

STEUER- UND WIRTSCHAFTSNACHRICHTEN

der landwirtschaftlichen Buchstellen

Heft 2/2019

89. Jahrgang
ISSN 0178-9910

STEUER- UND WIRTSCHAFTSNACHRICHTEN

Inhalt	Seite
Großbetriebe mussten fast 14 Milliarden Euro nachzahlen	1
Pauschallandwirte in der Umsatzsteuer	2
Pauschallandwirt und Verarbeitungstätigkeit	2
Totalgewinnprognose bei der Übertragung einer Pferdeponenion.....	3
Vorsteuerabzug: Rechnungen nicht zwingend erforderlich	4
Angabe der vollständigen Anschrift in einer Rechnung im Sinne des § 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 UStG	4
Realteilungserlass: BMF-Schreiben zu steuerlichen Grundsätzen	5
Ausscheiden aus einer Mitunternehmerschaft im Wege der Realteilung zu Buchwerten	6
Beteiligung von Gütergemeinschaften an Tierhaltungskooperationen	7
Beweidungsleistungen eines Schäfers	8
Enteignung ist kein privates Veräußerungsgeschäft	8
Gewerbliche Tätigkeit: Geschäftsführertätigkeit für mehrere Gesellschaften.....	9
Herstellung von Mischfutter	10
Verlust bei Veräußerung von Anteilen einer landwirtschaftlichen Genossenschaft	11

Großbetriebe mussten fast 14 Milliarden Euro nachzahlen



buchen. Mit 13,8 Milliarden Euro erbrachten Prüfungen in Großbetrieben rund drei Viertel der gesamten Mehreinnahmen. Zu den Großbetrieben gehören beispielsweise Fertigungsbetriebe mit einem Umsatz von mehr als 4,8 Milliarden Euro oder einem Gewinn von mehr als 280.000 Euro. Rückschlüsse auf den Umfang vorsätzlicher Steuerhinterziehung lassen sich aus den Ergebnissen der Betriebsprüfungen nicht ableiten. Denn zu den Nachforderungen kommt es in erster Linie, weil die Finanzbeamten steuerliche Sachverhalte anders bewerten als die Betriebe und ihre Steuerberater.

In regelmäßigen Abständen schicken die Finanzbehörden ihre Prüfer in die Unternehmen, um zu kontrollieren, ob Steuern richtig und vollständig abgeführt worden sind. Und nicht selten hat das zur Folge, dass die Betriebe Steuernachzahlungen leisten müssen. Über 17 Milliarden Euro Mehreinnahmen konnte der Fiskus auf diese Weise im Jahr 2017 ver-

terziehung lassen sich aus den Ergebnissen der Betriebsprüfungen nicht ableiten. Denn zu den Nachforderungen kommt es in erster Linie, weil die Finanzbeamten steuerliche Sachverhalte anders bewerten als die Betriebe und ihre Steuerberater.

■ ■ Bundesfinanzministerium



Betriebsuntypischer Überbestand?

Mährescher auch für andere Landwirte

Verarbeitung durch Milchbauern

Zweite Verarbeitungsstufe oder landwirtschaftliches Erzeugnis?

Pauschallandwirte in der Umsatzsteuer

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 6.9.2018 – V R 55/17 entschieden, dass ein Landwirt mit einem einzigen Mährescher (zu 80 % auch für Erntearbeiten für andere Landwirte eingesetzt) keinen „betriebsuntypischen Überbestand“ unterhält und daher auch seine Umsätze aus Dienstleistungen an Dritte der Pauschalbesteuerung unterwerfen kann.

Der Landwirt (Kläger) baute Mais und Getreide selbst an, verwendete seinen Mährescher aber ebenso (80 %) für Erntearbeiten für andere Landwirte. Weitere Erntemaschinen besaß er nicht. Der Kläger unterwarf sämtliche Umsätze der Durchschnittssatzbesteuerung nach § 24 Umsatzsteuergesetz (UStG). Das Finanzamt vertrat die Auffassung, dass die Umsätze aus den Dienstleistungen für andere Landwirte der Regelbesteuerung unterliegen, da der Kläger den Mährescher nicht weit überwiegend für

die eigene Produktion verwendet habe. Der Einspruch hatte keinen Erfolg.

Das Finanzgericht gab der Klage statt. Nach seinem Urteil unterliegen Umsätze eines Landwirts aus Mährescharbeiten mit einem einzigen Mährescher als normale Ausrüstung gegenüber anderen Land- und Forstwirten der Durchschnittssatzbesteuerung. Gesetzlich ist nicht vorgesehen, dass die normale Ausrüstung überwiegend zur eigenen landwirtschaftlichen Erzeugung verwendet werden müsse.

Der BFH wies die Revision des Finanzamtes zurück. § 24 UStG ist richtlinienkonform auszulegen. Die EU-Richtlinie stellt auf die gewöhnliche Ausrüstung landwirtschaftlicher Betriebe ab. Weitere Wirtschaftlichkeitsberechnungen oder Angemessenheitsbetrachtungen in Bezug auf die eigenbetriebliche Verwendung sind nicht anzustellen. ■■

Pauschallandwirt und Verarbeitungstätigkeit

Die Herstellung von Fruchtjoghurt unter händischer Beimischung zugekaufter Fruchtmischungen ist eine Verarbeitungstätigkeit eines Milchbauern, sodass die Lieferung des Fruchtjoghurts der Durchschnittsbesteuerung nach § 24 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 Umsatzsteuergesetz (UStG) unterliegt – so der Bundesfinanzhof (BFH) in seinem Urteil vom 27.9.2018 – V R 28/17.

Die Klägerin verwendete einen Teil von der produzierten Milch für ihre Joghurtproduktion. Dabei stellte sie in den Streitjahren 2008 und 2009 auch Fruchtjoghurt her, bei dem sie den von ihr hergestellten Joghurt mit zugekauften Fruchtmischungen vermischte. Sie versteuerte diese Lieferungen nach § 24 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 UStG. Das Finanzamt sah in der Fruchtjoghurtherzeugung eine sog. zweite Verarbeitungsstufe und keine landwirtschaftlichen Erzeugnisse und änderte die Steuerfestsetzungen.

Das Finanzgericht gab der hiergegen eingelegten Klage statt. Unter Berücksichtigung der zu Art. 296 MwStSystRL ergangenen Rechtsprechung führe die händische Vermischung von Naturjoghurt und Fruchtanteil nicht zu einer landwirtschaftsuntypischen Be- oder Verarbeitung.

