

Informationsbrief für die Land- und Forstwirtschaft

Dipl. -Ing. agr.
Heiner Hoffmann
Steuerberater

Dettinger Straße 12
73230 Kirchheim unter Teck
Tel.: +49 (0)7021 / 438 58
Fax: +49 (0)7021 / 714 59

info@stb-heiner-hoffmann.de
www.stb-heiner-hoffmann.de

Im Dezember 2016
KBL 67/16

Sehr geehrte Damen und Herren,

schon wieder neigt sich ein Jahr dem Ende zu. Die formalen Anforderungen an die ordnungsgemäße Kassenführung sind hoch und werden viele Betriebe insbesondere in den kommenden Jahren fordern. Dieser Infobrief will Ihnen einen Überblick über die aktuelle Situation bieten und auf notwendigen Handlungsbedarf hinweisen. Bei der Inanspruchnahme von Investitionsabzugsbeträgen gilt es aufzupassen, sofern die Einbringung in eine Personengesellschaft oder eine Kapitalgesellschaft geplant ist. Ferner will Sie dieser Informationsbrief über die rechtlichen Klarstellungen bei der Verpachtung von Flächen an Windparkbetreiber informieren. Desweiteren wurde die Abschreibung für Zahlungsansprüche geklärt.

Zum Abschluss des Jahres sei Ihnen für die gute Zusammenarbeit in 2016 recht herzlich gedankt. Für das neue Jahr 2017 sei Ihnen viel Gesundheit, Glück und Erfolg gewünscht.

Mit freundlicher Empfehlung und besten Grüßen

Kassenführung – elektronische Registrierkasse. Ende Übergangsfrist 31.12.2016

In der Landwirtschaft ist Bargeld ein weit verbreitetes Zahlungsmittel. Die Ware wird häufig an den Endkunden vermarktet. Der Verkauf über saisonale Verkaufsstände, Wochenmärkte und Hofläden wird vom Verbraucher geschätzt und wird bar abgewickelt. Auch der Verkauf von gebrauchten Maschinen erfolgt teils noch per Bargeld. Die Einnahmen aus diesen Verkäufen sind steuerpflichtig. Für buchführende Betriebe, also für Betriebe die den Gewinn über eine jährliche Bilanz ermitteln, gibt es bereits seit vielen Jahrzehnten besondere Aufzeichnungspflichten für diese Bareinnahmen. Zusätzlich hat die Rechtsprechung in verschiedenen Urteilen für Klarstellungen gesorgt.

Jeder Landwirt, insbesondere ein Betrieb mit größeren Bareinnahmen, ist aus aktuellem Anlass gut beraten sich

mit dem Thema Kassenführung und Kassenaufzeichnung in seinem Betrieb intensiv auseinanderzusetzen.

Bedingt durch die technische Entwicklung haben sich insbesondere in den vergangenen zwei Jahrzehnten die elektronischen Registrierkassen sowie die sogenannten PC-Kassen weiterentwickelt und bieten zwischenzeitlich vielfältige Funktionen an. Aufgrund dieser technischen Entwicklung hat der Gesetzgeber, u.a. im Jahr 2001, die Kontrollmöglichkeiten von Kassen erweitert und verschärft. Details wurden von der Finanzverwaltung z.B. in den sogenannten „Grundsätze zur ordnungsgemäßen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (GoBD)“ veröffentlicht (BMF 14.11.2014, IV A 4 – S 0316/13/10003). Diese GoBD sehen u.a. vor, dass bei elektronischen Registrierkassen zu den Aufzeichnungen auch Organisationsdaten, wie die Gebrauchsanleitung, Programmierprotokolle und Stammdatenänderungen der

Kasse gehören. Diese sind aufzubewahren und dem Prüfer auf Verlangen zeitnah vorzulegen.

