



Stellungnahme zum Entwurf eines Gesetzes zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (Bundestags-Drucksache 18/3017 und 18/3158)

Berlin, 20. November 2014

Als Spitzenorganisation der deutschen Land- und Forstwirtschaft begrüßt der Deutsche Bauernverband (DBV), dass durch die mit dem Gesetzesentwurf vorgelegte Fassung des § 13a EStG die bewährte systematische Struktur der Durchschnittsatzgewinnermittlung beibehalten wird. Die pauschale Gewinnermittlung hat sich in jahrzehntelanger Praxis bewährt, ist ein gelungenes Beispiel für eine bürokratiearme und effiziente Besteuerung und wird von einer Vielzahl landwirtschaftlicher Betrieben angewendet. Je nach Statistik sind dies bundesweit rd. 150.000 Betriebe, wobei der regionale Schwerpunkt der Anwendung des § 13a EStG in den Ländern Bayern, Baden-Württemberg, Hessen und Nordrhein-Westfalen liegt, in denen bis zu ein Drittel der dort ansässigen landwirtschaftlichen Betriebe von der Regelung des § 13a EStG Gebrauch macht. Der mit der Gewinnermittlung nach § 13a EStG einhergehende Vereinfachungseffekt hat für die Land- und Forstwirtschaft wie auch für die Finanzverwaltung somit eine große Bedeutung. Einen weiteren Vereinfachungseffekt wird die geplante Einbeziehung kleinerer Betriebe mit Sondernutzungen beispielsweise Winzer und Imker und reiner forstwirtschaftlicher Nutzung mit sich bringen.

Bei der zu unterstützenden Neuausrichtung des § 13a EStG muss nach Ansicht des DBV allerdings darauf geachtet werden, steuervereinfachende Regelungen beizubehalten und Steuer Mehrbelastungen für kleinere land- und forstwirtschaftliche Betriebe zu vermeiden. So muss beispielsweise die Abziehbarkeit von Pachtzahlungen erhalten bleiben. Außerdem liefe die vorgesehene Erfassung von Gewinnen, die aus der Veräußerung bzw. Entnahme bestimmter Wirtschaftsgütern stammen, dem Grundgedanken des § 13a EStG zuwider, kleinere land- und forstwirtschaftliche Betriebe weitestgehend von Aufzeichnungs- und Buchführungspflichten zu befreien.

Im Einzelnen:

Zu Artikel 5 (Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes)

Zu § 13 Abs. 3 Abs. 3 EStG:

Freibetrag bei Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft

Aufgrund der durch die geplanten Änderungen des § 13a EStG zu erwartenden erhöhten Gewinnerfassungsquote sollte der Freibetrag für Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft von derzeit 670 Euro nach Ansicht des DBV angehoben werden.

Der Freibetrag wird nach § 13 Abs. 3 Satz 2 EStG nur gewährt, wenn die Summe der Einkünfte 30.700 Euro nicht übersteigt. Die Gewinngrenze besteht in dieser Höhe unverändert seit dem Veranlagungszeitraum 1999. Es wird angeregt, diese auf 35.000 Euro anzuheben, um die Preisentwicklung der vergangenen Jahre abzubilden und insbesondere kleine land- und forstwirtschaftliche Betriebe zu entlasten.

Zu § 13a Abs. 1, 2 und 6 EStG-E:

Ermittlung des Gewinns aus Land- und Forstwirtschaft nach Durchschnittssätzen / Mitteilungspflicht des Finanzamtes

Der DBV begrüßt, dass mit der Neufassung des § 13a EStG künftig auch Betriebe, die ausschließlich Sondernutzungen oder forstwirtschaftliche Nutzungen betreiben, in den Anwendungsbereich der vereinfachten Gewinnermittlung fallen sollen. Dies reduziert für die betroffenen Betriebe den Bürokratieaufwand erheblich und führt zur Gleichbehandlung der verschiedenen land- und forstwirtschaftlichen Nutzungen.

Auch die vorgesehene Einführung von Flächengrenzen bei der Ermittlung des Anwendungsbereiches der Durchschnittsatzgewinnermittlung für Sondernutzungen anstelle der aus der Einheitsbewertung abgeleiteten Wertgrenze in Höhe von 2.000 DM (§ 13a Abs. 1 Satz 1 Nr. 5 EStG-E) erscheint sachgerecht. Die als Anlage 1a vorgesehene Aufgliederung verschiedener Sondernutzungsarten ist nach Ansicht des DBV nachvollziehbar und wird aufgrund der Flächenbezogenheit auch in der Praxis keine besonderen Schwierigkeiten bereiten.