Der BFH entschied, dass die Klägerin zur Anwendung von § 24 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 UStG auf den von ihr gelieferten Fruchtjoghurt berechtigt ist. Den landwirtschaftlichen Erzeugnissen gemäß Art. 300 f. MwStSystRL sind die Erzeugnisse gleichgestellt, die aus bestimmten Verarbeitungstätigkeiten stammen. Gegenstand dieser Verarbeitungstätigkeiten waren vorliegend im Wesentlichen aus der landwirtschaftlichen Produktion der Klägerin stammende Erzeugnisse. Haupterzeugnis war die Milch. Die Beimischung des zugekauften Fruchtzusatzes war ohne Bedeutung. ■■



Totalgewinnprognose bei der Übertragung einer Pferdepension

Eine generationenübergreifende Totalgewinnprognose unter Einbeziehung des unentgeltlichen Rechtsnachfolgers kommt bei einem Landwirtschaftsbetrieb in Betracht, wenn der aktuell zu beurteilende Steuerpflichtige infolge umfangreicher Investitionen die wirtschaftliche Grundlage des späteren Erfolgs in Form von positiven Einkünften bei seinem unentgeltlichen Rechtsnachfolger gelegt hat. Dies gilt zugleich betriebsübergreifend auch dann, wenn der Landwirtschaftsbetrieb zunächst unter Nießbrauchsvorbehalt an die nächste Generation übertragen wird. Die Totalgewinnprognose ist dann ungeachtet der Entstehung zweier landwirtschaftlicher Betriebe für einen fiktiven konsolidierten Landwirtschaftsbetrieb zu erstellen. So lautet die Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 23.10.2018 – VI R 5/17.

Im zugrunde liegenden Sachverhalt ist der Kläger Alleinerbe seiner 2008 verstorbenen Ehefrau. Die Eheleute übernahmen vom Bruder des Klägers im Jahr 1986 einen landwirtschaftlichen Betrieb mit Ackerbau und Milchkuhhaltung sowie Mast- und Zuchtbetrieb für Schweine und Rinder, den sie zunächst fortführten. Seit 1997 betrieben sie auf dem Gelände eine landwirtschaftliche Pferdepension. Hierzu errichteten sie eine Reithalle mit 32 Pferdeboxen sowie eine Führanlage. Später entstand ein weiterer Gebäudekomplex mit Pferdeboxen, zudem ein Strohlager und eine Maschinen- bzw. Werkzeughalle, ein Heulager und zwei Laufställe für junge Pferde sowie eine weitere Reithalle. Um die Anlage herum befinden sich Betriebsflächen mit Grünland, das für die Heuerzeugung als Pferdefutter verwendet wird.

Im April 2000 übertrugen der Kläger und seine Ehefrau im Wege der vorweggenommenen Erbfolge u. a. die land- und forstwirtschaftlich genutzten Grundstücke sowie den Betrieb auf ihren Sohn B und behielten sich für fünf Jahre ein Nießbrauchsrecht vor. Das Finanzamt führte für die Jahre 2002 bis 2004 im Jahr 2006 eine Prüfung durch mit

dem Ergebnis, dass hinsichtlich der „Wirtschaftlichkeit des Betriebes“ dieser bestenfalls bei einer Betriebsdauer von 45 Jahren zu einem ausgeglichenen Ergebnis gelangen könne. Es erließ daraufhin geänderte Einkommensteuerfestsetzungen für 2002 bis 2004 ohne Ansatz der Verluste aus Land- und Forstwirtschaft, da es die Gewinnerzielungsabsicht verneinte, weil auf die zeitlich begrenzte Einkunftsquelle „Nießbrauch“ abzustellen sei.

Der BFH ist der Meinung, dass entgegen der Auffassung des Finanzamts die Totalgewinnprognose generationenübergreifend unter Einbeziehung des Rechtsnachfolgers zu erfolgen hat und nicht auf die Verlustphase während der Zeit des fünfjährigen Nießbrauchs zu beschränken ist. Die hier nach gebotene generationen- und betriebsübergreifende Betrachtung führt dazu, dass in die Totalgewinnprognose sämtliche Betriebe einzubeziehen sind. Soweit während der Zeit der Nießbrauchsbestellung zwei Betriebe existieren, sind diese im Rahmen der Totalgewinnprognose fiktiv zu konsolidieren. Dies hat jedoch lediglich zur Folge, dass etwaige Leistungsbeziehungen zwischen diesen Betrieben zur Ermittlung eines Totalgewinns eliminiert werden.

Die Vorinstanz hatte ausgeführt, es könne nicht festgestellt werden, dass die Pferdepension nach ihrer Wesensart und der Art ihrer Bewirtschaftung auf die Dauer gesehen nicht nachhaltig mit Gewinnen arbeiten könne. Eine belastbare Schätzung unter Zugrundelegung der bereits angefallenen Verluste, der künftigen Ertragsentwicklung sowie eines (fiktiven) Veräußerungs- oder Aufgabegewinns hatte die Vorinstanz nicht vorgenommen.

Der BFH hat dem Finanzgericht im zweiten Rechtsgang aufgegeben zu prüfen, ob der Pferdepensionsbetrieb in der Lage sei, die aufgelaufenen Verluste durch künftige Gewinne zu kompensieren und insgesamt einen Totalgewinn zu erzielen. ■■

Wirtschaftliche Grundlage für späteren Erfolg

Generationen- und betriebsübergreifende Betrachtung

Aufgelaufene Verluste – künftige Gewinne?

Prinzip der Mehrwertsteuerneutralität

Beleg durch objektive Nachweise

Schätzung?

Änderung von Abschnitt 14.5 UStAE

Postfach, Großkundenadresse, c/o-Adresse?



Vorsteuerabzug: Rechnungen nicht zwingend erforderlich

Der Europäische Gerichtshof (EuGH) hat in seinem Urteil vom 21.11.2018 – C-664/16 entschieden, dass das Grundprinzip der Mehrwertsteuerneutralität verlangt, dass der Vorsteuerabzug zu gewähren ist, wenn die materiellen Voraussetzungen erfüllt sind. Dies gelte auch dann, wenn der Steuerpflichtige bestimmten formellen Voraussetzungen nicht genügt hat. Daraus folgt, dass die Steuerverwaltung das Recht auf Vorsteuerabzug nicht allein deshalb verweigern kann, weil eine Rechnung nicht die formellen Voraussetzungen erfüllt, sofern sie über sämtliche Daten verfügt, um zu prüfen, ob die für dieses Recht geltenden materiellen Voraussetzungen erfüllt sind.

