

# 4



# AgrB

## Agrarbetrieb

Agrar-Steuern

Agrar-Recht

Agrar-Taxation

4. Jahrgang 2018  
ISSN 2199-9376

# 2018

### Bahrs

Ökonomische Effekte der Digitalisierung der Landwirtschaft und ihrer Beratungsdienstleister

### Geserich

Die ertragsteuerlichen Folgen der Grundstücksvermarktung und Baulandentwicklung durch Land- und Forstwirte

### Eckert / Sody

Neue Abgrenzungsregeln bei wiederkehrenden Bezügen in Rheinland-Pfalz

### Scheidler

Die bauplanungsrechtliche Privilegierung der Landwirtschaft und der gewerblichen Tierhaltung

### Marburger

Grundzüge der landwirtschaftlichen Alterssicherung

### Ache

Der Agrarflächenmarkt in Deutschland

### OLG Frankfurt am Main

Entfall des Vergütungsanspruchs des Sachverständigen (*Leisse*)

#### Herausgeber-Beirat:

Prof. Dr. E. Bahrs  
Dipl.-Ing. M. Biederbeck  
RA, Notar Dr. M. von Bockum  
RA, Notar Dr. P. Fiedler  
RA I. Glas  
StB E. Gossert  
Notar Prof. Dr. Dr. H. Grziwotz  
RA, vBP Dr. Th. Hahn  
Dipl.-Ing. agr. Dr. H. P. Jennissen  
Dipl.-Ing. agr. Prof. Dr. A. Mährlein  
RA Prof. Dr. D. J. Piltz  
StB W. Stalbold  
RA, StB R. Stephany  
RiBFH M. Wittwer

#### Herausgeber:



Hauptverband der landwirtschaftlichen  
Buchstellern und Sachverständigen e.V.

Zeitschrift für das gesamte Recht der Land- und Forstwirtschaft, die Wirtschafts- und Steuerberatung sowie das Sachverständigenwesen im ländlichen Raum

Nutzungsrechts des Mieters am Grundstück bzw. an einem Grundstückteil und die Möglichkeit, Dritte von der Nutzung auszuschließen. Damit ist sie immer dann ausgeschlossen, wenn das Grundstück nur zusammen mit anderen genutzt werden darf. Das muss bei der isolierten Überlassung einer Weide gemeinsam an mehrere Nutzer beachtet werden.

Nach Auffassung der Finanzverwaltung liegt keine einheitliche Pensionsleistung vor, wenn der Pensionsbetrieb sich auf ein Minimum an Leistungen an die Einsteller beschränkt. Damit können Einzelleistungen nur angenommen werden, wenn der Betrieb lediglich die Pferdebox vermietet, Futter veräußert und eine Weide zur Verfügung stellt. Dabei ist die Vermietung der Pferdebox eine steuerfreie Grundstücksüberlassung, weil der Betrieb dem Einsteller ein ausschließliches Nutzungsrecht einräumt. Die Veräußerung von eigenem Futter des land- und forstwirtschaftlichen Betriebs unterliegt der Durchschnittssatzbesteuerung. Der Verkauf von zugekauftem Futter ist im Rahmen der Regelbesteuerung anzusetzen. Mit dem vorgenannten Urteil ist geklärt, dass die Nutzungsüberlassung der Weide nur dann ein steuerfreier Umsatz ist, wenn die Weide dem Nutzenden ausschließlich überlassen wird. Ansonsten ist der Umsatz mit dem allgemeinen Steuersatz zu besteuern.

Das Gericht folgt auch zur Frage der einheitlichen Pensionsleistung der Auffassung der Finanzverwaltung. Übernimmt der Betrieb neben dem oben beschriebenen Minimum weitere Leistungen, erbringt er eine einheitliche Leistung, die grundsätzlich nicht in die Durchschnittssatzbesteuerung einbezogen werden kann. Bei seiner Beurteilung stellt das Finanzgericht dabei auf die Inobhutnahme der Tiere durch den Pensionsbetrieb ab. Dafür genügen bereits wenige Leistungen des Pensionsbetriebs für das Wohl und die Gesundheit der Tiere.

## Verzögerungsgeld bei landwirtschaftlicher Betriebsprüfung

### Leitsatz

Droht der Prüfer einer Zentralstelle für landwirtschaftliche Betriebsprüfung wegen unzureichender Mitwirkung des geprüften Betriebsinhabers als Sanktion ein Verzögerungsgeld an, kann die Festsetzung nicht durch das Betriebsfinanzamt erfolgen.

*FG Niedersachsen, Urteil vom 14.3.2018 – 13 K 114/17\**

### Der Sachverhalt

Nach der niedersächsischen Verordnung über Zuständigkeiten der Finanzbehörden sind bestimmte Finanzämter für Außenprüfungen u. a. bei land- und forstwirtschaftlichen Betrieben in mehreren, jeweils in der Verordnung bestimmten Finanzamts-Bezirken zuständig. Der von einem solchen

Finanzamt mit der Außenprüfung bei einer landwirtschaftlichen GbR beauftragte Prüfer hatte mehrfach Auskünfte und Unterlagen angefordert, die er zu benötigen meinte.

