

Zugelassene Hilfsmittel:

Taschenrechner, Steuergesetze, Einkommensteuer-Richtlinien aktuelle Fassung, Umsatzsteuer-Anwendungserlass sowie dazugehörige Durchführungsverordnungen, HGB und BGB.

(Erlaubt sind auch die Amtlichen Handbücher zur Einkommensteuer/Umsatzsteuer des BMF).

In der Klausurlösung gehen Sie bitte von der Finanzverwaltung vertretenen Meinung aus, und begründen Sie Ihre Antwort unter Angabe der einschlägigen gesetzlichen Bestimmungen (ausgenommen Teil III).

**!! Bitte beachten Sie, dass sowohl der
Aufgaben - als auch der Lösungsteil dieser Klausur
abzugeben sind !!**

**Achten Sie bitte auf eine übersichtliche und gut lesbare Darstellung
der Lösung. Der markierte rechte Rand ist freizulassen.**

Teil A Einkommensteuer/Bilanzierung (30 Punkte)**Sachverhalt:****1. Landwirt Peter Pflug (1,5 Punkte)**

Peter Pflug (PP) bewirtschaftet ein land- und forstwirtschaftliches Einzelunternehmen mit Ackerbau und Tierhaltung. Neben diesen Betriebszweigen werden Lohnarbeiten für andere land- und forstwirtschaftliche Betriebe erbracht.

Darüber hinaus betreibt der PP noch eine Photovoltaikanlage in einem eigenständigen Gewerbebetrieb, deren Strom er teilweise einspeist und teilweise im Wege des Eigenverbrauchs in seinem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb nutzt.

PP ist buchführungspflichtig und sein Wirtschaftsjahr (WJ) endet am 30.06. Der Gesamtumsatz i.S.v. § 19 Abs. 3 UStG lag und liegt unstreitig über 600.000,00 EUR, weshalb PP die USt-Pauschalierung nach § 24 UStG seit dem 01.01.2022 nicht mehr anwenden darf.

PP ist Selbstbucher und erstellt und versendet auch die Umsatzsteuer-Voranmeldungen (USt-VA) selbst. Er hat die USt-VA quartalsweise abzugeben. Die USt-VA für das dritte und vierte Quartal 2023 ergab jeweils eine Zahllast von 3.000,00 EUR. Die USt-VA für das erste Quartal 2024 ergab nach seiner Buchführung eine Zahllast von 5.500,00 EUR und die USt-VA für das zweite Quartal 2024 eine Erstattung von 8.000,00 EUR.

Nach Ablauf des Wirtschaftsjahres bringt er Ihnen nun die von ihm erstellte Buchführung zur Revision und Erstellung des Jahresabschlusses 2023/24. Nach dem derzeitigen Stand der Buchführung ergibt sich für das WJ 2023/24 ein Gewinn von 200.303,16 EUR, während der Gewinn des vorangegangenen Wirtschaftsjahres 2022/23 unstreitig 180.000,00 EUR betragen hat.

Die folgenden Sachverhalte fallen Ihnen bei der Revision auf und sind ertragsteuerrechtlich zu würdigen.

Ermitteln Sie die steuerlichen Gewinne der vorliegenden Einkunftsarten für PP im WJ 2023/24. PP möchte seine Gewinne in jedem Fall nach § 4 Abs. 1 EStG ermitteln. Er wünscht sich einen möglichst niedrigen steuerlichen Gewinn. PP ist nicht kirchensteuerpflichtig.

Sollte eine separate Gewinnermittlung notwendig sein, wählt PP das abweichende WJ als Gewinnermittlungszeitraum. Alle hierfür notwendigen Zustimmungen des Finanzamtes liegen vor.

Bitte entwickeln Sie zudem ggf. die Bilanzansätze zum 30.06. und tragen die sich ggf. durch Ihre Korrekturmaßnahmen ergebenden Gewinnänderungen in die **beiliegende Tabelle (s. Anlage 1)**.

Nachkommastellen sind auf volle Euro zu runden.

a.) Raiffeisendividende (3,0 Punkte)

Am 10.06.2024 hat PP von der örtlichen Raiffeisengenossenschaft einen Betrag von 84,67 EUR überwiesen bekommen. Im Verwendungszweck der Überweisung steht „Dividende“. Daher hat PP den Betrag als „sonstigen Ertrag“ verbucht. Weitere Buchungen hat er nicht vorgenommen.