Zum 31.12.2016 läuft nun eine Übergangsfrist für die Nachrüstung von elektronischen Registrierkassen aus. Im Jahr 2010 hat das Bundesfinanzministerium (BMF) in einer Verwaltungsanweisung (BMF, 26.11.2010, IV A 4 – S 0316/08/10004-07) die Anforderungen an elektronische Registrierkassen konkretisiert. Diese Kassen müssen technisch so beschaffen sein, dass die erfassten Daten unveränderbar sind und vollständig aufbewahrt werden. Ferner müssen die Daten aus der Kasse für den Prüfer jederzeit verfügbar, unverzüglich lesbar und maschinell auswertbar aufbewahrt werden. Sofern vorhandene Kassen nachrüstbar sind, ist die Nachrüstung bis zum 31.12.2016 durchzuführen. Ist eine Kasse nicht entsprechend nachrüstbar, muss sie ausgetauscht werden.

Betriebsprüfungen in den vergangenen Jahren haben erkennbar den Prüfungsschwerpunkt auf die Kassenprüfung gelegt. Auch ist bekannt, dass die Finanzverwaltung die Prüfer gezielt für die Kassenprüfung geschult hat. Ferner stehen in Sachen EDV-Technik und Software dem Betriebsprüfer zwischenzeitlich verschiedenste Möglichkeiten zur Verfügung, um über eine Software die Ordnungsmäßigkeit der Kasse zu überprüfen (z.B. Chi-Quadrat-Test, Newcomb-Benford-Analyse, Lückenanalyse, Zeitenreihenvergleich, Verteilungsanalyse und Betriebsvergleiche).

Schwerwiegende Fehler in der Kassenführung führen für den Landwirt zu erheblichen Konsequenzen. Zum einen erfolgt eine Hinzuschätzung von Einnahmen durch den Prüfer mit entsprechenden Einkommensteuernachzahlungen. Bei regelbesteuerten Betrieben umfasst die Hinzuschätzung außerdem die Umsatzsteuer.

Ferner ist damit zu rechnen, dass der Betriebsprüfer einen strafrechtlichen Hinweis erteilt und den Fall an die Straf- und Bußgeldsachenstelle weitermeldet. In schwerwiegenden Fällen wird der Prüfer die Steuerfahndung einschalten.

Die Hinzuschätzung ist ausdrücklich gesetzlich angeordnet, sofern die Buchführung und die Aufzeichnungen schwerwiegende Mängel aufweisen (§ 162 AO). Nur eine ordnungsgemäße Buchführung schützt vor der Hinzuschätzung. Die Hinzuschätzung eröffnet dem Betriebsprüfer einen erheblichen Schätzungsrahmen. In der Betriebsprüfung findet damit nur noch eine Diskussion über die Höhe der Hinzuschätzung statt. Erfahrungsgemäß nennt der Prüfer nur eine bestimmte Summe, die er für den Prüfungszeitraum beabsichtigt hinzuzuschätzen. Der Landwirt und sein Berater müssen hingegen konkret darlegen und auch mit eigenen Unterlagen und Ermittlungen beweisen, dass die Schätzung des Prüfers zu hoch ist. Dies ist ein nicht zu unterschätzendes praktisches Problem.

Anbei ein Überblick über die wichtigsten Regeln für die Kassenführung:

- Zeitnahe Erfassung der Kasseneinnahmen und Kassenausgaben (Sollvorschrift: täglich – „Kassensturzfähigkeit“)
- Vollständige Erfassung aller Kasseneinnahmen, Kassenausgaben (auch Geldeinzahlungen auf das Bankkonto, Privatentnahmen, Privateinlagen)

- Erfüllung der technischen Voraussetzungen an eine elektronische Kasse

Für die elektronischen Kassendaten gilt die 10-jährige Aufzeichnungspflicht. Beachten Sie deshalb, dass beim Austausch einer elektronischen Kasse das Altgerät samt Bedienungsanleitung und Programmierprotokollen aufzubewahren ist.

Fazit:

Nur die ordnungsgemäße Buchführung und detaillierte Aufzeichnungen schützen vor einer Hinzuschätzung im Rahmen einer Betriebsprüfung!