Daher verstößt die strikte Anwendung des formellen Erfordernisses, Rechnungen vorzulegen, gegen die Grundsätze der Neutralität und der Verhältnismäßigkeit, da dadurch dem Steuerpflichtigen auf unver-

hältnismäßige Weise die steuerliche Neutralität seiner Umsätze verwehrt würde.

Gleichwohl muss ein Steuerpflichtiger, der einen Vorsteuerabzug vornehmen möchte, nachweisen, dass er die Voraussetzungen hierfür erfüllt. Er muss also durch objektive Nachweise belegen, dass ihm andere Steuerpflichtige auf einer vorausgehenden Umsatzstufe tatsächlich Gegenstände oder Dienstleistungen geliefert bzw. erbracht haben, die seinen der Mehrwertsteuer unterliegenden Umsätzen dienen und für die er die Mehrwertsteuer entrichtet hat. Diese Nachweise können Unterlagen im Besitz der Lieferer oder Dienstleistungserbringer sein, von denen der Steuerpflichtige die Gegenstände oder Dienstleistungen, für die er die Mehrwertsteuer entrichtet hat, bezogen hat. Eine Schätzung kann diese Nachweise zwar ggf. ergänzen oder glaubwürdiger erscheinen lassen, nicht aber ersetzen. ■■



Angabe der vollständigen Anschrift in einer Rechnung im Sinne des § 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 UStG

Mit Urteilen vom 13.6.2018 – XI R 20/14 und vom 21.6.2018 – V R 25/15, V R 28/16 hat der Bundesfinanzhof (BFH) unter Änderung seiner Rechtsprechung entschieden, dass eine zum Vorsteuerabzug berechtigende Rechnung nicht voraussetzt, dass die wirtschaftlichen Tätigkeiten des leistenden Unternehmers unter der Anschrift ausgeübt werden, die in der von ihm ausgestellten Rechnung angegeben ist. Es reicht jede Art von Anschrift und damit auch eine Briefkastenanschrift, sofern der Unternehmer unter dieser Anschrift erreichbar ist. Aus diesem Grund ist anderslautende Rechtsprechung (u.a. BFH, Urteil vom 22.7.2015 – V R 23/14) insoweit nicht mehr anwendbar.

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird der Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) vom 1.10.2010, zuletzt geändert durch das BMF-Schreiben

vom 27.11.2018 – III C 3 – S 7170/08/10001 (2018/0933230), geändert.

Unter anderem wird Abschnitt 14.5 geändert, der in seinem Absatz 2 nun die folgenden Ausführungen enthält:

„Es reicht jede Art von Anschrift, sofern der leistende Unternehmer bzw. der Leistungsempfänger unter dieser Anschrift erreichbar sind. Dabei ist es unerheblich, ob die wirtschaftlichen Tätigkeiten des leistenden Unternehmers unter der Anschrift ausgeübt werden, die in der von ihm ausgestellten Rechnung angegeben ist(...). Verfügt der leistende Unternehmer bzw. der Leistungsempfänger über ein Postfach, über eine Großkundenadresse oder über eine c/o-Adresse, genügt die jeweilige Angabe in der Rechnung den Anforderungen des § 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 UStG an eine vollständige Anschrift.“ ■■



Realteilungserlass: BMF-Schreiben zu steuerlichen Grundsätzen

In einem umfangreichen Schreiben vom 19.12.2018 hat das BMF zu den steuerlichen Grundsätzen bei einer Realteilung Stellung genommen. Neu aufgenommen wurde die Abgrenzung der „echten“ von der „unechten“ Realteilung. Diese Differenzierung resultiert aus der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) (Urteil vom 16.3.2017 – IV R 31/14) und der neuen Auffassung des BFH (IV R 11/15) zur unechten Realteilung mit Einzelwirtschaftsgütern. Nachfolgend die wichtigsten Änderungen gegenüber dem BMF-Schreiben vom 20.12.2016.

Erfolgt die Auflösung (Betriebsaufgabe) einer Mitunternehmerschaft dadurch, dass die Wirtschaftsgüter unter den Mitunternehmern aufgeteilt werden, spricht man von einer echten Realteilung. Dazu gehört auch das Ausscheiden eines Mitunternehmers, indem diesem ein Teilbetrieb, ein Mitunternehmeranteil an einer Tochter-Personengesellschaft oder Einzelwirtschaftsgüter aus einer zweigliedrigen Mitunternehmerschaft übertragen werden und der verbleibende Betrieb durch den anderen Mitunternehmer als Einzelunternehmen fortgeführt wird.

Besteht trotz Ausscheidens eines Mitunternehmers die bisherige Mitunternehmerschaft weiter, wurde dies bisher nicht als Realteilung, sondern als Verkauf oder Aufgabe eines Mitunternehmeranteils gesehen. Eine Buchwertfortführung wurde von der Finanzverwaltung grundsätzlich abgelehnt. Nun übernimmt die Finanzverwaltung die neue Rechtsprechung des BFH und geht von einer unechten Realteilung aus, wenn die auf den ausscheidenden Mitunternehmer übertragenen Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens bei diesem zumindest teilweise weiterhin Betriebsvermögen darstellen.

Werden die auf den ausscheidenden Mitunternehmer übertragenen Einzelwirtschaftsgüter vollständig in dessen Privatvermögen überführt, liegt keine Realteilung vor. Der ausscheidende Mitunternehmer erzielt einen Veräußerungsgewinn. Auch wenn ein

Mitunternehmer ausscheidet, indem sein Mitunternehmeranteil den oder dem verbleibenden Mitunternehmer(n) anwächst und der Ausscheidende dafür eine Abfindung in Geld erhält, liegt keine Realteilung vor.

Bisher war das gesamte Betriebsvermögen einer Mitunternehmerschaft (einschl. Sonderbetriebsvermögen) aufgeführt. Nun kann uneingeschränkt nur noch das Gesamthandsvermögen der Mitunternehmerschaft Gegenstand der Realteilung sein. Das Sonderbetriebsvermögen wird nur mit einbezogen, soweit es bei der Realteilung auf einen anderen Mitunternehmer übertragen wird.

Für die im Rahmen einer Realteilung übertragenen Wirtschaftsgüter findet § 6 Abs. 5 Satz 3 Einkommensteuergesetz (EStG) keine Anwendung. Es ist auch nicht mehr erforderlich, dass jeder Realteiler wesentliche Betriebsgrundlagen des Gesamthandsvermögens erhält. Die schon bisher geltenden steuerrechtlichen Folgen einer Realteilung gelten ansonsten weiter. Neu sind die Folgen einer unechten Realteilung: Werden einzelne Wirtschaftsgüter in das Privatvermögen des ausscheidenden Mitunternehmers übertragen, realisiert nur dieser Mitunternehmer einen Veräußerungsgewinn. Die verbleibenden Mitunternehmer realisieren auf Ebene der Mitunternehmerschaft einen laufenden Gewinn. Daraus folgt dann auch, dass die Buchwerte der in der Mitunternehmerschaft verbleibenden Wirtschaftsgüter anteilig aufzustocken sind. Umfangreiche Beispiele erläutern die steuerlichen Folgen.