Da seine Aufforderungen trotz mehrfacher Fristsetzung unbeachtet blieben, kündigte er ein sog. Verzögerungsentgelt von 2.500 € an. Als auch das nichts nutzte, übersandte er dem für den Betriebssitz zuständigen Finanzamt den Entwurf für einen Bescheid zur Festsetzung des Verzögerungsgelds.

Das für den Betriebssitz zuständige Finanzamt erließ mit entsprechendem Text den Bescheid zur Festsetzung des Verzögerungsgelds; es sei die Mitwirkungspflicht verletzt worden, Gründe für die mangelhafte Mitwirkung seien nicht angegeben worden.

Im Einspruchsverfahren wurden Unterlagen vorgelegt, es wurde bestritten, dass diese für die Außenprüfung benötigt würden. Außerdem sei das Betriebsfinanzamt nicht zuständig gewesen, weil die Festsetzung des Verzögerungsgelds der Außenprüfung zuzurechnen sein. Der Einspruch blieb erfolglos.

Zur Begründung der Klage machte die Klägerin in erster Linie geltend, dass das beklagte Finanzamt kein Verzögerungsgeld habe festsetzen können, weil das Bestandteil der Außenprüfung sei und damit ausschließlich das für die Außenprüfung zuständige Finanzamt zuständig gewesen sei. Hilfsweise werde die Ermessensausübung durch das beklagte Finanzamt beanstandet. Die Anforderung der zunächst fehlenden Auskünfte und Unterlagen durch den Prüfer sei überflüssig gewesen, weil der Prüfer bei sachgerechter Durchführung der Prüfung hätte erkennen müssen, dass diese für die Prüfung nicht benötigt würden. Das bestätige auch der Betriebsprüfungsbericht, bei dem sich die angeforderten Auskünfte bzw. Unterlagen nicht ausgewirkt hätten.

Das beklagte Finanzamt verteidigte die Festsetzung des Verzögerungsgelds unter Hinweis darauf, dass es mit dem Bescheid nur technisch umgesetzt habe, was der Prüfer bei der Übermittlung des Entwurfs für den Bescheid geprüft und beurteilt habe. Der Prüfer habe keinen Zugriff auf die Speicherkonten gehabt und deshalb den Erlass des Bescheids durch das beklagte Finanzamt veranlasst. Der Prüfer habe sein Ermessen auch fehlerfrei ausgeübt. Es komme nicht darauf an, was die Klägerin für erforderlich halte, maßgeblich sei die Beurteilung des Prüfers. Diese sei auch nicht zu beanstanden. Bei einer zeitnahen Vorlage angeforderter Unterlagen hätte die Prüfung ein halbes Jahr früher abgeschlossen werden können.

### Das Urteil

Das FG hat der Klage stattgegeben, weil das beklagte Finanzamt für den Erlass des Bescheids nicht zuständig gewesen sei. Wenn Finanzämtern zentralisiert Aufgaben zugewiesen würden, seien sie im Rahmen der Aufgabenübertragung sachlich und örtlich zuständig. Sei einem Finanzamt landesrechtlich die Zuständigkeit zur Durchführung von Außenprüfungen übertragen worden, sei das kein Fall der sog. Auftragsprüfung i.S.d. § 195 AO mit fortbestehender Zuständigkeit des Betriebsfinanzamts, sondern begründe für die Außenprüfung die ausschließliche Zuständigkeit des Finanzamts mit der zentralisier-

ten Aufgabenstellung. Das Verzögerungsgeld des § 146 Abs. 2b AO gehöre sachlich zu den Vorschriften für die Außenprüfung. Deshalb sei auch die Festsetzung des Verzögerungsgelds Sache des für die Außenprüfung zuständigen Finanzamts, auch wenn es nicht für die Steuerfestsetzung zuständig sei. Nur dieses Finanzamt sei aufgrund der Beurteilung von für die Außenprüfung relevanten Umständen auch zur sachgerechten Ermessensausübung in der Lage.

Es sei unerheblich, dass das beklagte Finanzamt den Bescheidentwurf des Prüfers inhaltlich in vollem Umfang übernommen habe. Zwar hätte es der Klägerin einen entsprechenden Bescheid als für die Besteuerung zuständiges Finanzamt auch als „Bote“ übermitteln können, es habe aber einen eigenen Bescheid erlassen und darüber auch im Einspruchsverfahren entschieden.

„Vorsorglich“ hat das FG auch die Ermessensausübung beanstandet. Dabei seien zwei Ermessensentscheidungen zu beachten: Beim sog. Erschließungsermessens sei darüber zu entscheiden, ob überhaupt ein Verzögerungsgeld festzusetzen sei, beim sog. Auswahlermessen über dessen Höhe. Dabei seien die „strengen Anforderungen der BFH-Rechtsprechung“ zu beachten. Diesen Anforderungen sei nicht entsprochen worden.