Überprüfen Sie zeitnah alle elektronischen Kassen in Ihrem Betrieb darauf, ob diese die rechtlichen Voraussetzungen erfüllen. Klären Sie dies ggf. mit dem Hersteller oder ihrem steuerlichen Berater. Führen Sie die Nachrüstung Ihrer elektronischen Kassen durch, sofern dies noch notwendig und möglich ist.

Kassenführung – offene Ladenkasse

Neben der elektronischen Kasse ist das Führen einer sogenannten „offenen Ladenkasse“ weiterhin zulässig. Dies ist z.B. die Geldkassette eines Wochenmarktstandes, eine Schublade in der Ladentheke oder der Geldbeutel.

Nachfolgend ein Überblick über die rechtlichen Voraussetzungen:

a) Keine Einzelaufzeichnungspflicht im Einzelhandel

Grundsätzlich ist jeder Geschäftsvorgang aufzeichnungspflichtig. D.h., bei jedem Verkauf sind der Geldbetrag, der Inhalt des Geschäfts und der Name des Vertragspartners zu erfassen. Für den Einzelhandel und ähnliche Branchen ist dies als nicht zumutbar bzw. nicht praktikabel anerkannt. Demnach ist eine Einzelaufzeichnung nicht notwendig, wenn:

- Waren von geringem Wert
- an eine unbestimmte Vielzahl nicht bekannter und auch nicht feststellbarer Personen verkauft werden.

b) Führung von Kassenberichten

Sofern keine Einzelaufzeichnungspflicht besteht, ist es zulässig, die Tageseinnahmen über einen Kassenbericht zu erfassen. Verfügt ein Betrieb über mehrere Verkaufsstellen, ist für jede Kasse ein eigener Kassenbericht zu erstellen.

Dies erfordert eine Ermittlung des Kassenendbestandes bei Geschäftsschluss, also eine Zählung des Bargeldes (Scheine und Münzen, inklusive Wechselgeld). Ein sogenanntes Zählprotokoll, also eine Aufstellung der gezählten Scheine und Münzen nach Wert und Stückzahl ist zwar nicht zwingend vorgeschrieben, aber dringend zu empfehlen.

Im Ergebnis werden die Bareinnahmen rein rechnerisch ermittelt.

Ausgehend von dem tatsächlichen Kassenbestand bei Geschäftsschluss werden die Barausgabe, Privatvorgänge, der Geldtransit und der Kassenbestand des Vortages gegengerechnet. Das Ergebnis sind die Tageseinnahmen in einer Summe.

Nicht mehr zulässig ist die reine Führung eines „Kassenbuchs“, bei dem die Tageseinnahmen von Hand eingetragen werden und sich der Kassenbestand nur rein rechnerisch ermittelt.

Der Kassenbericht ist täglich zu erstellen. Täglich bedeutet dabei: für jeden Geschäftstag. Für Ruhetage oder Tage ohne Bareinnahmen/-ausgaben ist kein Kassenbericht erforderlich. Der Kassenbericht selbst kann als Vordruck aus dem Schreibwarengeschäft oder Ausdruck aus dem PC verwendet werden. Der Kassenbericht selbst ist handschriftlich auszufüllen und zu unterschreiben. Der Kassenbericht sollte eine fortlaufende Nummerierung auf jeder Seite aufweisen. Besonderheiten wie Krankheit, Urlaub usw. sollten zusätzlich dokumentiert werden um auch Jahre später Abweichungen zu normalen Geschäftstagen erklären zu können.

c) Kassenbuch

Bestandteil einer ordnungsgemäßen Buchführung ist das sogenannte „Kassenbuch“. Das Kassenbuch beinhaltet sämtliche Bargeldbewegungen eines Unternehmens. Das Kassenbuch muss zu jedem Geschäftsvorfall dabei folgende Informationen dokumentieren:

- Datum
- Beleg
- Belegnummer (fortlaufend; identisch mit der Nummerierung auf dem Papierbeleg)
- Buchungstext (Erklärende Bezeichnung des Geschäftsvorfalles)
- Steuersatz (sofern Regelbesteuerung)
- Einnahmen
- Ausgaben
- Kassenbestand zum Ende des Geschäftstages

Sofern ein Betrieb mit offener Ladenkasse den Kassenbericht führt, stellen die gesammelten täglichen Kassenberichte gleichzeitig das Kassenbuch dar.

