

Pacht: Wann Ihnen Steuer-Ärger

Speziell bei den Zahlungsansprüchen lauern steuerliche Tücken. Betroffen sind sowohl Verpächter als auch Pächter.

Bei Pachtverträgen sind in der Regel auch Zahlungsansprüche (ZA) betroffen. Dabei ist eine Verpachtung (oder ähnliche Übertragung) von Zahlungsansprüchen nur mit Fläche zulässig. Folgende steuerliche Aspekte sind speziell bei der Pacht zu beachten:

1. Das gilt bei der Einkommensteuer

■ Die gesamte Pacht für Flächen und Zahlungsansprüche ist gewinnmindernde Betriebsausgabe beim Pächter und steuerpflichtige Einnahme beim Verpächter. Soweit ist der Vorgang ganz einfach. Wie der vereinbarte Pachtpreis auf die Fläche und den Zahlungsanspruch aufgeteilt wird, spielt bei der Einkommensteuer keine Rolle – wohl aber bei der Umsatzsteuer. Dazu im nächsten Abschnitt mehr.

■ Die Übertragung von Zahlungsansprüchen kann jedoch unerwartete Auswirkungen auf den Gewinn und damit die Einkommensteuerbelastung des Verpächters haben!

Hintergrund: Die 2005 von der EU zugewiesenen Zahlungsansprüche stehen rechtlich dem Pächter zu. Er kann sie beim Auslaufen des Pachtvertrages behalten. Pächter und Verpächter können sich aber auch auf eine andere Lösung einigen. Dies geschieht in der Praxis relativ häufig.

Doch dabei ist steuerliche Vorsicht geboten. Beispiel: Der bisherige Pächter einigt sich mit dem Verpächter, dass die Zahlungsansprüche „unentgeltlich“ auf



Der Fiskus sitzt immer mit am Tisch...

Foto: Heil

den vom Verpächter bestimmten neuen Pächter übertragen werden. Dann sind die ZA beim Verpächter (!) gewinnwirksam mit ihrem derzeitigen Wert (Verkehrswert/gemeiner Wert) zu aktivieren. Begründung der Finanzverwaltung: Der Verpächter erhält durch diese Regelung einen wirtschaftlichen Vorteil, weil er die Zahlungsansprüche weiter nutzen bzw. verpachten kann.

Die Folge ist, dass sich beim Verpächter ein u.U. beachtlicher und in vielen Fällen sicher völlig unerwarteter Einkommenssprung ergibt. Zurzeit werden Zahlungsansprüche je nach Angebot und Nachfrage mit dem 1,5 bis 2-fachen des Nominalwertes gehandelt. Bei 40 ha und einem Grundbetrag des Zahlungsanspruchs von 300 €/ha entsteht beim Verpächter demnach ein außerordentlicher Gewinn in einer Größenordnung von 18000 bis 24000 €, der versteuert werden muss! So sieht es jedenfalls die Finanzverwaltung.

Verpächter sollten sich deshalb vor dem Neuabschluss solcher Pachtverträge unbedingt steuerlich beraten lassen. Beim

früheren Pächter entstehen durch die unentgeltliche Rückgabe keine Gewinnauswirkungen, wenn es sich um Zahlungsansprüche handelt, die 2005 unentgeltlich zugeteilt worden waren.

■ In manchen Fällen überträgt der bisherige Pächter die Zahlungsansprüche – auf Weisung des Verpächters – auf den neuen Pächter, verbunden mit einer Rückgabeverpflichtung beim Ablauf des neuen Pachtvertrages. Der Effekt ist der gleiche: Der Verpächter muss den Wert der Zahlungsansprüche versteuern. Jedoch ist der Vorgang in den Bilanzen des Verpächters und des neuen Pächters anders zu behandeln. Beim Verpächter entsteht an Stelle der zuvor aktivierten ZA eine Forderung. Der neue Pächter muss die „geliehenen“ ZA auch aktivieren und in gleicher Höhe auf der Passivseite eine Rückgabeverpflichtung einführen.