Die Länder regen in ihrer Stellungnahme zum Gesetzentwurf (Bundestags-Drucksache 18/3158) an, die für das Ende der Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen erforderliche Mitteilung des Finanzamtes (§ 13a Abs. 1 Satz 4 EStG) zu streichen. Dies wird vom DBV abgelehnt.

Die behördliche Wegfallmitteilung hat sich in der Praxis seit mehr als drei Jahrzehnten bewährt und vermittelt den § 13a EStG anwendenden land- und forstwirtschaftlichen Betrieben Rechtssicherheit. Die vom Bundesrat angedeutete Mißbrauchsanfälligkeit der Norm wird dadurch entschärft, dass bei wissentlich falschen Angaben des Steuerpflichtigen, etwa zur Größe der selbst bewirtschafteten Fläche, nach ständiger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs die Mitteilungspflicht des Finanzamtes über den Wegfall der Voraussetzungen der Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen entbehrlich ist.

Zu § 13a Abs. 3 EStG-E:

Definition des Durchschnittsatzgewinns

§ 13a Abs. 3 Satz 1 Nrn. 5 und 6 EStG-E erweitern die Ermittlung des Durchschnittsatzgewinns um die Erfassung von Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung sowie aus Kapitalvermögen, die dem Betrieb zuzurechnen sind. Gleichzeitig soll der bisher mögliche Abzug betrieblicher Schuld- und Pachtzinsen ersatzlos entfallen. Diese Abkehr vom allgemein im Ertragsteuerrecht geltenden Nettopinzip für Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung sowie Kapitalvermögen ist nach Ansicht des DBV auch aus Gründen der Vereinfachung nicht gerechtfertigt und sollte daher unterbleiben.

Die mit den vorgeschlagenen Änderungen angestrebte zielgenauere Erfassung von Gewinnen land- und forstwirtschaftlicher Betriebe darf in ihrer Wirkung nicht nur auf die Betriebseinnahmeseite beschränkt werden, sondern muss auch die Abziehbarkeit wesentlicher Betriebsausgabengruppen angemessen berücksichtigen. Deshalb sollte die bisher gem. § 13a Abs. 3 S. 2 EStG gegebene Möglichkeit beibehalten werden, verausgabte Pachtzinsen sowie Schuldzinsen und dauernde Lasten, die dem Grunde nach Betriebsausgaben sind, abzuziehen.

Landwirtschaftliche Betriebe bewirtschaften in sehr unterschiedlichem Maße im Eigentum befindliche oder gepachtete landwirtschaftlich Nutzflächen. Das Pachtpreinsniveau ist aufgrund der vielseitigen Bodenmärkte regional sehr unterschiedlich, in vielen Regionen ist es zuletzt stark gestiegen. Pachtflächenanteil und das jeweilige Pachtpreinsniveau haben einen erheblichen Einfluss auf den Betriebsgewinn. Die Nichtberücksichtigung von Pachtzahlungen als Betriebsaufwand würde bei Betrieben mit einem hohen Anteil gepachteter Flächen oder mit hohen fremdfinanzierten Investitionen zu unangemessenen Verwerfungen führen und deren Investitionsfähigkeit weiter einschränken.

Sofern durch § 13a Abs. 3 Satz 1 Nr. 5 EStG-E die Erfassung der Miet- und Pachteinahmen präzisiert und erweitert wird, muss auch der Abzug der damit in Zusammenhang stehenden Ausgaben zugelassen werden. Im Falle einer Vermietung sind zum Beispiel auch die vom Mieter zu tragenden Nebenkosten wie beispielsweise Grundsteuer bei ihrer Vereinnahmung

als Mieteinnahmen zu versteuern, ohne dass die entsprechenden Kosten beim Vermieter abzugsfähig wären.

§ 13a Abs. 3 S. 1 Nr. 5 EStG-E sollte anstelle der Einnahmen aus der Vermietung und Verpachtung von Wirtschaftsgütern des land- und forstwirtschaftlichen Betriebsvermögens den Gewinn erfassen. Der Abzug der Betriebsausgaben setzt dann allerdings deren Aufzeichnung voraus und führt zu einer Verkomplizierung der Gewinnermittlung. Bedeutsam ist der Abzug jedoch vor allem für Betriebe, die Gebäude des Betriebsvermögens vermieten. Diese Betriebe mussten bisher zur Vermeidung der Überbesteuerung aufgrund der Vermietung auf die Anwendung der Gewinnermittlung gem. § 13a EStG verzichten. Die Möglichkeit des Abzuges der mit der Vermietung im Zusammenhang stehenden Betriebsausgaben würde diesen Betrieben die Anwendung des § 13a EStG wieder eröffnen, ohne zu einer unzutreffenden Besteuerung der Vermietung oder weiteren Bewirtschaftung zu führen. Damit kommt es im Ergebnis nicht zu einer Vermehrung, sondern Verminderung von Bürokratie.