Betriebe mit mehreren Verkaufsstellen benötigen an jedem Verkaufsstand eine eigene Kasse. Üblicherweise befindet sich in den Büroräumen des Landwirtes eine Hauptkasse, in welcher die Tageseinnahmen gesammelt werden. Am nächsten Geschäftstag wird aus der Hauptkasse morgens im Allgemeinen das Wechselgeld für die Verkaufsstände entnommen. In diesem Fall ist auch für die Hauptkasse ein Kassenbuch zu führen zur Erfassung des Geldtransits an die Nebenkassen.

Das Kassenbuch kann auf einem Vordruck handschriftlich geführt werden. Die Führung auf dem PC ist nur zulässig, sofern das verwendete Programm keine nachträglichen Änderungen erlaubt. Tabellenkalkulationen wie z.B. Excel können jederzeit geändert werden und sind nicht geeignet, als Kassenbuch verwendet zu werden. Auch ein täglicher Ausdruck auf Papier ist nicht ausreichend. Es sind verschiedene Softwareprogramme auf dem Markt, die eine Kassenführung nach GoBD ermöglichen. Sofern Sie sich für diese Art der Kassenführung entscheiden, ist unbedingt auf die Einhaltung der GoBD zu achten. Es muss die Unveränderbarkeit der Daten gewährleistet sein.

Fazit:

Das Führen einer offenen Ladenkasse ist weiterhin zulässig. Achten Sie unbedingt darauf, dass die formalen Voraussetzungen eingehalten werden. Insbesondere ist der

Kassenbestand am Ende des Geschäftstages tatsächlich zu zählen und zu dokumentieren.

Investitionsabzugsbetrag – Betriebsübertragungen

Der einkommensteuerliche Investitionsabzugsbetrag (IAB) nach § 7g EStG ist eine hilfreiche Gestaltungsmöglichkeit und hilft Liquidität für Anschaffungen freizusetzen. Es ist hierdurch möglich, bis zu drei Jahre vor der Anschaffung von abnutzbaren, beweglichen Wirtschaftsgütern bis zu 40 % der Netto-Anschaffungskosten gewinnmindernd geltend zu machen. Ferner kann z.B. für Maschinen im Jahr der Anschaffung und in den 4 Folgejahren bis zu 20 % Sonderabschreibung geltend gemacht werden. Der Betrieb darf hierbei gewisse Größenmerkmale nicht überschreiten.

Es lassen sich hierdurch z.B. Sondereffekte bei der Zusammensetzung des Jahresgewinns abmildern. Eigene gebrauchte Maschinen lassen sich z.T. zu einem höheren Wert als den steuerlichen Buchwert verkaufen. Die Differenz ist ein steuerpflichtiger Gewinn. Sofern der Landwirt eine Ersatzmaschine anschafft, kann für diese Maschine im Jahr der Anschaffung eine Sonderabschreibung mit bis zu 20 % des Netto-Kaufpreises in Anspruch genommen werden. Mit dieser Sonderabschreibung kann der Gewinn aus der eigenen Veräußerung neutralisiert werden.

Erstmals mit dem Wirtschaftsjahr 2015/16 sind die geplanten Investitionen nicht mehr unter Nennung der Bezeichnung und der geplanten Anschaffungskosten dem Finanzamt gegenüber darzulegen.

Der Investitionsabzugsbetrag ist grundsätzlich eine betriebsbezogene Förderung. Ein Abzug eines IAB ist nur dann zulässig, wenn der Betriebsinhaber im Zeitpunkt der Bildung die Absicht hat, die Anschaffung zu tätigen. Bei Betriebsübertragungen oder der Einbringung des Betriebs in eine andere Gesellschaft, kann dies problematisch sein und zu einer rückwirkenden Streichung des IABs führen. Es wird rückwirkend der Einkommensteuerbescheid des Inhabers des ehemaligen Einzelbetriebs geändert mit einer Steuernachzahlung samt Verzinsung.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat in drei Urteilen nun für Klarheit gesorgt.