Die Regelungen dieses Schreibens sind auf alle offenen Fälle anzuwenden. Es ersetzt das bisherige Schreiben vom 20.12.2016. Übergangsregelungen im bisherigen Schreiben gelten fort. Auf einvernehmlichen Antrag aller Mitunternehmer sind die neuen Grundsätze zu einer „unechten“ Realteilung nicht anzuwenden, wenn diese noch vor dem 1.1.2019 stattgefunden hat. ■■

Neu: Differenzierung bei Realteilung

Gegenstand der Realteilung

Echte Realteilung

Begünstigte Realteilung

Unechte Realteilung

Zeitliche Anwendung des BMF-Schreibens

Keine Realteilung



Ausscheiden aus einer Mitunternehmerschaft im Wege der Realteilung zu Buchwerten

In dem Urteil des Finanzgerichts Nürnberg (FG) vom 21.2.2018 – 4 K 1425/15 ging es um die Streitfrage, ob ein Gesellschafter (H) anlässlich seines Ausscheidens aus einer Partner GbR (RA-WP-StB) im Wege einer Realteilung zu Buchwerten einen Aufgabegewinn zu versteuern hat.

H, A, B und C gründeten im Jahr 1993 eine überregionale Sozietät. Der Anteil des H (Kläger) betrug zuletzt 22,5 %. Im Streitjahr 2003 kam es Unstimmigkeiten, sodass H in der Gesellschafterversammlung vom 31.10.2003 aus der Gesellschaft ausgeschlossen wurde. Er schied unter Anwartsung seiner Anteile auf die verbleibenden Gesellschafter im Wege einer Realteilung zu Buchwerten ohne Aufdeckung etwaiger stiller Reserven aus. Er behielt sich die von ihm ursprünglich in die GbR eingebrachte Kanzlei mit 15 Mitarbeitern zurück. Die verbliebenen Gesellschafter führten die Sozietät fort. Im März 2005 erstellte die ABC eine Auseinandersetzungsbilanz zum 31.10.2003 zu Buchwerten.

Die Parteien verglichen sich am 6.10.2008 dahin, dass der dem H zustehende Abfindungsanspruch durch die von ihm übernommenen Mandanten, das von ihm übernommene Anlage- und Umlaufvermögen, den Verzicht auf Ausgleich eines etwaigen negativen Kapitalkontos und die Zahlung eines Betrages von 50.000 € an ihn ausgeglichen werde. Außerdem verzichteten die Parteien auf weitere finanzielle Ansprüche.

In der am 13.5.2005 eingereichten Erklärung zur gesonderten und einheitlichen Feststellung der Besteuerungsgrundlagen 2003 wurde der auf H entfallende anteilige Gewinn mit 198.230,14 € erklärt. Nach einer Betriebsprüfung setzte das Finanzamt dagegen einen Veräußerungsgewinn mit 461.656,78 € fest. Hiergegen erhob H erfolglos Einspruch.

Das Finanzamt vertrat die Auffassung, H sei mangels einer Betriebsaufgabe nicht im

Rahmen einer Realteilung zu Buchwerten ausgeschieden. Vielmehr sei in seinem Ausscheiden ein Verkauf bzw. Aufgabe eines Mitunternehmeranteils (§ 16 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2, § 16 Abs. 3 Satz 1 EStG) zu sehen. Zum Veräußerungsgewinn zählte das Finanzamt die Konten mit Forderungen der Gesellschaft gegenüber H, den Bestand an unfertigen Erzeugnissen, Anlagevermögen, Bank und Geldbestand. Ebenso der Verzicht auf Ausgleich des negativen Kontos sowie der zusätzlich gezahlte Betrag von 50.000 €.

Das FG hielt die Klage für teilweise begründet. Das Ausscheiden des H aus der HABC gegen Übernahme der Steuerkanzlei 1 zu Buchwerten erfüllt die Voraussetzungen einer Realteilung i.S. des § 16 Abs. 3 Satz 2 EStG. Das FG berief sich auf die neuere Rechtsprechung des BFH: Das Ausscheiden eines Mitunternehmers aus einer fortbestehenden Gesellschaft gegen eine Sachwertabfindung in Gestalt eines Teilbetriebes erfüllt die Voraussetzungen des § 16 Abs. 3 Satz 2 EStG und ist nicht als Veräußerung, sondern als Aufgabe des Mitunternehmeranteils nach § 16 Abs. 3 Satz 1 EStG zu behandeln. Darauf sind die Regelungen über die Realteilung nach § 16 Abs. 3 Satz 2 EStG anzuwenden. Ausgehend von den Grundsätzen zur Abgrenzung der echten von der unechten Realteilung handelt es sich nicht um eine Veräußerung seines Mitunternehmeranteils, sondern um dessen Aufgabe nach den Grundsätzen einer unechten Realteilung. Demnach sind die Voraussetzungen für ein erfolgsneutrales Ausscheiden des H durch Übertragung einer Sachgesamtheit (Teilbetrieb) zu Buchwerten erfüllt.

Eine Gewinnrealisierung ist nur insoweit gegeben, als der H von den Gesellschaftern der ABC von auf gesellschaftsrechtlicher Ebene bestehenden Verpflichtungen freigestellt wurde. Die Abfindungszahlung von 50.000 € ist als Veräußerungspreis zu erfassen. Ebenso der Verzicht der verbliebenen Gesellschafter auf den Ausgleich des negativen Kapitalkontos. ■ ■

*Versteuerung
des Aufgabegewinns?*

*Abgrenzung
der echten von der
unechten Realteilung*

*Erfolgsneutrales
Ausscheiden*

*Abfindungszahlung
als Veräußerungs-
preis*



Beteiligung von Gütergemeinschaften an Tierhaltungs Kooperationen

Bei dem Urteil des Finanzgerichts Düsseldorf (FG) vom 4.9.2018 – 10 K 2662/14F zugrunde liegenden Sachverhalt ist streitig, ob die Klägerin Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft i.S.d. § 13 Abs. 1 Nr. 1 Satz 5 Einkommensteuergesetz (EStG) i.V.m. § 51a Bewertungsgesetz (BewG) erzielt.

