



# Steuern agrar

3/12

PERSÖNLICHER INFORMATIONSDIENST FÜR LAND- UND FORSTWIRTE

## Führerschein-Kosten als Betriebsausgaben

Der Sohn eines Landwirts erwarb vorzeitig die Fahrerlaubnis der Klasse T. Die damit verbundenen Kosten machte der Vater als Betriebsausgaben steuerlich geltend. Damit war jedoch der Betriebsprüfer des Finanzamts nicht einverstanden. Er stufte die Führerschein-Kosten des Sohnes als „nicht betrieblich veranlasst“ ein, weil dieser nicht als Arbeitnehmer im Betrieb angestellt sei. Außerdem könne der Sohn seinen T-Führerschein spätestens ab Vollendung des 18. Lebensjahres auch privat zum Führen von Kleinkraftträdern und Quads mit einer Höchstgeschwindigkeit bis 45 km/h nutzen.

Das Finanzgericht Niedersachsen hat dagegen dem Landwirt Recht gegeben und die Führerschein-Kosten für den Sohn als Betriebsausgaben anerkannt. Begründung: Der Landkreis habe die Erteilung der Fahrerlaubnis der Klasse T insofern beschränkt, als der Sohn diesen bis zur Vollendung seines 18. Lebensjahres nur für das Führen von landwirtschaftlichen Zugmaschinen mit einer Höchstgeschwindigkeit

von bis zu 40 km/h nutzen dürfe. Damit seien die Führerschein-Kosten eindeutig betrieblich veranlasst. Die Tatsache, dass der Sohn die Fahrerlaubnis nach Vollendung des 18. Lebensjahres auch für private Zwecke hätte nutzen können, rechtfertige keine andere Beurteilung. Denn es entspreche der Lebenserfahrung, dass insbesondere männliche und im ländlichen Raum wohnende Jugendliche in aller Regel bestrebt seien, zum frühest möglichen Zeitpunkt, das heißt mit Vollendung des 18. Lebensjahres, ohnehin die Fahrerlaubnis der Klasse B zu erwerben, die ebenfalls Kleinkraftträder, Quads usw. einschließe. So habe es sich auch im Streitfall verhalten. Der Sohn des Landwirts sei seit seinem 18. Geburtstag Inhaber einer Fahrerlaubnis der Klasse B.

Die betriebliche Veranlassung der Führerscheinkosten kann nach Ansicht des Gerichts auch nicht mit der Begründung verneint werden, dass der Sohn des Landwirts nicht aufgrund eines steuerlich anzuerkennenden Arbeitsverhältnisses, sondern als unentgeltlich mithelfender Familienangehöriger im Betrieb seines Vaters tätig war. Denn die für den Betrieb mit dem Erwerb der Fahrerlaubnis verbundenen Vorteile waren davon unabhängig, so die Richter.

---

## Verlustausgleichsverbot mit EU-Recht vereinbar

Die Regelung im deutschen Steuerrecht, wonach Verluste aus gewerblicher Tierzucht oder -haltung nicht mit anderen Einkünften ausgeglichen bzw. verrechnet werden dürfen, ist mit dem Grundgesetz vereinbar, somit nicht verfassungswidrig. Diese Auffassung hat der Bundesfinanzhof jetzt erneut bekräftigt und ergänzend festgestellt, dass die Versagung des Verlustausgleichs auch nicht gegen EU-Recht verstößt.

Die Benachteiligung der gewerblichen Tierproduktion solle die traditionelle, mit der Bodenbewirtschaftung verbundene landwirtschaftliche Tierzucht und -haltung, bei der regelmäßig Verluste mangels hoher außerlandwirtschaftlicher Einkünfte nicht verrechnet werden können, vor dem Wettbewerb einer industriell betriebenen Tierproduktion schützen. Zwar sei die Regelung ursprünglich vor allem als agrarpolitische Maßnahme gegen Abschreibungsgesellschaften gerichtet gewesen. Sie habe aber auch heute noch ihre Berechtigung, insbesondere sei durch den fortschreitenden Strukturwandel in der Landwirtschaft die sachliche Rechtfertigung für das Verlustausgleichsverbot nicht entfallen.

---

---

## Wann Schuldzinsen voll absetzbar sind

Die Schuldzinsen für betriebliche Kredite sind in bestimmten Fällen nur eingeschränkt steuerlich abziehbar. Dies gilt immer dann, wenn der Unternehmer mehr aus dem Betriebsvermögen entnommen hat, als dem Betrieb zuvor durch Einlagen und Gewinne zugeführt worden ist (so genannte Überentnahmen).