Im Urteil vom 10.03.2016, IV R 4/12 hat der BFH entschieden, dass ein Übergang eines Betriebs aufgrund einer Hofübergabe oder einer sonstigen unentgeltlichen Betriebsübertragung unschädlich ist. Ein beim Hofübergeber gebildeter IAB ist nicht rückwirkend aufzulösen. Der Hofübernehmer kann in der eigenen Person noch die Investition vornehmen. Zu beachten ist, dass der Hofübernehmer an die dreijährige Investitionsfrist des Hofübergebers gebunden ist. Der BFH begründet dies damit, dass der IAB vom Gesetzgeber eingeführt wurde, um bei Investitionen durch die zeitnahe Steuererminderung den Betrieben Liquidität zu verschaffen.

Für die Praxis problematisch ist hingegen die Entscheidung des BFH vom 27.01.2016, X R 31/11. Der Fall betrifft noch die damalige Ansparrücklage nach § 7g EStG, also den Rechtsvorgänger des Investitionsabzugsbetrages. Diese Grundsätze dürften jedoch auch für den IAB gelten. Es wurde nun ein Fall entschieden, in dem ein Einzelunternehmen in eine Personengesellschaft

gegen Gewährung von Gesellschaftsanteilen eingebracht wurde. Dabei war es dem Inhaber des Einzelunternehmens im Zeitpunkt der Bildung der Ansparrücklage bewusst, dass er selbst die Investition nicht mehr in seinem Einzelunternehmen durchführen wird, sondern erst die Personengesellschaft. Der BFH hat dies als tauschähnlichen (Veräußerung-)Vorgang angesehen und die Personengesellschaft als neuen eigenständigen Betrieb. Die Bildung der Ansparrücklage war damit für den Einzelunternehmer nicht zulässig und wurde bei diesem gewinnwirksam aufgelöst.

Ferner hatte der BFH bereits mit Urteil vom 14.04.2015 – GrS 2/12 entschieden, dass eine Ansparabschreibung nicht gebildet werden darf, wenn im Zeitpunkt der Geltendmachung beim Finanzamt feststand, dass ein Betrieb zu Buchwerten in eine Kapitalgesellschaft eingebracht wird.

Umsatzsteuer – Verpachtung von Flächen an Windkraftanlagen

Die Verpachtung von landwirtschaftlichen Flächen an die Betreiber von Windkraftanlagen kann durchaus eine lukrative Angelegenheit sein. Es lässt sich eine vergleichsweise hohe Pacht für die Überlassung kleiner Flächenabschnitte erzielen. Die umfangreichen Pachtverträge werden üblicherweise vom Betreiber der Windkraftanlage erstellt. In diesen Verträgen werden neben der reinen Flächenüberlassung auch weitere Punkte geregelt. So wird dem Betreiber z.B. das Recht eingeräumt, Strommasten und Überlandleitungen zu errichten, keine Konkurrenz zu erlauben („Duldungsleistungen“). Ferner werden Entschädigungen für die Nutzungsbeeinträchtigung des Landwirts und die Schäden, die beim Bau der Anlagen entstehen, festgelegt.

Die reine Grundstücksüberlassung ist umsatzsteuerbefreit (§ 4 Nr. 12 a UStG). In der Vergangenheit hat sich die Finanzverwaltung nicht klar geäußert, wie diese Nebenleistungen umsatzsteuerlich zu behandeln sind.

Die Vertragsbeteiligten sind häufig davon ausgegangen, dass das gesamte Entgelt umsatzsteuerfrei ist. Es wurde sicherheitshalber in den Verträgen vielfach eine „Steuerklausel“ vereinbart, in der geregelt war, dass im Fall der Umsatzsteuerpflicht des Entgeltes die Umsatzsteuer nachberechnet wird und vom Landwirt abzuführen ist.