Die Klägerin ist eine Kommanditgesellschaft (KG), die im Jahr 2011 auf unbestimmte Zeit gegründet wurde. Komplementär mit einem Gewinnanteil von 99 % ist B und Kommanditist mit einem Gewinnanteil von 1 % ist C. Zweck der Gesellschaft ist die Bewirtschaftung eines landwirtschaftlichen Betriebes mit Ferkelaufzucht. B übertrug der KG 70 Vieheinheiten und C 530 Vieheinheiten ohne zeitliche Begrenzung. Die zur Bewirtschaftung des Unternehmens erforderliche Arbeitszeit sollte B leisten.

C ist seit 1974 mit D verheiratet. Laut Ehevertrag vereinbarten sie Gütergemeinschaft. Festgehalten wurde, dass die Verwaltung des Gesamtgutes durch beide Eheleute gemeinsam erfolge. Sonder- oder Vorbehaltsgut wurde nicht gebildet. C gehörte bei Abschluss des Ehevertrags ein landwirtschaftlicher Hof, welcher durch die vorgenannte Vereinbarung Gesamtgut wurde. Zudem erwarben die Ehegatten in der Folgezeit weitere landwirtschaftliche Flächen, und zwar sowohl gemeinsam als auch allein durch C. Weitere Flächen wurden hinzugepachtet. Der landwirtschaftliche Betrieb wurde allein von C betrieben. Die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft wurden in früherer Zeit allein C zugerechnet und werden zurzeit für C und D einheitlich und gesondert festgestellt. Die Änderung bei der Zurechnung erfolgte aufgrund einer 2011 durchgeführten Außenprüfung, welche die Jahre 2005 bis 2008 betraf.

Im Jahr 1998 schlossen C und D die Vereinbarung: D überlässt ihren Miteigentumsanteil an allen landwirtschaftlichen Eigentumsflächen des landwirtschaftlichen Betriebes ihrem Ehemann C auf die Dauer von 17 Jah-

ren für die Zeit vom 1.7.1998 bis 30.6.2015 unentgeltlich zur Nutzung. Weiterhin wurde im Jahr 2011 Folgendes vereinbart: „D überlässt ihren Anteil an allen vom landwirtschaftlichen Betrieb zugepachteten Flächen ab 1.7.2011 unentgeltlich ihrem Ehemann C zur Nutzung.“

Das Finanzamt verneinte im Hinblick auf die erklärten Einkünfte der Klägerin aus Land- und Forstwirtschaft in der Zeit vom Oktober 2011 bis Juni 2013 das Vorliegen einer Gesellschaft i.S.d. § 51a BewG und qualifizierte die erklärten Gewinne in solche aus Gewerbebetrieb um.

Das FG entschied, die angefochtenen Feststellungsbescheide für 2011 und 2012 seien rechtmäßig. Das Finanzamt sei zu Recht davon ausgegangen, dass es sich bei den von der Klägerin erzielten Einkünften nicht um Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, sondern um Einkünfte aus Gewerbebetrieb handelte. C war nach Auffassung des FG nicht der Inhaber eines Betriebes i.S.d. § 51a Abs. 1 Nr. 1a BewG, denn der Betrieb gehörte zum Gesamtgut der in Gütergemeinschaft lebenden Ehegatten C und D, sodass die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft beiden einkommensteuerrechtlich zu gleichen Teilen zuzurechnen sind, ohne dass es darauf ankommt, wer das Gesamtgut verwaltet. Die Vereinbarungen vom 1998 und 2011 ändern daran nichts.

Gesellschafter der Klägerin sind ausschließlich B und C geworden. D hat an dem Gesellschaftsvertrag vom 14.10.2011 nicht mitgewirkt und wird in diesem auch an keiner Stelle erwähnt. Abgesehen davon wollte C nach aktuellem Vortrag der Klägerin auch nur in eigenem Namen handeln, da er davon ausging, der alleinige Betriebsinhaber zu sein. Dass C zugleich auch für D handeln wollte und diese ebenfalls Gesellschafterin werden sollte, ist nicht ersichtlich.

Das FG hat die Revision zum Bundesfinanzhof (Az.: VI R 39/18) zugelassen. ■■

Einkünfte aus LuF?

Einkünfte aus Gewerbebetrieb

Gesamtgut der Gütergemeinschaft

Der Gesellschaftsvertrag

*Durchschnittssatz-
besteuerung*

*Natur- und
Landschaftsschutz*

*Beweidung
fremder Flächen
entscheidend*

*Auf die Veräußerung
gerichteter rechts-
geschäftlicher Wille?*

Revision zum BFH

Beweidungsleistungen eines Schäfers

Entgeltliche Beweidungsleistungen eines Schäfers unterliegen der Durchschnittssatzbesteuerung nach § 24 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 Umsatzsteuergesetz (UStG). Aufgrund der bei der Wanderschäferei bestehenden Besonderheiten steht dem nicht entgegen, dass der Leistungsempfänger die Beweidungsleistung aus Gründen des Natur- und Landschaftsschutzes bezieht. So hat der Bundesfinanzhof (BFH) in seinem Urteil vom 6.9.2018 – V R 34/17 entschieden.

Der Kläger ist Schäfer und unterhält eine Schafherde. Er lieferte Schafe zu Schlachtzwecken. In den Streitjahren 2011 und 2012 erbrachte er entgeltliche Leistungen durch die Beweidung von Grünflächen mit seinen Schafen an eine Immobilienmanagementgesellschaft zur Aufgabenerfüllung beim Natur- und Landschaftsschutz. Der Kläger ging davon aus, dass er mit der entgeltlichen Beweidung von Grünflächen

sonstige Leistungen i.S. von § 24 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 UStG erbracht habe. Das Finanzamt demgegenüber war der Auffassung, dass es sich um Leistungen handele, die dem Regelsteuersatz unterlägen.

Nach § 24 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 UStG wird die Steuer für die im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes ausgeführten Lieferungen und sonstigen Leistungen auf 10,7% festgesetzt. Zu den land- und forstwirtschaftlichen Betrieben gehören insbesondere Tierhaltungsbetriebe. Zwar hat der Empfänger der vom Kläger erbrachten sonstigen Leistungen diese für Zwecke der Erhaltungs- und Entwicklungspflege bezogen, sodass sie nicht zur landwirtschaftlichen Erzeugung beim Empfänger beigetragen haben. Der Begriff der Wanderschäferei ist funktional zu verstehen, sodass es insoweit nur auf die Beweidung fremder Flächen ankommt. ■■

Enteignung ist kein privates Veräußerungsgeschäft

Das Finanzgericht Münster (FG) hat in seinem Urteil vom 28.11.2018 – 1 K 71/16 E entschieden, dass eine Enteignung kein privates Veräußerungsgeschäft i.S. von § 23 Einkommensteuergesetz (EStG) ist.