### Urteilsanmerkungen



von Rechtsanwalt Dr. Hans-Peter Lange, Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht, Fachanwalt für Agrarrecht, Steuerberater, vereidigter Buchprüfer, Dr. Lange · Brodersen · Dr. Spils ad Wilken Rechtsanwälte – Steuerberater – Wirtschaftsprüfer, Celle, [www.societates.de](http://www.societates.de)

§ 146 AO enthält „Ordnungsvorschriften für die Buchführung und Aufzeichnungen“. Abs. 2b sanktioniert die Verletzung bestimmter Mitwirkungspflichten des Steuerpflichtigen, darunter auch solche „im Rahmen einer Außenprüfung“ mit der Möglichkeit zur Festsetzung eines „Verzögerungsgelds“ von 2.500 € bis 250.000 €. Diese Regelung wird als „schwerer systematischer Fehlgriff des Gesetzgebers“ kritisiert (Schwarz/Pahlke, Kommentar zur AO/FGO, § 146 Rz. 46), von Rechtsprechung und Finanzverwaltung aber gleichwohl angewendet. Eine detaillierte Darstellung zur Anwendung im Zusammenhang mit der Außenprüfung findet sich etwa bei Harle/Orles, Die moderne Betriebsprüfung.

Bisher wohl nicht problematisiert war die Frage der Zuständigkeit bei einer Maßnahme „im Rahmen der Außenprüfung“, wenn das für die Außenprüfung zuständige Finanzamt und das für die Besteuerung zuständige Finanzamt auseinanderfallen. Solche Fälle sind ja nicht selten. Die Entscheidung des FG Niedersachsen berücksichtigt zutreffend, dass es sich hier um eine „verunglückte“ Vorschrift handelt und kommt in der Sache überzeugend

zu einer Zuständigkeitsbestimmung „im Rahmen einer Außenprüfung“, also zur Zuständigkeit des dafür zuständigen Finanzamts. Dabei zeigt der Fall auch, dass eine Zuständigkeit des Betriebsfinanzamts auch keineswegs eine zusätzliche Überprüfung gewährleisten würde. Der Rechtssicherheit ist jedenfalls nicht gedient, wenn ohnehin nur ein Textentwurf des anderen Finanzamts übernommen wird.

### Kraftfahrzeugsteuerbefreiung für einen zur Bewirtschaftung einer Weide genutzten Traktor eines gemeinnützigen Tierschutzvereins

#### Leitsatz

Betreibt ein als gemeinnützig anerkannter Verein neben gewerblichen Tierschutz einen landwirtschaftlichen Betrieb, der vom gewerblichen Bereich leicht und klar trennbar und lösbar ist, ist eine Zugmaschine, die ausschließlich im landwirtschaftlichen Bereich verwendet wird, nach § 3 Nr. 7a KraftStG steuerbefreit. Für die erkennbare Teilnahme am Markt ist ausreichend, wenn ein Teil der geernteten Produkte gegen Leistungen an Dritte abgegeben wird.

FG Münster, Urteil vom 18.1.2018 – 6 K 389/17 Kfz\*

#### Der Sachverhalt

Ein gemeinnütziger Tierschutzverein, der im Auftrag von Kommunen Hunde, Katzen und weitere Kleintiere unterbrachte und versorgte, war auch Halter eines Traktors. Diesen setzte er ausschließlich dafür ein, um 7,2 ha gepachtete Wiesen, auf denen 9 Esel, 4 Pferde, 1 Lama und 1 Ziege gehalten wurden, zu mähen und Heu zu ernten. Die im Jahr 2017 erzielte Ausbeute lag bei 62 Heuballen. Hiervon benötigte der Verein für die gehaltenen Tiere zwischen 45 und 50 Ballen. Die verbleibenden Heuballen wurden an Dritte gegen Sach- und Dienstleistungen abgegeben (z. B. als Gegenleistung für das Mulchen der Weide oder für den Transport der Tiere).

Das Hauptzollamt versagte die für den Traktor beantragte Kfz-Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 7a KraftStG. Der Traktor werde nicht im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs verwendet. Zweck des Vereins sei nicht die Landwirtschaft, sondern der Tierschutz als gewerbliche Tätigkeit. Betätigungen, die nach außen hin einer land- oder forstwirtschaftlichen Tätigkeit nahe kämen, jedoch lediglich auf die Freizeitgestaltung, die Deckung des Eigenbedarfs, die Erfüllung ehrenamtlicher Funktionen oder die Landschaftspflege gerichtet seien, fielen nicht unter die Befreiung nach § 3 Nr. 7a KraftStG. Eine nachhaltige Betätigung am Markt sei nicht erkennbar.

Der Tierschutzverein trug hingegen vor, dass der Traktor ausschließlich im landwirtschaftlichen Betrieb verwendet werde. Der gewerbliche Bereich (Unterbringung von Hunden, Katzen und Kleintieren) und der landwirtschaftliche Bereich