Ausgenommen von dieser Abzugsbeschränkung sind aber Schuldzinsen für reine Investitionsdarlehen, also für Kredite, die zur Finanzierung von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens aufgenommen worden sind. Hierbei müssen in der Praxis jedoch einige Regeln beachtet werden, damit diese günstige Regelung nicht wieder verloren geht.

Am sichersten ist es, wenn sich Landwirte ein Investitionsdarlehen von der Bank auf ein spezielles Darlehenskonto auszahlen lassen, von dem dann die betreffende Investition direkt bezahlt wird. In der Praxis wird jedoch häufig so verfahren, dass die Bank die Darlehensmittel auf ein betriebliches Kontokorrent-Konto überweist, von dem der Landwirt dann die Investition tätigt, aber auch sonstige Abbuchungen (betriebliche und private) vornimmt. In diesen Fällen verlangt die Finanzverwaltung, dass die Bezahlung der Investition vom Kontokorrent-Konto innerhalb einer Frist von 30 Tagen vor oder nach dem Zeitpunkt erfolgt sein muss, in dem die Bank den Darlehensbetrag dem Kontokorrent-Konto gutgeschrieben hatte. Nur dann sei der geforderte enge zeitliche und betragsmäßige Zusammenhang zwischen der Investition und der Darlehensaufnahme gegeben, der dazu führe, dass die entstehenden Schuldzinsen für das Darlehen unbeschränkt als Betriebsausgaben abziehbar sind.

Der Bundesfinanzhof hat jetzt diese Vorgaben der Finanzverwaltung grundsätzlich bestätigt. Er geht jedoch insofern

einen Schritt weiter, als nach seiner Ansicht bei Einhaltung der 30- bzw. 60-Tage-Frist sogar unwiderleglich zu vermuten ist, dass der Kredit für die betreffende Investition verwendet wurde, so dass ein Gegenbeweis von Seiten der Finanzverwaltung nicht möglich ist. Dies stärkt die Stellung des investierenden Unternehmers.

Wird die Frist von 30 bzw. insgesamt 60 Tagen dagegen überschritten, erkennt die Finanzverwaltung bisher den unbeschränkten Schuldzinsen-Abzug für das betreffende Darlehen grundsätzlich nicht mehr an. Diese strenge Regelung weichen die Richter mit dem Hinweis auf, dass der betreffende Unternehmer auch bei einem größeren zeitlichen Abstand die Möglichkeit haben müsse, den Zusammenhang zwischen Darlehen und Investition unzweifelhaft nachzuweisen. Dabei ist dem Bundesfinanzhof allerdings bewusst, dass dieser Nachweis umso schwieriger wird, je größer die Zahl und der Umfang der Zahlungsvorgänge auf dem betreffenden Kontokorrent-Konto ist.

Kontokorrent-Zinsen werden von der Finanzverwaltung ansonsten generell nicht als begünstigte Zinsen für Anschaffungsdarlehen angesehen. Auch in diesem Punkt vertritt der Bundesfinanzhof eine andere Auffassung. Nach seiner Ansicht sind Zinsen, die darauf beruhen, dass durch die Bezahlung einer Investition auf dem Kontokorrent-Konto ein negativer Saldo entsteht oder sich erhöht, ebenso wie Zinsen von speziellen Investitionsdarlehen zu behandeln. Die Kontokorrent-Zinsen müssten dann mithilfe der so genannten Zinsstaffel-Rechnung auf private Zahlungen, laufende betriebliche Ausgaben und begünstigte Investitionen aufgeteilt werden.

Fazit: In strittigen Fällen können sich betroffene Landwirte auf das neue Bundesfinanzhof-Urteil berufen. Ansonsten ist jedoch zu empfehlen, sich bei der Abwicklung von Investitions-Krediten an die Vorgaben der Finanzverwaltung zu halten, um Diskussionen über die volle steuerliche Abzugsfähigkeit der Kreditzinsen von vornherein zu vermeiden.