Streitig war in dem Verfahren u. a., ob die durch einen Sonderungsbescheid angeordnete Übertragung des Eigentums an einem Grundstück auf eine öffentlich-rechtliche Körperschaft (Stadt) ein privates Veräußerungsgeschäft i.S. des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG darstellt und demzufolge in den Streitjahren ein steuerpflichtiger Veräußerungsgewinn nach § 22 Nr. 2 EStG anzusetzen ist. Da sich der besagte Vorgang innerhalb der Zehnjahresfrist abgespielt hatte, ging das Finanzamt von einem privaten Veräußerungsgeschäft aus und unterwarf einen „Spekulationsgewinn“ von rund 175.000 € der Einkommensteuer.

Das FG ist der Auffassung, dass ein steuerpflichtiges Veräußerungsgeschäft i.S. des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG voraussetzt, dass die Eigentumsübertragung auf eine wirtschaftliche Betätigung des Veräußernden zurückzuführen ist und dass hierzu regelmäßig ein auf die Veräußerung gerichteter rechtsgeschäftlicher Wille des Veräußernden vorhanden sein muss. Für diese Auslegung des Besteuerungstatbestandes spricht auch der in § 23 EStG verwendete Begriff des privaten Veräußerungsgeschäfts. Das FG sieht in der hoheitlichen Übertragung des Eigentums an dem Grundstück auf die Stadt kein Veräußerungsgeschäft in diesem Sinne, da es an einem auf die Veräußerung gerichteten Willen des Klägers gefehlt hat.

Das FG hat die Revision zum Bundesfinanzhof zugelassen. Sie ist unter dem Aktenzeichen IX R 28/18 anhängig. ■■



Gewerbliche Tätigkeit: Geschäftsführertätigkeit für mehrere Gesellschaften

In seiner Entscheidung vom 17.8.2018 – 6 K 204/17 hat sich das Finanzgericht Hamburg (FG) mit der Geschäftsführertätigkeit eines Steuerberaters für mehrere Gesellschaften befasst. Es kam dabei zu dem Ergebnis, dass eine gewerbliche Tätigkeit im Sinne des § 46 Abs. 2 Nr. 1 Steuerberatungsgesetz (StBerG), die mit dem Beruf oder mit dem Ansehen des Steuerberaters nicht vereinbar ist, in der Übernahme der Geschäftsführung einer gewerblichen Gesellschaft zu sehen ist. Denn das organschaftliche Handeln in dieser Funktion wird notwendig vom gewerblichen Charakter der Unternehmenstätigkeit der Gesellschaft geprägt.

Maßgeblicher Zeitpunkt für die Beurteilung ist der Zeitpunkt der mündlichen Verhandlung. Hat der Kläger in diesem Zeitpunkt noch keine Ausnahmegenehmigung erhalten, ist der Widerruf der Bestellung als Steuerberater wegen der Ausübung einer gewerblichen Tätigkeit rechtmäßig.

Das finanzgerichtliche Verfahren muss nicht ausgesetzt werden bis zur Entscheidung über die Klage beim Verwaltungsgericht auf Erteilung einer Ausnahmegenehmigung, wenn der Kläger die Ausnahmegenehmigung nicht bereits bei Beginn seiner gewerblichen Tätigkeit beantragt hat und der Antrag des Klägers auf Ausnahmegenehmigung nicht alle seine gewerblichen Tätigkeiten umfasst.

Der Kläger im zugrunde liegenden Fall war seit 1995 als selbstständiger Steuerberater mit einer Einzelpraxis tätig. Seit 2009 war er für diverse Gesellschaften als Geschäftsführer oder Direktor tätig. Im September 2017 stellte der Kläger einen Antrag auf Erteilung einer Ausnahmegenehmigung für seine Tätigkeiten für drei Gesellschaften. Zur Begründung führte der Kläger an, dass er neben zwei anderen Personen nur rein organisatorisch in dieser Funktion tätig sei. Diesen Antrag lehnte die Beklagte im Oktober 2017 ab, da sie davon ausging, dass der Kläger diverse Male seine Berufspflich-

ten gegenüber seinen Mandanten verletzt habe. Kurz darauf erfolgte der Widerruf der Steuerberaterzulassung durch den Vorstand der Steuerberaterkammer.

Der Kläger wehrte sich gegen diesen Widerruf, hatte jedoch vor dem FG keinen Erfolg. Er war zum Zeitpunkt des Widerrufsbescheides Geschäftsführer von mehreren Gesellschaften und übte noch weitere Tätigkeiten aus, die ebenfalls als gewerblich zu qualifizieren sind. Diese Situation hatte sich auch bis zu der mündlichen Verhandlung nicht maßgeblich geändert. Für das FG war es entscheidend, dass der Kläger im Zeitpunkt der Entscheidung in der mündlichen Verhandlung noch keine Ausnahmegenehmigung erhalten hatte. Es wirkte sich zu Lasten des Klägers aus, dass er nicht bereits bei der Aufnahme seiner Tätigkeiten als Gesellschafter oder Direktor von Gesellschaften, welche bereits 2009 erfolgte, die erforderliche Ausnahmegenehmigung beantragt hat, sondern erst tätig wurde, nachdem die Beklagte wegen Beschwerden bei ihm nachgefragt hatte. Diese pflichtwidrige Unterlassung des Klägers über mehrere Jahre wiegt umso schwerer, weil er selbst einräumt, dass es sich bei den von ihm ausgeübten Geschäftsführertätigkeiten insgesamt um eine Vollzeittätigkeit handelt. Hinzu komme nach den Ausführungen des FG, dass der von der Beklagten abgelehnte Antrag sich auch formell nur auf drei Gesellschaften und nicht auf alle gewerblichen Tätigkeiten des Klägers bezieht.

Das FG sah den Widerruf auch nicht als unverhältnismäßig an, da der Kläger nach eigenem Bekunden nur noch sehr wenige Mandate betreute, sodass bei ihm keine große wirtschaftliche Auswirkung aus dem Widerruf seiner Bestellung als Steuerberater erfolgt. Zudem habe der Kläger die Möglichkeit, einen Antrag auf Wiederbestellung zu stellen.

Es wurde Nichtzulassungsbeschwerde eingelegt (Az. beim BFH: VII B 164/18). ■■

Übernahme der Geschäftsführung

Ausnahmegenehmigung rechtzeitig beantragt?

