/89, BStBl II 1993, 23** und vom **16.06.2004 – X R 50/01, BStBl II 2005, 130**; **BMF-Schreiben vom 16.09.2004, BStBl I 2004, 922, Rn. 18**):

Schritt 1 → Vermögensübertragung unter Vorbehalt der Einkunftsquelle (keine begünstigte Übertragung),

Schritt 2 → Begünstigte Übertragung der Einkunftsquelle gegen Versorgungsleistungen.

Der BFH hat mit Urteil vom 12.05.2015 – **IX R 32/14, BStBl II 2016, 331** entschieden, dass Versorgungsleistungen im Zusammenhang mit einer gleitenden Übergabe von Privatvermögen grundsätzlich weiterhin als Rente oder dauernde Last abgezogen werden können, wenn die Vermögensübertragung vor dem 01.01.2008 vereinbart worden war und die Voraussetzungen des § 52 Absatz 23e Satz 2 EStG in der Fassung des JStG 2008 nicht vorliegen. Es komme insofern nicht darauf an, in welchem Zeitpunkt der Nießbrauch abgelöst und die Versorgungsleistung vereinbart worden sei. Unerheblich sei auch, ob die Ablösung des Nießbrauchs und der Zeitpunkt bereits im Übergabevertrag verbindlich vereinbart waren.

Mit BMF-Schreiben vom 06.05.2016, **BStBl I 2016, 476** wurde die Rz. 85 des BMF-Schreibens vom 11.03.2010, **BStBl I 2010, 227** daher wie folgt neu gefasst:

„II. Ablösung eines Nießbrauchsrechts

Wurde aufgrund eines vor dem 1. Januar 2008 abgeschlossenen Übertragungsvertrags Vermögen unter Nießbrauchsvorbehalt auf den Vermögensübernehmer übertragen und wird dieses Nießbrauchsrecht nach dem 31. Dezember 2007 im Zusammenhang mit wiederkehrenden Leistungen abgelöst, gilt ebenfalls Rz. 81 (vgl. BFH vom 12. Mai 2015, BStBl 2016 II Seite 331).“

Grundsätzlich ist Rz. 85 in der Fassung des v. g. BMF-Schreibens in allen offenen Fällen anzuwenden. Für Veranlagungszeiträume vor 2016 gilt Rz. 85 des BMF-Schreibens vom 11.03.2010, **BStBl I 2010, 227** jedoch für die Veranlagung des Vermögensübernehmers oder Vermögensübergebers fort, wenn die Anwendung der Rz. 81 zu einer höheren Steuerlast führen würde.

Für Vz nach 2015 gilt Rz. 85 des BMF-Schreibens vom 11.03.2010, **BStBl I 2010, 227** sowohl für die Veranlagung des Vermögensübernehmers als auch für die Veranlagung des Vermögensübergebers fort, wenn die Ablösung des Nießbrauchsrechts vor dem 01.06.2016 [1. des Kalendermonats nach der Bekanntgabe dieses BMF-Schreibens] vereinbart wurde sowie Vermögensübernehmer und Vermögensübergeber übereinstimmend an der Fortgeltung festhalten. An die einmal getroffene, korrespondierende Entscheidung sind die Beteiligten für die Zukunft gebunden.

Die vorstehenden Ausführungen gelten nicht, wenn die Ablösung des Nießbrauchsrechts gegen Versorgungsleistungen und deren Zeitpunkt bereits im Übertragungsvertrag verbindlich vereinbart wurden.

4 Reinvestitionen im EU/EWR-Raum (§ 6b, 6c EStG)

Der EuGH (vgl. **Urteil vom 16.04.2015 – C-591/13, DStR 2015, 870**) hatte die bestehende Regelung zur Rücklagenübertragung im Sinne des § 6b EStG, nach der durch Übertragung stiller Reserven eine Stundung der Steuerschuld für Gewinne, die bei der entgeltlichen Veräußerung eines zum Anlagevermögen einer in Deutschland belegenen Betriebsstätte des Steuerpflichtigen gehörenden Anlageguts erzielt wurden, nur unter der Voraussetzung gewährt wird, dass diese Gewinne in den Erwerb von Ersatzwirtschaftsgütern reinvestiert werden, die zum Anlagevermögen einer in Deutschland belegenen Betriebsstätte des Steuerpflichtigen gehören, als Verstoß gegen die Niederlassungsfreiheit gewertet.