Alternativ zur Gewinnermittlung ist nach Ansicht des DBV zur weiteren Vereinfachung die Einführung einer angemessenen Betriebsausgabenpauschale vorstellbar, wie dies auch für die Ermittlung von Gewinnen aus gewerblicher Tätigkeit (§ 13a Abs. 7 Satz 1 Nr. 3 EStG-E) oder im Falle der Gewinnermittlung für forstwirtschaftliche Betriebe (§ 51 EStDV) gilt.

Zu § 13a Abs. 4 EStG-E:

Höhe des Grundbetrages / Verordnungsermächtigung

Der Gewinn der landwirtschaftlichen Nutzung ermittelt sich gem. § 13a Abs. 4 EStG-E aus dem Grundbetrag und einem Zuschlag für Tierzucht und Tierhaltung. Die Höhe dieser Werte ist in der Anlage 1a zum EStG-E genannt. Die Anpassung der Werte soll gem. § 13a Abs. 8 EStG-E turnusmäßig durch Rechtsverordnung mit Zustimmung des Bundesrates erfolgen.

Die Ermittlung der Höhe der Werte ist in der Gesetzesbegründung nicht weiter erläutert. § 13a Abs. 8 EStG-E verweist bezüglich der Anpassungen auf die Ergebnisse der Erhebungen gem. § 2 des Landwirtschaftsgesetzes. Die in dem Entwurf der Anlage 1a enthaltenen Werte erscheinen dem DBV als zu hoch angesetzt. Die Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen gem. § 13a EStG ist für Betriebe, die in dessen Anwendungsbereich fallen, als grundsätzliche Gewinnermittlungsart geregelt. Damit muss für den Steuerpflichtigen aber auch eine gewisse Sicherheit bestehen, dass durch diese Gewinnermittlungsart im Einzelfall keine Überbesteuerung stattfindet.

Bandbreiten eines durchschnittlichen Gewinnes sollten damit zumindest nur in vertretbarem Maße zulasten der Steuerpflichtigen gehen. Grundbetrag und Zuschlag für Viehhaltung sollten daher herabgesetzt werden.

Grundbetrag und Zuschlag für Viehhaltung sind für eine Vielzahl der Anwender der Durchschnittsatermittlung die maßgeblichen Werte hinsichtlich der Höhe des Gewinnes. Ihre Anpassung ist daher von erheblicher Bedeutung. Es wird angeregt, die maßgeblichen Beträge wie bisher im Einkommensteuergesetz selbst zu regeln und nicht auf dem Verordnungswege. Da es sich lediglich um zwei Werte handelt, löst eine gegebenenfalls zukünftig erforderliche Anpassung im Rahmen regulärer Steueränderungsgesetze auch keinen unververtretbaren zusätzlichen Aufwand aus.

Zu § 13a Abs. 7 Satz 1 Nr. 1 Buchstaben b und c EStG-E:

Gewinne aus der Veräußerung von übrigen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens und aus Entschädigungen

§ 13a Abs. 7 S. 1 Nr. 1 Buchstabe b EStG-E sieht vor, dass Gewinne aus der Veräußerung oder Entnahme von übrigen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens und von Tieren als Sondergewinne gesondert zu erfassen sind, wenn der Veräußerungspreis des jeweiligen Wirtschaftsgutes 15.000 Euro übersteigt. Zudem sollen auch Entschädigungen für den Wertverlust oder die Wertminderung von Wirtschaftsgütern künftig als Sondergewinne erfasst werden und der Freibetrag nach § 13a Abs. 6 EStG in Höhe von 1.534 Euro ersatzlos entfallen.

Die gesonderte Erfassung dieser Sondergewinne und den Wegfall des Freibetrages lehnt der DBV ab, da dies dem Vereinfachungsgedanken des § 13a EStG entgegensteht und in der Regel zu systemwidrigen Ergebnissen führt. Gerechtfertigt ist die gesonderte Erfassung von Veräußerungs- oder Entnahmegewinnen nur, wenn sie ihren Ursprung in Wertsteigerungen haben, wie sie zum Beispiel bei Grundstücken vorkommen, deren Veräußerungs- oder Entnahmegewinne allerdings schon bisher gem. § 13a Abs. 6 Satz 1 Nr. 2 EStG und auch künftig über § 13a Abs. 7 Satz 1 Nr. 1a) EStG-E gesondert erfasst werden oder bei immateriellen Wirtschaftsgütern, die in § 13a Abs. 7 S. 1 Nr. 1 Buchst a) EStG-E Berücksichtigung finden sollen.