Unverhältnismäßig?

Getrennte Leistungen

Einheitliche oder getrennte Leistungen – einheitliche oder unterschiedliche Steuersätze?

Grundsatz der Neutralität der Mehrwertsteuer

Revision zum BFH

Herstellung von Mischfutter

Mahlt und mischt ein Unternehmer von Bauern bereitgestelltes Getreide und gibt dabei nach Wunsch des Kunden von ihm selbst beschafftes Futteröl zur Nährstoffanreicherung und/oder Mineralfutter hinzu, erbringt er keine einheitliche, sondern zwei getrennte Leistungen, von denen die Lieferung von Futteröl und/oder Mineralfutter dem ermäßigten Steuersatz unterliegen kann. So die Entscheidung des Finanzgerichts Nürnberg (FG) vom 16.10.2018 – 2 K 703/18.

Streitig ist, ob Umsätze im Zusammenhang mit der Herstellung und dem Verkauf von Futtermitteln dem allgemeinen oder dem ermäßigten Steuersatz unterliegen. Der Kläger betreibt die Herstellung von und den Handel mit Futtermitteln. Mit mobilen Mahl- und Mischanlagen mahlt er auf Bauernhöfen von den Bauern bereitgestelltes Getreide. Dabei gibt er nach Vorgaben der Bauern Futteröl, Mineralfutter und/oder andere Zusatzstoffe hinzu. Zudem verkauft er Futteröl einzeln.

Am 30.8.1993 hatte das Finanzamt dem Kläger eine verbindliche Auskunft erteilt, wonach er bei der Mischfutterherstellung eine Werklieferung erbringe, wenn die dem beigestellten Getreide zugemischten Futtermischungen schon vor dieser Beimischung unter Nr. 37 der Anlage zu § 12 Abs. 2 Nr. 1 Umsatzsteuergesetz (UStG) fallen. In den USt-Erklärungen für die Jahre 2009 bis 2012 berücksichtigte der Kläger die Mahl- und Misch Tätigkeit und den Futtermittelhandel zum Regelsteuersatz und die Zugabe von Futteröl und Mineralfutter zum ermäßigten Steuersatz.

Nach einer Außenprüfung ging das Finanzamt davon aus, dass das Mahlen und Mischen von Getreide unter Zugabe von Zusatzstoffen eine einheitliche Leistung sei, die dem allgemeinen Steuersatz unterliege, und änderte die USt-Bescheide. Der Kläger erhob daraufhin Klage. Nach seiner Auffassung sind das Mahlen und Mischen einerseits, die Zugabe von Futteröl und Mineral-

futter andererseits jeweils eigenständig zu beurteilen, wobei die Zugabe dem ermäßigten Steuersatz unterliegt.

Das FG hielt die Klage für zulässig und begründet. Der Landwirt erbringt zwei getrennte Leistungen, von denen die Lieferung von Futteröl und/oder Mineralfutter dem ermäßigten Steuersatz unterliegen kann. Auf die dem Kläger erteilte verbindliche Auskunft kommt es nicht mehr an. Unionsrechtliche Grundlage dafür sind die Art. 96, 98, 14 und 24 der Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL) sowie die Anlage III zur MwStSystRL.

Bei einem Umsatz, der ein Bündel von Einzelleistungen umfasst, ist im Rahmen einer Gesamtbetrachtung zu bestimmen, ob zwei oder mehr getrennte Umsätze vorliegen oder ein einheitlicher Umsatz. Einerseits darf eine wirtschaftlich einheitliche Leistung nicht künstlich aufgespalten werden. Andererseits sind mehrere formal getrennt erbrachte Einzelumsätze als einheitlicher Umsatz anzusehen, wenn sie nicht selbstständig sind. Im Streitfall ist weder die Zugabe von Futteröl noch die Zugabe von Mineralfutter eine Nebenleistung zum Mahlen.

Für die Annahme zweier getrennter Leistungen spricht auch der Grundsatz der Neutralität der Mehrwertsteuer. Unterliegen die einzelnen Bestandteile eines Leistungsbündels jeweils unterschiedlichen Steuersätzen, würde die Annahme einer einheitlichen Leistung und damit eines einheitlichen Steuersatzes insgesamt immer zu einer abweichenden Steuerbelastung führen. Sie wäre daher nur zulässig, wenn Unternehmer, die das gesamte Leistungsbündel erbringen, und Unternehmer, die lediglich einzelne Leistungen erbringen, nicht miteinander im Wettbewerb stehen. Die Leistungsempfänger des Klägers wären aber nicht gehindert, statt des Leistungsbündels lediglich einzelne Leistungen des Klägers in Anspruch zu nehmen. Das Revisionsverfahren ist beim BFH unter dem Az. V R 36/18 anhängig. ■■



Verlust bei Veräußerung von Anteilen einer landwirtschaftlichen Genossenschaft

Das FG Thüringen hat mit Urteil vom 22.11.2017 – 4 K 791/16 entschieden, dass die Kündigung von Genossenschaftsanteilen durch einen zu mehr als 1 % beteiligten Genossen gegen Auszahlung des Nominalwertes der Genossenschaftsanteile nach § 17 Abs. 1 Abs. 7 Einkommensteuergesetz (EStG) steuerbar ist. Hat der Genosse bei der Umwandlung der ursprünglichen LPG in eine Agrargenossenschaft selbstständige Genossenschaftsanteile erworben und später weitere hinzuerworben, so hat er bei der Kündigung von Genossenschaftsanteilen ein Wahlrecht zur Bestimmung, ob er bei der Umwandlung erhaltene Altanteile oder erst später hinzuerworbene Genossenschaftsanteile kündigen will. Hierfür ist keine notarielle Beurkundung erforderlich, sondern es genügt die schriftliche Kündigung gegenüber der Genossenschaft.

Der Kläger kündigte 2014 drei seiner 20 Geschäftsanteile an der Agrargenossenschaft (eG) gegen Auszahlung des Nominalwertes von 2.600 € je Anteil und machte für 2014 einen Veräußerungsverlust i.H.v. insgesamt 170.228 € geltend. Das Finanzamt erkannte den geltend gemachten Verlust nicht an.

Der Kläger war bereits zu Zeiten der DDR an der LPG beteiligt. Die LPG wurde 1991 in eine eG umgewandelt. Mitglied der Genossenschaft konnte nur werden, wer mindestens einen Pflichtanteil im Wert von 5.000 DM zeichnete. Es konnten bis zu 20 Geschäftsanteile gezeichnet werden. Als Wert seiner Beteiligung an der LPG wurden insgesamt 116.797,96 DM für den Zeitpunkt der Umwandlung ermittelt.