---

## Sanierungskosten für selbstgenutztes Wohnhaus

Landwirtschaftliche Wohnhäuser befinden sich regelmäßig in Privatvermögen. Aufwendungen für Renovierung, Sanierung usw. sind deshalb steuerlich nicht berücksichtigungsfähig. Eine Ausnahme gilt jedoch in ganz besonderen Fällen, wenn z. B. eine Asbest-Belastung vorliegt, ein Befall mit Hausschwamm oder andere Schäden, die gefährlich für die Gesundheit der Bewohner sind. Dann können die Sanierungskosten auch beim selbstgenutzten Wohnhaus – nach Abzug eines Eigenanteils – unter bestimmten Voraussetzungen als außergewöhnliche Belastung steuerlich geltend gemacht werden. Drei Fälle dieser Art hat der Bundesfinanzhof jetzt positiv entschieden: Austausch eines Daches wegen Gefahr durch Asbest, Beseitigung von bisher unentdecktem, echtem Hausschwamm sowie Beseitigung von lästigen Gerüchen, die nicht zumutbar sind.

Die konkrete Gesundheitsgefährdung kann z. B. durch ein unabhängiges Gutachten oder durch eine amtsärztliche Stellungnahme belegt werden. Jedoch erkennt das Finanzamt die Sanierungskosten nicht an, wenn der Eigentümer die gesundheitsgefährlichen Stoffe in seinem Wohnhaus selber zu verantworten hat oder wenn – beim Kauf einer Immobilie – das Problem bereits im Kaufzeitpunkt bestanden hat.

## Kaufpreis-Aufteilung und Finanzamt

Bei größeren Verkaufsvorgängen sind häufig verschiedenartige Wirtschaftsgüter betroffen, z. B. Grund und Boden mit Zahlungsansprüchen, Verkauf einer Forstfläche mit aufstehendem Holz, Verkauf einer Hofparzelle mit aufstehenden Gebäuden, usw. In solchen Fällen ist es regelmäßig sinnvoll, schon im Kaufvertrag eine Aufteilung des Gesamtkaufpreises auf die verschiedenen Einzelwirtschaftsgüter vorzunehmen, die dann auch die Grundlage für die Besteuerung bildet.

Das Finanzgericht Rheinland-Pfalz hat jetzt in einem rechtskräftigen Urteil die Finanzverwaltung verpflichtet, die von den Parteien vorgenommene Aufteilung des Kaufpreises in der Regel zu akzeptieren und der Besteuerung zugrunde zu legen. Dies müsse jedenfalls immer dann gelten, wenn ein Interessengegensatz zwischen Veräußerer und Erwer-

ber bestehe, wie z. B. beim Kauf bzw. Verkauf von Kommanditanteilen, GmbH-Anteilen usw. Denn in diesen und vergleichbaren Fällen bestehe keine Gefahr, dass die Parteien unter steuerlichen Aspekten einseitige Absprachen zu Lasten des Fiskus trafen. Vielmehr sei davon auszugehen, dass die von den Parteien vorgenommene Kaufpreisauflage auf einem fairen Interessenausgleich zwischen ihnen beruhe, der auch dann vom Finanzamt zu akzeptieren sei, wenn die tatsächlichen Werte einzelner Wirtschaftsgüter davon abweichen sollten.

Die Finanzrichter billigten beiden Parteien insofern ausdrücklich zu, bei ihren Vertragsverhandlungen sowie der Kaufpreis-Aufteilung auch steuerliche Aspekte angemessen zu berücksichtigen, ohne dass das Finanzamt diese deshalb verwerfen dürfe. Die zivilrechtlich gewollte und vereinbarte Aufteilung bleibe vielmehr die Grundlage der Besteuerung – eine Auffassung, die auch im Einklang mit der neueren Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes stehe, wie die Finanzrichter aus Rheinland-Pfalz ausdrücklich betonten.

## Nießbrauch: Erhaltungsaufwand anerkannt

Ein Landwirt hatte seinen Hof unter Nießbrauchsvorbehalt dem Sohn übertragen. Nach Ablauf mehrerer Jahre, so war es vereinbart, konnte der Sohn vom Vater einen Verzicht auf den Nießbrauch verlangen. Einige Zeit vor diesem Stichtag reparierte der Vater auf eigene Kosten ein zum Betrieb gehörendes „Melkerhaus“ mit einem Aufwand von umgerechnet rund 150 000 €. So hatten es Vater und Sohn bei Abschluss des Nießbrauchvertrages vereinbart und dabei auch festgelegt, dass der Vater bei Beendigung des Nießbrauchs keinen Ersatzanspruch für die getätigten Aufwendungen haben sollte.