Auf der Dividendenbescheinigung ist folgendes vermerkt:

Kapitalerträge	115,00 EUR
Kapitalertragsteuer	28,75 EUR
Solidaritätszuschlag	1,58 EUR

Die Genossenschaftsanteile gehören unstreitig zum Betriebsvermögen des PP.

b.) Vorsteuerberichtigung nach § 15a UStG (3,0 Punkte)

Da der PP seit dem 01.01.2022 die USt-Pauschalierung nach § 24 UStG nicht mehr anwenden darf, hat er unstreitig Anspruch auf Vorsteuerberichtigung nach § 15a UStG. Die Berichtigungsbeträge belaufen sich für das Kalenderjahr 2023 auf:

- Nach § 18 Abs. 1 und 2 UStG i.R.d. USt-VA zu berichtigende Beträge: 1.250,00 EUR je Quartal mithin 5.000,00 EUR in Summe,
- Nach § 44 Abs. 3 Satz (S.) 1 UStDV i.R.d. USt-Jahreserklärung zu berichtigende Beträge: 10.000,00 EUR.

Für das Kalenderjahr 2024 belaufen sich die Berichtigungsbeträge auf:

- Nach § 18 Abs. 1 und 2 UStG i.R.d. USt-VA zu berichtigende Beträge: 1.000,00 EUR je Quartal, mithin 4.000,00 EUR in Summe,
- Nach § 44 Abs. 3 S. 1 UStDV i.R.d. USt-Jahreserklärung zu berichtigende Beträge: 9.000,00 EUR.

Da hierzu keine Bankbewegungen stattgefunden haben und der PP auch keinen Beleg hierzu hatte, hat er diese Sachverhalte weder in seinen USt-VA berücksichtigt noch hierzu Buchungen vorgenommen.

c.) Eigenverbrauch Strom aus Photovoltaik (4,5 Punkte)

Neben seinem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb erzielt der PP noch Einkünfte aus Gewerbebetrieb gem. § 15 EStG aus einer Photovoltaikanlage (PV-Anlage). Sie hat eine im Marktstammdatenregister eingetragene Leistung von 28 kWp und ist unstreitig nach § 3 Nr. 72 EStG einkommensteuerfrei. Von den pro Jahr produzierten 28.000 kWh Strom werden 60% eingespeist und 40% im land- und forstwirtschaftlichen Betrieb des PP verbraucht. Die für den Betrieb der PV-Anlage angefallenen Betriebsausgaben inklusive Abschreibungen belaufen sich im Zeitraum 01.07.2023 – 30.06.2024 auf 6.000,00 EUR.

PP fragt Sie nun, ob die auf seine Landwirtschaft entfallende Stromproduktion der PV-Anlage trotz Anwendung des § 3 Nr. 72 EStG nicht doch ertragsteuerlich „irgendwie“ berücksichtigt werden könnte?

d.) Neuer Schlepper (10,0 Punkte)

Im Gespräch erzählt Ihnen der PP, dass er im Sommer 2024 auch noch einen neuen Schlepper gekauft habe. Er sei zwar erfreulicherweise schon am 01.06.2024 an ihn ausgeliefert worden, da zu diesem Zeitpunkt auch sein alter Schlepper in Zahlung gegeben worden sei, aber da eh alles verrechnet und der übersteigende Kaufpreisanteil durch ein Darlehen finanziert wurde, habe er diesen Vorgang noch nicht verbuchen können. Folgendes stellen Sie fest:

- Kaufpreis neuer Schlepper (USt-Brutto) 214.200,00 EUR lt. ordnungsgemäßer Rechnung i.S.v. § 14 Abs. 4 UStG.
- Der bisher linear abgeschriebene, am 01.06.2016 für USt-Netto 100.000,00 EUR gekaufte alte Schlepper hat erfreulicherweise noch einen Inzahlunggabeerlös von USt-Netto 50.000,00 EUR gebracht. PP hat ihn wohl immer sehr gut gepflegt.
- Die Differenz zwischen Kaufpreis des neuen und Inzahlunggabeerlös (beides USt-Netto) des alten Schleppers wurde über einen Kredit des Maschinenhändlers finanziert (4% Zinsen pro Jahr, erstes Jahr tilgungsfrei, Abrechnung Zinsen immer im Folgemonat).
- Der neue Schlepper wird ausschließlich in seinem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb genutzt. Es wird für beide Schlepper von einer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von 8 Jahren ausgegangen.

e.) Nachbarschaftshilfe (8,0 Punkte)

Als weiteren Betriebszweig neben Ackerbau und Schweinemast erbringt PP im Rahmen der Nachbarschaftshilfe Lohnarbeiten für benachbarte land- und forstwirtschaftliche Betriebe. Diese Lohnarbeiten erbringt er mit dem normalen Maschinenbestand seines Betriebes, die er zu 70% für seine eigene Produktion und zu 30% für die Lohnarbeiten nutzt. Da PP sehr fleißig und für gute Arbeit bekannt ist, betrug der Umsatz aus diesen Lohnarbeiten in den drei vorangegangenen Wirtschaftsjahren stets ca. 71.400,00 EUR (USt-Brutto). Im abgelaufenen WJ 2023/24 lag der Umsatz nur bei ca. 35.700,00 EUR USt-Brutto. Den Umsatzrückgang begründet PP Ihnen gegenüber mit der fehlenden Zeit aufgrund seiner kleinen Kinder.