Diese Lücke wurde nun rückwirkend für alle offenen Fälle geschlossen (§ 6b Abs. 2a EStG in Verbindung mit § 52 Abs. 14 S. 2 EStG i. d. F. des StÄndG 2015; BGBl 2015 I, 1834). Die gesetzliche Neuregelung ermöglicht allerdings keine Übertragung von stillen Reserven auf Reinvestitionen in einer im EU-/EWR-Raum belegenen Betriebsstätte und damit keine „dauerhafte“ Stundung. Auf Antrag kann bei einer beabsichtigten Reinvestition im EU-/EWR-Raum die auf den Veräußerungsgewinn entfallende Steuer aber in fünf gleichen Jahresraten entrichtet werden.

Damit ergeben sich ausschließlich im Wj. der Veräußerung und nicht in den nachfolgenden Wj. die folgenden Wahlmöglichkeiten:

- **Sofortversteuerung** des Veräußerungsgewinns
- **Übertragung** des Veräußerungsgewinns auf Reinvestitionen des laufenden oder des vorangegangenen Wirtschaftsjahres (vgl. § 6b Abs. 1 EStG)
- **Rücklagenbildung** in Höhe des Veräußerungsgewinns (vgl. § 6b Abs. 3 EStG)
- **Antrag auf Stundung** der festgesetzten Steuer, die auf den Veräußerungsgewinn entfällt (vgl. § 6b Abs. 2a EStG)

Der Veräußerungsgewinn muss nicht in vollem Umfang einem der vier Wahlmöglichkeiten zugeordnet werden. Vielmehr kann das Wahlrecht vom Steuerpflichtigen auch durch eine teilweise Zuordnung des begünstigten Gewinns zu den vorstehenden – ggf. bis zu vier – Möglichkeiten ausgeübt werden.

Entscheidet sich der Steuerpflichtige für die zuletzt genannte Wahlmöglichkeit des „Antrages auf Stundung“, so ist es ausreichend, wenn dieser zusammen mit der Abgabe der entsprechenden Steuererklärung für das Veräußerungsjahr gestellt wird (vgl. BT-Drucksache 18/6094 vom 23.09.2015, S. 86). Die auf den Veräußerungsgewinn i. S. v. § 6b Abs. 2 EStG entfallende Steuer ist in fünf gleichen Jahresraten zu entrichten (§ 6b Abs. 2a Satz 1 EStG).

In analoger Anwendung der Regelungen zur so genannten „finalen Betriebsaufgabe“ im Sinne des § 16 Abs. 3a EStG in Verbindung mit § 36 Abs. 5 EStG ist die erste Rate innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe des Steuerbescheids zu entrichten. Die übrigen Jahresraten sind jeweils am 31.05. der Folgejahre fällig. Die Jahresraten sind nicht zu verzinsen.

5 Investitionsabzugsbetrag (§ 7g EStG)

5.1 Aufstockung von Investitionsabzugsbeträgen

Der BFH hat mit Urteil vom **12.11.2014 – X R 4/13, BStBl II 2016, 38**, entschieden, dass ein Investitionsabzugsbetrag nach § 7g EStG in einem Folgejahr innerhalb des dreijährigen Investitionszeitraums bis zum gesetzlichen Höchstbetrag aufgestockt werden kann.

Nach Abstimmung mit den obersten Finanzbehörden der Länder sind die Grundsätze des Urteils über den Einzelfall hinaus in allen noch offenen Fällen anzuwenden. Dies bedeutet, dass die bisher ruhenden Einspruchsverfahren wieder aufgenommen und erledigt werden können (vgl. Kurzinformation **Nr. St 3_2016K003 vom 29.01.2016 – S 2139b A – St 32 1**).

5.2 Rückgängigmachung eines Investitionsabzugsbetrages beim Übergang zur Gewinnermittlung nach § 13a EStG n. F.

Bei Gewinnermittlung nach § 13a EStG ist § 7g EStG ab dem Wj. 2015/2016 nicht mehr anwendbar (§ 13a Abs. 3 Satz 2 EStG n. F.). Zuvor zulässiger Weise in Anspruch genommene Investitionsabzugsbeträge können bei Anwendung des § 13a EStG n. F. nicht nach § 7g Abs. 2 Satz 1 EStG zum Gewinn des Wj. der Investition hinzugerechnet werden, sondern sind im Wj. des jeweiligen Abzugs rückgängig zu machen. Laut RdNr. 85 des **BMF-Schreibens vom 10.11.2015, BStBl I 2015,877 zur Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen für LuF** sind RdNr. 1 Satz 2, RdNr. 47 Satz 2 und RdNr. 54 Satz 2 des **BMF-Schreibens vom 20.11.2013** ab Vz 2015 nicht weiter anzuwenden.