■ Bei § 13 a-Landwirten sind die Pachteinnahmen des Verpächters für Flächen und Zahlungsansprüche sowie die Pacht ausgaben des Pächters zusätzlich zum so genannten Grundbetrag als Ertrag bzw. Aufwand zu erfassen.

Die Autoren: Steuerberater Stefan Heins, LBB Betriebs- und Steuerberatungsgesellschaft KG, Kiel; Prof. Halvor Jochimsen, Flintbek

droht

2. Das gilt bei der Umsatzsteuer

■ Die erstmalige Zuteilung und die jährliche Auszahlung der Zahlungsansprüche sind nicht mit Umsatzsteuer belegt. Es handelt sich um echte Zuschüsse, die umsatzsteuerfrei sind. Daran ändert auch die Tatsache nichts, dass der Landwirt im Gegenzug zur Einhaltung der CC-Bestimmungen verpflichtet ist.

■ Die Verpachtung von Flächen mit Zahlungsansprüchen führt jedoch zu umsatzsteuerlichen Problemen. Denn der deutsche Fiskus sieht in der Mitverpachtung der Zahlungsansprüche einen steuerpflichtigen Umsatz, der außerdem immer der so genannten Regelbesteuerung unterliegen soll.

Damit hat die Finanzverwaltung zwar für Klarheit gesorgt; diese steht aber eindeutig im Widerspruch zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Pachtumsätzen mit Zahlungsansprüchen in anderen EU-Staaten. Bekannt ist z.B., dass die Nachbarländer Belgien, Niederlande und Dänemark die Mitverpachtung von Zahlungsansprüchen als steuerfreien Umsatz behandeln.

■ Bei uns gilt für Pachteinnahmen aus Zahlungsansprüchen dagegen der reguläre Umsatzsteuer-Satz von 19%. Diese muss der Verpächter an das Finanzamt

Die Besteuerung offenhalten

Die Frage, wie die Pacht von Zahlungsansprüchen umsatzsteuerlich zu behandeln ist, wird mit Sicherheit noch die Finanzgerichte beschäftigen. Es ist nicht auszuschließen, dass die starren Vorgaben der deutschen Finanzverwaltung – auch im Hinblick auf die Unterschiede in der EU – auf diesem Wege noch korrigiert werden könnten.

Für diesen Fall sollten Sie die Besteuerung bei der Verpachtung von Zahlungsansprüchen offenhalten, was im Bereich der Umsatzsteuer aber nicht ganz einfach ist. Schalten Sie hierzu Ihren Steuerberater ein!

Den Pachtpreis aufteilen – aber wie?

In vielen Pachtverträgen ist für die Überlassung der Fläche mit Zahlungsansprüchen ein einheitlicher Pachtpreis festgelegt. Dieser muss dann nachträglich für Zwecke der Umsatzsteuer aufgeteilt werden.

Dabei kann man nicht willkürlich vorgehen, indem man z.B. den Pachtanteil für die Fläche möglichst hoch (steuerfrei) und denjenigen für die Zahlungsansprüche möglichst niedrig (steuerpflichtig) ansetzt. Die Finanzverwaltung verlangt vielmehr die Aufteilung des einheitlichen Pachtpreises im Verhältnis der fiktiven Einzelpachten zueinander.

Dazu folgender Vorschlag: In einer Region soll der Verkehrswert für landwirtschaftliche Flächen bei durchschnittlich 15000 €/ha liegen, für den flächenbezogenen Zahlungsanspruch bei 500 €/ha. Bei einem Pachtzins für den Grund und Boden von 2% und für die Zahlungsansprüche von 6% (wegen des höheren Risikos) würde sich somit ein Gesamtpachtpreis von 330 €/ha in 300 € für den Grund und Boden sowie 30 € für den Zahlungsanspruch auftei-

len. Mithin sind in vergleichbaren Fällen die vereinbarten Gesamtpachten im Verhältnis 91 zu 9% aufzuteilen.