In seiner Gewinnermittlung machte der Vater die Aufwendungen für das Melkerhaus als Betriebsausgaben geltend (Erhaltungsaufwand). Dies lehnte das Finanzamt jedoch ab, es stufte die getätigten Aufwendungen als nicht abziehbare Zuwendung an den Sohn ein. Damit war jedoch der Bundesfinanzhof nicht einverstanden. Zwar müsse ein (Vorbehalts-)Nießbraucher – hier also der Vater – nach dem Gesetz normalerweise nur die gewöhnlichen Unterhaltskosten tragen. Die Beteiligten könnten jedoch ohne Weiteres vereinbaren, dass dem Nießbraucher auch außergewöhnliche Ausbesserungen oder Erneuerungen auf eigene Kosten obliegen. Eine solche Vereinbarung unter nahen Angehörigen sei steuerlich anzuerkennen, wenn sie klar und eindeutig getroffen und auch tatsächlich durchgeführt worden sei.

Ein solcher Fall liege hier vor, erklärten die höchsten Steuerrichter. Der Vater habe sich in seiner Nießbrauchszeit zur Erneuerung des alten Melkerhauses vertraglich verpflichtet und gegenüber seinem Sohn auf spätere Erstattung dieser Kosten verzichtet. Dabei sei es unerheblich, dass die Übernahme dieser Aufwendungen durch den Vater nicht auf betrieblichen, sondern auf privaten Motiven beruhe. Denn die Übertragung des Betriebes auf den Sohn unter Nießbrauchsvorbehalt sei insgesamt nicht betrieblich, sondern privat veranlasst. Darauf komme es jedoch nicht an. Denn der Vater nutzte aufgrund des vorbehaltenen Nießbrauchs das zum Betriebsvermögen gehörende Melkerhaus weiterhin betrieblich. Er konnte daher die mit der Reparatur und Erneuerung des Gebäudes in Zusammenhang stehenden Aufwendungen gewinnmindernd als Betriebsausgaben berücksichtigen.

## Neue Grenzen der Betriebsgrößenklassen ab 2013

Betriebsart	Abgrenzung nach ...	Großbetriebe (G)	Mittelbetriebe (M)	Kleinbetriebe (K)
Land- und forstwirtschaftliche Betriebe	Wirtschaftswert der selbst bewirtschafteten Flächen	230 000 € (bisher 210 000 €)	105 000 € (bisher 100 000 €)	47 000 € (bisher 44 000 €)
	oder steuerlicher Gewinn	125 000 € (bisher 116 000 €)	65 000 € (bisher 60 000 €)	36 000 € (bisher 34 000 €)

Ab 2013 erhöhen sich die Grenzen der einzelnen Betriebsgrößenklassen im Rahmen der steuerlichen Betriebsprüfung. Besonders engmaschig werden Großbetriebe geprüft, während Mittel- und insbesondere Kleinbetriebe routinemäßig nur in größeren zeitlichen Abständen mit einer Betriebsprüfung rechnen müssen.

---

## Mindestanforderungen an ein Fahrtenbuch

Damit das Finanzamt ein Fahrtenbuch für den (Betriebs-)Pkw anerkennt, muss es bestimmte Mindestanforderungen erfüllen. Dazu gehört, dass insbesondere das Datum und das Ziel jeder einzelnen Fahrt ausgewiesen sein muss, betont der Bundesfinanzhof in einem aktuellen Urteil. Dem sei nicht entsprochen, wenn als Fahrtziele jeweils nur Straßennamen angegeben sind und diese Angaben erst mit nachträglich erstellten Auflistungen ergänzt bzw. präzisiert werden.

---

## Parzellenweise Verpachtung eines Teilbetriebes

Die Finanzverwaltung muss von ihr selbst erlassene Billigkeitsregelungen sachgerecht anwenden. Das hat kürzlich das Finanzgericht Münster betont. So hatte die Oberfinanzdirektion Münster Anfang 1991 festgelegt, dass bei landwirtschaftlichen Betrieben, bei denen vor dem 15. April 1988 sämtliche LuF-Flächen parzellenweise verpachtet worden waren, von einer steuerlichen Zwangsbetriebsaufgabe auszugehen sei, wenn nicht ausdrücklich die Fortführung des Betriebes gegenüber dem Finanzamt erklärt worden war. Die betreffenden Flächen wären damit aus dem Betriebsvermögen ausgeschieden und in das Privatvermögen übergegangen.