Hinzu kommt, dass die entsprechenden Veräußerungs- und Entnahmegewinne von Wirtschaftsgütern in den aus in § 13a Abs. 8 EStG-E erwähnten Erhebungen nach § 2 des Landwirtschaftsgesetzes ermittelten Durchschnittsgewinnen bereits enthalten sind. Sollten sie künftig gesondert erfasst werden, wären sie dort herauszurechnen und die in der Nr. 1 der Anlage 1a zu § 13a EStG-E genannten Beträge entsprechend zu mindern, um eine Doppelerfassung zu vermeiden.

Wertsteigerungen kommen bei land- und forstwirtschaftlich relevanten Wirtschaftsgütern des übrigen Anlagevermögens, also vor allen Maschinen und Geräten, in der Praxis regelmäßig

nicht vor. Da diese Wirtschaftsgüter am Markt uneingeschränkt verfügbar sind und sie dem technischen Fortschritt unterliegen, vermindert sich ihr Wert nach der Anschaffung oder Herstellung regelmäßig entsprechend dem technischen Verschleiß und der wirtschaftlichen Nutzbarkeit. Gewinne oder Verluste aus der Veräußerung oder Entnahme dieser Wirtschaftsgüter entstehen, wenn der tatsächliche Wertverlust aufgrund der betrieblichen Nutzung nicht mit den nach Durchschnittswerten ermittelten gewinnmindernden Abschreibungsbeträgen übereinstimmt. Bei den entsprechenden Gewinnen oder Verlusten handelt es sich damit lediglich um Gewinnverschiebungen, nicht um tatsächliche Mehr- oder Mindergewinne. Erfasst man die Gewinne künftig gesondert, führt dies nicht zur zielgenaueren Ausgestaltung der Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen, sondern zu ungerechtfertigten Gewinnverzerrungen und Steuermehrbelastungen. Die mit der Erfassung der Sondergewinne verbundenen zusätzlichen Aufzeichnungspflichten führen zudem zu erheblichem bürokratischen Mehraufwand bei den betroffenen Betrieben, der dem Ziel der Vereinfachung nicht gerecht wird.

Auf die gesonderte Erfassung der Veräußerungs- und Entnahmegewinne der Wirtschaftsgüter des übrigen Anlagevermögens gem. § 13a Abs. 7 Satz 1 Nr. 1 Buchstaben b und EStG-E sollte daher verzichtet werden. Das Gleiche gilt auch für die Erfassung von Entschädigungen nach § 13a Abs. 7 Satz 1 Nr. 1c) EStG-E.

Alternativ hierzu könnte die bisher vorgesehene Veräußerungspreisgrenze von 15.000 Euro je Wirtschaftsgut angehoben werden, so dass sich die Erfassung von Sondergewinnen auf tatsächliche Ausnahme- und besondere Gestaltungsfälle beschränkt. Denkbar wäre hier nach Auffassung des DBV der Rückgriff auf die Betragsgrenze von 50.000 Euro in R B 162 Abs. 4 Satz 3 ErbStR, mit der der Begriff der wesentlichen Wirtschaftsgüter eines Betriebes für Zwecke der Bewertung land- und forstwirtschaftlichen Vermögens abgegrenzt wird.

Sofern mit der Neuregelung missbräuchliche Gestaltungen unterbinden werden sollen, muss sie zielgenauer ausgestaltet werden und darf nicht die Veräußerung jeglichen Anlagevermögens unter Missbrauchsverdacht stellen.

In der Regel systemwidrig ist auch die gesonderte Erfassung der Gewinne aus der Veräußerung von (Zucht-)Tieren. Veräußerungen von Einzeltieren für einen Erlös von mehr als 15.000 Euro stehen regelmäßig im Zusammenhang mit erheblichen Aufwendungen des Landwirtes in den gesamten Tierbestand, die ihrerseits den gem. § 13a EStG ermittelten Gewinn nicht gemindert haben. In Bezug auf die Erfassung außerordentliche Gewinne aus dem Bereich Tierzucht wird seitens des DBV angeregt, diese durch eine Anhebung der Veräußerungsgewinnsgrenze auf wirkliche Ausnahmefälle zu begrenzen.