Aus Billigkeitsgründen ist es nicht zu beanstanden, wenn beim Übergang auf die Neuregelung des § 13a EStG im Rahmen der Gewinnermittlung für das Wj. 2015 oder das abweichende Wj. 2015/2016 noch bestehende Investitionsabzugsbeträge nicht nach § 7g Abs. 3 EStG im ursprünglichen Abzugsjahr rückgängig gemacht, sondern unter sinngemäßer Anwendung von § 7g Absatz 2 Satz 1 EStG in voller Höhe hinzugerechnet werden.

5.3 Größenmerkmale von Betrieben der Land- und Forstwirtschaft, Umrechnung des Ersatzwirtschaftswerts

Gemäß § 7g Abs. 1 Satz 2 Nr. 1b EStG kann der Investitionsabzugsbetrag nur in Anspruch genommen werden, wenn bei Betrieben der LuF am Schluss des Wj. der Ersatzwirtschaftswert i. H. v. 125.000 € nicht überschritten wird.

Entsprechend der Rn. 11 des BMF-Schreibens vom 20.11.2013, **BStBl I 2013, 1493** gelten für die Ermittlung des Ersatzwirtschaftswerts die §§ 125 ff BewG. Für Zwecke des § 7g EStG ist dabei nur der Anteil am Ersatzwirtschaftswert zu berücksichtigen, der auf den im Eigentum des Steuerpflichtigen stehenden und somit zu seinem Betriebsvermögen gehörenden Grund und Boden entfällt.

6 Unentgeltliche Übertragung eines landwirtschaftlichen Betriebes auf mehrere Erwerber zu Buchwerten

Mit Urteil vom **24.04.2015 – 14 K 4172/12 E, EFG 2015, 1256 (Rev. IV R 27/15)** hat das Finanzgericht Münster entschieden, dass eine unentgeltliche Übertragung eines verpachteten landwirtschaftlichen Betriebes gemäß § 6 Abs. 3 EStG auf mehrere Erwerber zu Buchwerten erfolgen könne.

In dem entschiedenen Einzelfall hatte die Klägerin ihren insgesamt 20,7 ha großen verpachteten landwirtschaftlichen Betrieb im Wege der vorweggenommenen Erbfolge auf ihre Tochter sowie ihre zwei Enkelkinder übertragen. Die drei Erwerber erhielten jeweils Flächen in einem Umfang von 10,4 ha, 6,8 ha und 3,5 ha.

Nach Auffassung des Gerichtes stellt ein solcher Vorgang keine Betriebszerschlagung dar. Vielmehr habe die Klägerin jeweils drei eigenständige Teilbetriebe im Wege der vorweggenommenen Erbfolge übertragen. Die Tatsache, dass es sich ausschließlich um Flächen von mehr als 3.000 qm gehandelt habe, sei ein ausreichendes Indiz für das Vorliegen von eigenständigen Teilbetrieben.

Gegen die Entscheidung des Finanzgerichtes Münster wurde – insbesondere vor dem Hintergrund des in einem Parallellfall ergangenen gegensätzlichen Urteils des Finanzgerichtes Rheinland-Pfalz **Urteil vom 17.06.2015 – 1 K 2399/12, Rev. IV R 35/15** – Revision beim Bundesfinanzhof eingelegt.

Bis zur Entscheidung des Bundesfinanzhofes über die anhängigen Revisionsverfahren ist an der Verwaltungsauffassung festzuhalten, wonach ein verpachteter landwirtschaftlicher Betrieb im Rahmen einer Übertragung im Wege der vorweggenommenen Erbfolge nicht in beliebig viele Teilbetriebe aufgespalten werden kann, sofern lediglich eine Mindestgröße von 3.000 qm eingehalten wird.