Nach einer Satzungsänderung in 2012 konnte jedes Mitglied weitere Genossenschaftsanteile erwerben und zum Schluss eines Geschäftsjahres kündigen. Der Kläger hatte am 24.1.2013 zu seinen vorhandenen 15 Anteilen 5 weitere zu je 2.600 € hinzu erworben. Zum 31.12.2014 kündigte er drei Anteile und beantragte eine entsprechende Auszahlung i.H.v. 7.800 €.

Dem Finanzamt teilte der Kläger mit, dass er entsprechend H 17 Abs. 5 EStH (Wahlrecht bei teilweiser Veräußerung von GmbH-Anteilen) drei seiner 15 Altanteile aus der LPG-Umwandlung gekündigt habe. Das Schreiben des Agrar-Prüfungs- und Beratungsverbandes e.V. zur Ermittlung des Veräußerungsverlustes i.H.v. 56.742 € je Anteil war beigefügt. Das Finanzamt erkannte lediglich die Anschaffungskosten i.H.v. 2.600 € an.

In der Klagebegründung verwies der Kläger auf die unterschiedlichen Anschaffungskosten seiner Anteile: für 15 Altanteile: 97.171,02 €/Anteil = 1.457.565,30 €; für 5 Neuanteile: 2.600,00 €/Anteil = 13.000,00 €; insgesamt: 1.470.565,30 €. Da er für seine 20 Geschäftsanteile unterschiedliche Anschaffungskosten aufgewendet habe, entscheide er nach R 17 (6) EStR, welche seiner Anteile er veräußert habe.

Das Finanzgericht entschied: Durch die Kündigung und Rückgabe der drei Genossenschaftsanteile ist im Streitfall der Verlust im tenorierten Umfang im Veranlagungszeitraum 2014 entstanden. Entgegen der Auffassung des Finanzamts hat der Kläger allerdings nicht 7.800 € für den Erwerb der gekündigten Genossenschaftsanteile aufgewendet, sondern 186.358,72 €.

Geschäftsanteile, die ein GmbH-Gesellschafter zu seinem ursprünglichen Anteil hinzu erwirbt, behalten ihre Selbstständigkeit (§ 15 Abs. 2 GmbHG). Der Gesellschafter ist deshalb in der Lage, selbst zu bestimmen, welchen Anteil er veräußert. Die Identifizierung des veräußerten Anteils erfolgt durch die Bezugnahme auf den notariellen Erwerbsakt. Der Veräußerungsverlust ist nicht nach § 255 Abs. 1 Satz 1 HGB zu bewerten, sondern nach der Equity-Methode (§ 11 Abs. 1 D-Markbilanzgesetz – DMBilG). Kann eine geprüfte DM-Eröffnungsbilanz zum 1.7.1990 nicht mehr vorgelegt werden, ist das Eigenkapital durch Schätzung (§ 162 AO) zu ermitteln. ■■

Kündigung von Genossenschaftsanteilen

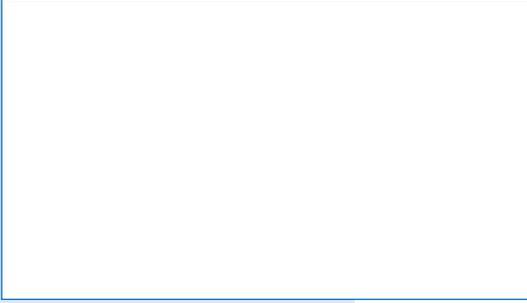
Wahlrecht

Verlustentstehung

Selbstständigkeit der Geschäftsanteile

Saisonarbeit in der Landwirtschaft

Praxisleitfaden zur rechtssicheren Beschäftigung von saisonalen Arbeitskräften in der Landwirtschaft



von Rechtsanwalt Hartmut Salomon
und Steuerberater Mathias Ochs

 Mit Mindestlohngesetz / Mit Musterverträgen und Formularen auf **CD-ROM**

2., vollständig überarbeitete und wesentlich erweiterte Auflage 2016
312 Seiten, Hardcover / inkl. CD-ROM / ISBN 978-3-89187-095-2
56,00 € (zzgl. Versandkosten)

CD-ROM-Inhalt:

1. Arbeitsvertrag (Deutsch, Polnisch, Rumänisch, Bulgarisch, Kroatisch, Slowakisch, Ungarisch) als Word-Datei
2. Leistungsvertrag (Deutsch, Polnisch, Rumänisch, Bulgarisch, Kroatisch, Slowakisch, Ungarisch) als Word-Datei
3. Arbeitszeitnachweis als Excel-Datei
4. Zweckerreichungserklärung (Deutsch, Polnisch, Rumänisch, Bulgarisch, Kroatisch, Slowakisch, Ungarisch) als Word-Datei
5. Augleichsquittung (Deutsch, Polnisch, Rumänisch, Bulgarisch, Kroatisch, Slowakisch, Ungarisch) als Word-Datei
6. Beschäftigungsnachweis (Deutsch, Polnisch, Rumänisch, Bulgarisch, Kroatisch, Slowakisch, Ungarisch) als Word-Datei

Fax 030/200 89 67-59

Buchshop: www.hlbs.de
Hiermit bestelle ich:

Expl. Saisonarbeit in der Landwirtschaft

Bestellschein

Expl.

HLBS Verlag GmbH
Engeldamm 70

10179 Berlin

Die Steuer- und Wirtschaftsnachrichten erscheinen zweimonatlich (Februar, April, Juni, August, Oktober, Dezember).
Herausgeber: Hauptverband der landwirtschaftlichen Buchstellen und Sachverständigen e.V. (HLBS)
Redaktion: Syndikusrechtsanwalt S. Wiemuth; Ass. jur. A. Lentz; Dipl.-Vw. A. Mertens; A. Kwiatkowska
Verlag: HLBS Verlag GmbH · Engeldamm 70 · 10179 Berlin · E-Mail: verlag@hlbs.de · Internet: www.hlbs.de
Layout/Satz: Satzkasten · Stuttgart
Druck: Ludwig Austermeier Offsetdruck OHG · Berlin

Der Abonnement-Preis für ein Jahr beträgt bei Vorauszahlung einschl. Mehrwertsteuer 23,40 EUR zzgl. Versandkosten. Für Neuzugänge innerhalb des laufenden Kalenderjahres erfolgt die Berechnung anteilig. Die Kündigung eines Zeitschriftenabonnements kann mit einer Frist von 6 Wochen zum Ende eines Kalenderjahres erfolgen.