Zu § 13a Abs. 7 Satz 1 Nr. 3 EStG-E:

Gewinne aus dem Grunde nach gewerblichen Tätigkeiten

Einnahmen aus dem Grunde nach gewerblichen Tätigkeiten, die noch dem Bereich der Land- und Forstwirtschaft zugerechnet werden, sollen gem. § 13a Abs. 7 S. 1 Nr. 3 EStG-E künftig unter Berücksichtigung eines pauschalen Betriebsausgabenabzuges in Höhe von 60 Prozent als Sondergewinn gesondert erfasst werden. Eine Bagatellgrenze für derartige Einnahmen ist nicht vorgesehen.

Bisher werden durch § 13a Abs. 6 Satz 1 Nr. 3 EStG Gewinne aus Dienstleistungen und vergleichbaren Tätigkeiten erfasst, die an Nichtlandwirte, also z. B. an Privatleute oder Gewerbebetriebe, erbracht werden. Die Neuregelung würde den bisherigen Zuschlag zum Grundbetrag erheblich ausweiten, wobei der Anwendungsbereich in seinen Grenzen letztlich unscharf bleibt, weil sich aus der vorgesehenen gesetzlichen Neuregelung nicht ergibt, welche gewerbliche Tätigkeiten im Einzelnen noch dem land- und forstwirtschaftlichem Bereich zugeordnet werden. Zusätzlich zu den bisherigen Dienstleistungen und vergleichbaren Tätigkeiten wären somit künftig z. B. alle Dienstleistungen an Landwirte, die von anderen landwirtschaftlichen Betrieben insbesondere im gegenseitigen nachbarschaftlichen Austausch erbracht werden, zu erfassen. Betroffen wäre wohl auch der Verkauf zugekaufter Waren beispielsweise im Rahmen der Direktvermarktung oder die Verarbeitung zugekaufter neben eigenen Erzeugnissen.

Eine derartig weitgehende Ausweitung der bisherigen Erfassung der Dienstleistung an Nichtlandwirte lehnt der DBV ab. Zumindest sollte deutlich gemacht werden, dass an der bisherigen Besteuerungspraxis festgehalten werden soll (R 15.5 EStR / H 15.5 EStR).

Der Bundesfinanzhof hat für derlei Tätigkeiten klare Grenzen geschaffen, die in die Einkommensteuerrichtlinien und damit auch in die Besteuerungspraxis eingeflossen sind. Es bedurfte eines jahrelangen Abstimmungsprozess, an dessen Ende nun eine für Land- und Forstwirte wie auch Verwaltung praktikable Regelung steht. Ausgerechnet für kleine land- und forstwirtschaftliche Betriebe sollte diese Praktikabilität nicht dadurch erneut konterkariert werden, dass diese unstreitig der Land- und Forstwirtschaft zuzurechnenden Tätigkeiten ohne Bagatellgrenze gesondert zu erfassen sind, also ab dem Verkauf des ersten zugekauften Apfels oder der gelegentlichen Nachbarschaftshilfe wegen Krankheit bei der Ernte.

Zur Klarstellung, welche dem Grunde nach gewerblichen Tätigkeiten unter § 13a Abs. 7 Satz 1 Nr. 3 EStG-E fallen, sollte nach Ansicht des DBV ein Hinweis auf R 15.5 erfolgen. Dies könnte ergänzend in die Anlage 1a Nr. 3 mit aufgenommen werden und stellt somit eine einheitliche Anwendungspraxis sicher.

Zu Artikel 9 (Änderung des Umsatzsteuergesetzes)

Zu § 13b Absatz 2 Nr. 11 UStG-neu

Umkehr der Steuerschuldnerschaft bei der Lieferung unedler Metalle

Der DBV regt an, die seit Oktober 2014 geltende Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers für Lieferungen unedler Metalle in Anlehnung an § 13b Abs. 2 Nr. 10 UStG auf Lieferungen zu begrenzen, die oberhalb von 5.000 Euro liegen.

Auch in land- und forstwirtschaftlichen Unternehmen fallen unter Umständen unedle Metalle an, die weiterverkauft werden. Dabei kann es sich um Bindedraht, Stangen, Bleche, Bänder usw. handeln, die im Rahmen der land- und forstwirtschaftlichen Nutzung, nicht zuletzt in Weinbau-, Obstanbau- oder Gartenbaubetrieben, Verwendung finden. Um bei kleineren Mengen verkauften Altmetalls Abgrenzungsprobleme und unangemessene Belastungen zu vermeiden, erscheint die Einführung einer Bagatellgrenze in diesem Bereich sachgerecht.