7 Abgrenzung der Land- und Forstwirtschaft vom Gewerbebetrieb

Sowohl Personenhandelsgesellschaften als auch Gesellschaften des bürgerlichen Rechts unterhalten regelmäßig nur einen Betrieb, dessen Gewinn im Verlauf der ertragsteuerlichen Würdigung nur einer Einkunftsart zugeordnet werden kann (vgl. [BFH vom 29.11.2001 – IV R 91/99](#), [BStBl II 2002, 221](#)). So gilt die Tätigkeit einer Personenhandelsgesellschaft gemäß § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG immer dann als vollumfänglich gewerblich, wenn diese auch eine originär gewerbliche Tätigkeit ausübt.

Nach bisheriger Auffassung der Finanzverwaltung trat die Abfärbewirkung immer dann ein, wenn der Anteil der gewerblichen Tätigkeit der Personengesellschaft mehr als 1,25% der Gesamtumsätze betrug (vgl. H 15.8 Abs. 5 > Geringfügige gewerbliche Tätigkeit EStH).

Mit Urteilen vom 27.08.2014 – [VIII R 16/11](#), [BStBl II 2015, 996](#); [VIII R 6/12](#), [BStBl II 2015, 1002](#); und [VIII R 41/11](#), [BStBl II 2015, 999](#) hat der BFH nunmehr entschieden, dass die Abfärbewirkung künftig nur noch eintreten soll, wenn die Nettoumsatzerlöse aus der gewerblichen Tätigkeit einer Personengesellschaft **3% der Gesamtnettoumsatzerlöse** oder den **Betrag von 24.500 €** im Vz übersteigen.

In luf Steuerfällen ist ungeachtet der neuerlichen Rechtsprechung des BFH nach R 15.5 Abs. 1 Satz 8 EStR 2012 jedoch vorrangig die Vorschrift des R 15.5 EStR 2012 zu prüfen, wonach § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG erst dann entsprechende Berücksichtigung findet, wenn entweder die so genannte Drittelgrenze oder aber die Betragsgrenze in Höhe von 51.500 € überschritten ist (vgl. R 15.5 Abs. 11 EStR 2012). Entsprechendes gilt nach R 15.5 Abs. 1 Satz 7 EStR 2008 für Tätigkeiten, die dem Grunde und der Höhe nach unter R 15.5 EStR 2008 fallen.

In all jenen Steuerfällen, in denen eine Personengesellschaft mit luf Einkünften solche gewerblichen Tätigkeiten entfaltet, die nicht in direkter Verbindung zum luf Betrieb stehen (vgl. R 15.5 Abs. 3 EStR 2012), finden die vorstehend genannten Urteile des BFH hingegen unmittelbare Anwendung (z. B. Photovoltaikanlage). Folglich ist eine Ausgliederung solcher gewerblicher Tätigkeiten künftig nicht mehr notwendig, wenn hieraus nicht höhere Nettoumsatzerlöse als 3% der Gesamtnettoumsatzerlöse und auch nicht über 24.500 € liegende Nettoumsatzerlöse generiert werden.

8 Einkommensteuerliche Behandlung der Prämienberechtigung für Erzeuger bestimmter landwirtschaftlicher Kulturpflanzen (sog. Ackerquote)

Mit Urteil vom 30.09.2010 – [IV R 28/08](#), [BStBl II 2011, 406](#) hat der BFH entschieden, dass die Prämienberechtigung (sog. Ackerquote) grds. nicht von vornherein als ein immaterielles Wirtschaftsgut anzusehen ist. Dies gilt sowohl für Prämien nach der Verordnung über eine Stützungsregelung für Erzeuger bestimmter landwirtschaftlicher Kulturpflanzen (KultPflAZV) als auch bei Prämien nach der Verordnung über Stützungsregelungen für Erzeuger bestimmter landwirtschaftlicher Kulturpflanzen und von Schalenfrüchten (FlächenZV).

Das Schleswig-Holsteinische Finanzgericht hatte hierzu zwischenzeitlich mit Urteil vom 26.08.2014 – **1 K 37/11**, EFG 2015, 245 unter Bezugnahme auf das vorstehende BFH-Urteil eine Klage abgewiesen, indem es entschieden hat, dass die „Ackerquote“ kein selbstständiges immaterielles Wirtschaftsgut darstellt. Das seitens des Klägers geführte Revisionsverfahren (**I R 67/14**) wurde mit BFH-Beschluss vom 24.02.2016 eingestellt, nachdem die eingelegte Revision zurückgenommen wurde.