Die Oberfinanzdirektion (OFD) Niedersachsen hat diese bisherige Praxis in einer Verfügung vom 14.09.2016 – S 7168 – 132 – St 173 bestätigt und für Rechtssicherheit gesorgt. Die Duldungsleistungen unterliegen ebenfalls der Umsatzsteuerbefreiung. Die Entschädigungen seien eine bloße Nebenleistung und damit ebenfalls von der Umsatzsteuer befreit.

Diese rechtliche Einordnung gelte sowohl für die Entgelte an den Grundstückseigentümer als auch für den bisherigen landwirtschaftlichen Pächter. Die OFD stellt zudem klar, dass es zulässig ist, auf die Umsatzsteuerbefreiung zu verzichten; d.h., wurde in bestehenden Verträgen Umsatzsteuer auf das Entgelt berechnet, ist dies ebenfalls zulässig.

Umsatzsteuer – Vorkosten im Zusammenhang mit der Lieferung von Schlachtvieh

Schlachtvieh wird häufig vom Schlachthofbetreiber oder Viehhändler direkt beim Landwirt abgeholt. Der Schlachthofbetreiber oder der Viehhändler erstellt üblicherweise eine Gutschrift über die Lieferung. Im Rahmen dieser Gutschriften werden Vorkosten zum Abzug gebracht. Dies können Transportkosten, Erfassungskosten, Kosten der Lebendverwiegung, Versicherungskosten, Veterinärkosten usw. sein.

Sofern der Landwirt umsatzsteuerlich pauschaliert, also sein Schlachtvieh mit 10,7 % Umsatzsteuer veräußert, steht ihm kein weiterer Vorsteuerabzug zu. Insoweit ist es für den Landwirt ein Kostenfaktor, mit welchem Steuersatz an ihn erbrachte Leistungen berechnet werden.

Bei den Vorkosten des Schlachthofbetreibers bzw. Viehhändlers ist die zivilrechtliche Ausgestaltung entscheidend, ob die Vorkosten mit 10,7 % oder mit 19 % Umsatzsteuer zu belasten sind.

Die Oberfinanzdirektion Niedersachsen hat mit Verfügung vom 24.03.2016 – S 7100 – 806 St 172 die Kriterien für die Abgrenzung bei der Umsatzsteuer aufgeführt. Entscheidend ist, wie der Gefahrenübergang zivilrechtlich geregelt ist, also wer das Risiko trägt, wenn ein Tier während des Transports bis zum Wiegen auf dem Schlachthof verendet. Ist das Risiko beim Landwirt („auf der Waage“), sind die Vorkosten des Schlachthofs/Viehhändlers eine umsatzsteuerliche sonstige Leistung und mit 19 % Umsatzsteuer zu belasten.

Sofern der Gefahrübergang bereits mit dem Verladen der Tiere beim Landwirt erfolgt („ab Rampe“), sind die Vorkosten umsatzsteuerlich eine Entgeltminderung und nur mit 10,7 % Umsatzsteuer zu belasten.

Es lohnt sich also für Betriebe mit Schlachtvieh, die zivilrechtliche Ausgestaltung des Lieferverhältnisses mit dem Schlachthof/Viehhändler zu prüfen und ebenfalls zu prüfen, ob die Vorkosten auf den Gutschriften mit dem richtigen Umsatzsteuersatz belastet sind.

Zahlungsansprüche – Abschreibung

Der BFH hat mit Urteil vom 21.10.2015 – IV R 6/12 für Rechtssicherheit bei der steuerlichen Abschreibung von Zahlungsansprüchen gesorgt.

Er hat klargestellt, dass die aufgrund der GAP-Reform 2003 im Jahr 2005 eingeführten Zahlungsansprüche immaterielle Wirtschaftsgüter mit einer zwar unbestimmten, aber befristeten Dauer sind. Diese Zahlungsansprüche können über einen Zeitraum von 10 Jahren abgeschrieben werden.

Im konkreten Fall wurden im Jahr 2006 Zahlungsansprüche entgeltlich erworben. Ab dem Zeitpunkt des Erwerbs sind diese auf 10 Jahre abzuschreiben.

Dies wurde bisher von der Finanzverwaltung abgelehnt. In allen offenen Fällen kann sich auf dieses Urteil berufen werden.