Auf diese Billigkeitsregelung berief sich ein Eigentümer, der im Jahr 1974 von seinem Vater rund 13 ha landwirtschaftlich genutzte Flächen mit der dazugehörigen Hofstelle und forstwirtschaftliche Flächen ebenfalls im Umfang von 13 ha übertragen bekommen hatte. Die landwirtschaftlichen Flächen sind bereits seit 1982 parzellenweise verpachtet. Die forstwirtschaftlichen Flächen hat der Kläger dagegen selber bewirtschaftet.

Von seinen landwirtschaftlichen Flächen trennte er vor einigen Jahren eine Fläche von ca. 2.500 m<sup>2</sup> ab und übertrug bzw. veräußerte diese an seine Tochter. Das Finanzamt erkannte den Status dieser Fläche als Privatvermögen nicht an, stufte sie vielmehr als Betriebsvermögen ein und errechnete einen entsprechenden steuerpflichtigen Veräußerungsgewinn. Begründung: Vor dem Stichtag 15. April 1988 sei nicht der gesamte Betrieb parzellenweise verpachtet gewesen, sondern nur der landwirtschaftliche Teil. Die Forstflächen habe der Kläger dagegen selber bewirtschaftet.

Damit lege die Finanzverwaltung ihre eigene Billigkeitsregelung falsch, nämlich zu eng aus, erklärte das Finanzgericht. Im Steuerrecht seien selbstständige Teilbetriebe grundsätzlich wie Gesamtbetriebe zu behandeln. Deshalb müsse die Finanzverwaltung ihre Billigkeitsregelung zur parzellenweisen Verpachtung auf die beiden Teilbetriebe (Landwirtschaft, Forst) getrennt anwenden. Die forstwirtschaftlichen Flächen sind danach in Folge der Eigenbewirtschaftung Betriebsvermögen geblieben, während die vor dem 15. April 1988 parzellenweise verpachteten landwirtschaftlichen Flächen seinerzeit in das Privatvermögen übergegangen sind, so dass hierfür kein steuerpflichtiger Veräußerungsgewinn anzusetzen ist.

---

## § 6 b-Rücklage: Bauantrag rechtzeitig stellen

Nach einem Grundstücksverkauf wurde der Gewinn in eine so genannte § 6 b-Rücklage eingestellt, um diesen steuerfrei auf die Herstellungskosten eines neu zu errichtenden Betriebsgebäudes (in diesem Fall ein Wohnhaus mit Arbeitnehmer-Wohnungen) übertragen zu können. Innerhalb der 4-jährigen Reinvestitionsfrist wurde auch eine entsprechende Bauvoranfrage gestellt. Diese wurde jedoch von der zuständigen Behörde abschlägig beschieden. Es mussten neue Planungen erstellt und eingereicht werden, was erst nach dem Stichtag möglich war. Die Folge war, dass das geplante Gebäude schließlich auch an anderer Stelle als ursprünglich geplant errichtet wurde.

Der Bundesfinanzhof hat in diesem Fall die steuerfreie Übertragung der gebildeten § 6 b-Rücklage auf die Herstellungskosten des neuen Betriebsgebäudes versagt. Nach seiner Auffassung ist es schon fraglich, ob die Einreichung einer Bauvoranfrage schon als Beginn der Herstellung eines Gebäudes gewürdigt werden kann. Unabhängig davon sei hier aber die Reinvestitionsfrist eindeutig überschritten worden. Denn die ursprünglich eingereichte – und dann von der Behörde abgelehnte – Bauvoranfrage könne nicht als Beginn der Herstellung des später an anderer Stelle errichteten Gebäudes angesehen werden – selbst dann nicht, wenn dafür weitgehend die ursprünglichen Planungen verwendet wurden.

Fazit: Bei der steuerfreien Übertragung von § 6 b-Rücklagen geht es regelmäßig um größere Beträge. Deshalb ist bei der Einhaltung der Reinvestitionsfristen größte Vorsicht geboten. Dies gilt vor allem dann, wenn eine § 6 b-Rücklage auf die Herstellungskosten eines (betrieblichen) Gebäudes übertragen werden soll. Um kein Risiko einzugehen, sollte rechtzeitig nicht nur eine Bauvoranfrage, sondern ein konkreter Bauantrag gestellt werden, der – nach entsprechenden Vorgesprächen mit der Baubehörde – auch Aussicht auf Genehmigung hat. Nach Ablauf der vierjährigen Frist darf ein rechtzeitig eingereichter Bauantrag zwar noch geändert, aber nicht zurückgenommen und durch einen neuen Bauantrag ersetzt werden, weil dann die steuerfreie Übertragung zum Scheitern verurteilt ist.