Soweit Einspruchsverfahren im Hinblick auf dieses Revisionsverfahren nach § 363 Abs. 2 AO geruht haben, ist deren Bearbeitung wieder aufzunehmen.

9 Ertragsteuerliche Folgen aus der Umsetzung der auf EU-Ebene beschlossenen Reform der Gemeinsamen Agrarpolitik (GAP) in nationales Recht, Abschreibung von entgeltlich erworbenen Zahlungsansprüchen

Ab dem 01.01.2015 haben sich infolge der Verordnung (EU) Nr. 1307/2013 vom 17.12.2013, Titel III Kapitel 1 Abschnitt 1 Artikel 21 Abs. 2 (ABl. L 347 vom 20.12.2013, S. 608) die Rahmenbedingungen für die Agrarförderung (GAP-Reform) geändert.

Hiernach verlieren die in 2005 unentgeltlich zugewiesenen und/oder danach entgeltlich erworbenen Zahlungsansprüche am 31.12.2014 ihre Gültigkeit. Aus diesem Grund sind die bisherigen Regelungen zur ertragsteuerrechtlichen Behandlung der Zahlungsansprüche im BMF-Schreiben vom 25.06.2008, **BStBl I 2008, 682** für vor dem 17.12.2013 endende Wj. weiterhin anzuwenden.

Die neue Prämienregelung basiert zwar auch auf einem System von Zahlungsansprüchen. Diese Zahlungsansprüche werden den Betriebsinhabern aber auf Antrag im Jahr 2015 neu zugeteilt.

9.1 Gewinnmindernde Ausbuchung und Teilwertabschreibung

Da bestehende Zahlungsansprüche nach vorgenannter EU-Verordnung vom 17.12.2013 am 31.12.2014 ihre Gültigkeit verlieren, konnten die Zahlungsansprüche letztmalig zum 15.05.2014 im Rahmen der Betriebsprämienzahlung genutzt werden. Durch das entschädigungslose Einziehen der Zahlungsansprüche am 31.12.2014 bestehen keine Bedenken, wenn in nach dem 15.05.2014 endenden Wj., spätestens jedoch zum 31.12.2014, bei Steuerpflichtigen mit Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 oder Abs. 3 EStG der Buchwert für entgeltlich erworbene Zahlungsansprüche bis zu einem Betrag von 0 € gewinnmindernd angesetzt wird.

Sofern Steuerpflichtige mit Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 EStG für Wj., die vor dem 15.05.2014 enden, Teilwertabschreibungen für entgeltlich erworbene Zahlungsansprüche beantragen, hat der Steuerpflichtige nach Rn. 4 des BMF-Schreibens vom 16.07.2014, **BStBl I 2014**,

1162 den niedrigeren Teilwert nachzuweisen. Darüber hinaus trägt der Steuerpflichtige auch die Darlegungs- und Feststellungslast für eine voraussichtlich dauernde Wertminderung.

9.2 Lineare Absetzung für Abnutzung

Es ist nicht zu beanstanden, entgeltlich erworbene Zahlungsansprüche erstmals ab dem Wj. das nach dem 17.12.2013 endet, auf die Restnutzungsdauer bis zum 31.12.2014 linear abzuschreiben.

Sofern Steuerpflichtige eine lineare Abschreibungen nach § 7 Abs. 1 EStG auf entgeltlich erworbene Zahlungsansprüche für Wj., die vor dem 17.12.2013 enden, beanspruchen, bestehen keine Bedenken, das Urteil vom 21.10.2015 – IV R 6/12, BFH/NV 2016, 802, entsprechend anzuwenden. Der Restwert ist in diesen Fällen aus Vereinfachungsgründen ab dem ersten offenen Veranlagungsjahr auf die Restnutzungsdauer bis zum 31.12.2014 linear (ND: 10 Jahre) abzuschreiben.

Beispiel der entgeltlichen Anschaffung der Zahlungsansprüche:

Erstes offenes Veranlagungsjahr: 2008 (Jahr des Einspruchs)

Es ist nicht zu beanstanden, wenn der Steuerpflichtige den Wert der entgeltlich erworbenen Zahlungsansprüche auf die Restnutzungsdauer von 6,5 Jahren (ab 01.07.2008) abschreibt.

Die Bearbeitung ruhender Rechtsbehelfe kann somit wieder aufgenommen werden.

In Vertretung

Michael Spira

Verfallsdatum: unbegrenzt

DokID: AIS_RV20161128132826St315St322