Ein konkretes Beispiel: Es wurde eine Gesamtpacht von 450 €/ha für die Fläche mit Zahlungsanspruch vereinbart. Der Anteil des Zahlungsanspruchs beträgt pauschal 9%, demnach 40,50 €/ha. Da sich im Beispiel die Parteien nicht über die Umsatzsteuer verständigt hatten, ist dieser Wert als Bruttobetrag zu sehen, so dass die Umsatzsteuer herauszurechnen ist. Es ergibt sich ein Nettobetrag von 34,03 €/ha und eine Umsatzsteuer von 6,47 €/ha. Die reine Flächenpacht von 409,50 €/ha bleibt weiterhin umsatzsteuerfrei.

Auch wenn ein gesamter Betrieb verpachtet wurde – also alle Flächen mit zugehörigen Zahlungsansprüchen – muss die vereinbarte Gesamtpacht in dieser Form aufgeteilt werden. Damit wird deutlich, dass man unbedingt einen Steuerberater hinzuziehen sollte, um nicht später bei einer Betriebsführung „ins offene Messer“ zu laufen. Betriebsprüfungen bei der Umsatzsteuer können hohe Nachzahlungen verursachen.

abführen. Und zwar auch dann, wenn er z.B. nur Einzelflächen mit Zahlungsansprüchen verpachtet und im übrigen die Umsatzsteuer in seinem Betrieb pauschaliert. Die Finanzverwaltung erkennt die Pauschalierung für Pachtumsätze mit Zahlungsansprüchen generell nicht an.

■ Keine Probleme mit der Umsatzsteuer gibt es, wenn der Verpächter steuerlicher Kleinunternehmer ist. Das ist dann der Fall, wenn seine steuerpflichtigen Umsätze 17500 €/Jahr nicht überschreiten. In die Ermittlung dieser Grenze sind alle steuerpflichtigen Umsätze, auch die Pacht für Zahlungsansprüche, einzubeziehen.

Wird die 17500 €-Grenze eingehalten, braucht der Verpächter keine Umsatzsteuer ans Finanzamt abzuführen – auch nicht auf den Pachtanteil für die Zahlungsansprüche.

■ Unproblematisch ist es auch, wenn der Pächter die so genannte Regelbesteuerung anwendet. Dann kann er die Umsatzsteuer, die anteilig auf die Pacht für Zahlungsansprüche entfällt, seinerseits als Vorsteuer geltend machen.

■ Vor der Neuverpachtung von Flächen mit Zahlungsansprüchen sollte künftig immer geklärt werden, ob 19% Umsatzsteuer anfallen, und wer diese tragen soll. Aussitzen kann man das Thema nicht, und wer diese Frage auf die lange Bank schiebt, wird irgendwann von unangenehmen Feststellungen überrascht. Darauf sollte man es besser nicht ankommen lassen.

3. Vorsicht bei GbR- oder KG-Gründung

■ Bei der Gründung einer GbR oder KG, bei der Zahlungsansprüche an die Gesellschaft überlassen werden, können ebenfalls umsatzsteuerliche Probleme entstehen. Überlässt nämlich ein Gesellschafter die Zahlungsansprüche der GbR oder KG gegen Sonderentgelt zur Nutzung, sieht die Finanzverwaltung auch hierin einen umsatzsteuerpflichtigen Vorgang. Aus der anteiligen „Pacht“ sind also wieder 19% Umsatzsteuer herauszurechnen und an das Finanzamt abzuführen.

Um dies zu vermeiden, kann man z.B. überlegen, die Zahlungsansprüche gegen entsprechende Gewinnbeteiligung in die Gesellschaft einzubringen. Dann entsteht bei richtiger Gestaltung keine Umsatzsteuerpflicht. Über die Details informiert Sie Ihre Buchstelle bzw. Ihr Steuerberater.

■ Manchmal sind Gesellschaften gegründet worden, um einen Molkekreislauf zu erreichen. In den beteiligten Betrieben geht es meist um Zahlungsansprüche, die nicht unerhebliche top ups enthalten. Wer hier bei der Gestaltung der Gesellschaftsverträge nur die Molke vor Augen hatte und sich nicht um die umsatzsteuerlichen Folgen gekümmert hat, wird noch Schwierigkeiten erleben. Steuerliche Beratung ist hier dringend angebracht!