Zusammen mit den übrigen auf die Lohnarbeiten entfallenden Betriebsausgaben i.H.v. 10.000,00 EUR zzgl. 19% USt hat PP die Einnahmen aus der Nachbarschaftshilfe ganz normal in seiner Buchführung verbucht. Die AfA der auch für die Lohnarbeiten genutzten Maschinen betrug im WJ 2023/24 insgesamt 50.000,00 EUR.

Bei der Prüfung der ebenfalls von PP eingereichten Anschlussbuchführung stellen Sie allerdings fest, dass er drei Rechnungen für Lohnarbeiten aus dem Frühjahr 2024 über 10.000,00 EUR, 5.000,00 EUR und 7.000,00 EUR zzgl. UStG erst im August 2024 geschrieben und auch erst bei Geldeingang als Einnahme verbucht hat. Zudem hat er eine Rechnung über Diesellieferungen für diese Lohnarbeiten über 5.950,00 EUR USt-Brutto auch erst im August bezahlt und auch erst dann verbucht – als seine beiden Zwillinge die ersten Zähne bekommen haben ging es halt drunter und drüber.

Teil B Umsatzsteuer (20 Punkte)

Sachverhalt:

1. (16,0 Punkte):

Der Betrieb von Landwirt Udo Ackermann (A) aus Soest hatte in 2024 einen Gesamtumsatz von 654.000,00 EUR (einschl. 9% USt – ungeachtet des aktuell gültigen USt-Satzes). A hat bisher keine Option nach § 24 Abs. 4 UStG erklärt und keine VSt aus den bisherigen Anschaffungen gezogen. Unterliegen die folgenden Sachverhalte im Kalenderjahr 2025 der Durchschnittssatzbesteuerung nach § 24 UStG?

Nehmen Sie zu den einzelnen Sachverhalten kurz Stellung und begründen Sie Ihre Stellungnahme durch gesetzliche Grundlagen.

- a.) Verkauf seines gebrauchten Schleppers.
- b.) Vermietung von drei Gästezimmern an Feriengäste auf dem landwirtschaftlichen Betrieb.
- c.) Betrieb einer Windkraftanlage; A speist den erzeugten Strom ausschließlich in das öffentliche Netz ein.
- d.) A stellt seine aktive Tätigkeit ein und verpachtet seine Flächen ab dem 01.10. an andere Landwirte.
- e.) Pflügen für den Nachbarn der ebenfalls Landwirt ist (Umsatz bisher: 51.000,00 EUR).
- f.) Dienstleistungen (Pflege von Straßenbegleitgrün, Schneeräumen) für die Gemeinde (Umsatz bisher: 4.000,00 EUR).

2. (4,0 Punkte):

A bewirtschaftet 100 ha LN und hat 540 VE zur Verfügung. In seinem landwirtschaftlichen Einzelunternehmen nutzt er 450 VE. Die Landwirte A und B aus Soest wollen eine gemeinschaftliche Tierhaltung i.S.d. § 13b EStG (früher: § 51a BewG) in Form einer atypisch stillen Gesellschaft betreiben, wobei B der „Stille“ ist – daher tritt nur A nach außen auf (Innengesellschaft). Die Gesellschaft hält 250 VE, die sie auch halten darf.

Darf die atypisch stille Gesellschaft bzw. A die Durchschnittssatzbesteuerung nach § 24 UStG bei Einhaltung der Umsatzgrenze von 600.000,00 EUR anwenden?

TEIL II

BMEL-Jahresabschluss 20 Punkte

Landwirt Peter Lustig hat Ihnen für die Erstellung des BMEL Jahresabschlusses folgende Informationen gegeben:

Die gedroschene Futtergerste wurde komplett an die Schweine verfüttert.

Der Winterweizen wurde komplett verkauft, die gleiche Fläche wieder mit Winterweizen bestellt.

Der gedroschene Mais wurde komplett an die Schweine verfüttert.

Es befanden sich am Bilanzstichtag (30.06.) noch 1.500 l Diesel im Fass.

5.000 kg Schweinefutter wurden am 15.06. geliefert. Davon wurden 800 kg bis zum Bilanzstichtag (30.06.) verfüttert.

3 Schweine wurden für den Eigenbedarf geschlachtet.

10 Ferkel (alle je 23 kg) sind verendet.

Zum 30.06. betrug der Bestand an Pflanzenschutzmitteln 1.500,00 EUR.

Es waren noch 500 kg Dünger im Wert von 2,00 EUR/kg auf Lager.

Bitte ergänzen Sie auf Grund dieser Informationen und Angaben den Viehbericht, die Bestände zum Bilanzstichtag und die Übersicht über den innerbetrieblichen Verbrauch **(s. Anlage 2)**.

1. Wie viele landwirtschaftliche Haupterwerbsbetriebe gibt es in Deutschland?
Wie viele Menschen arbeiten dort?
Welchen Gesamtumsatz erwirtschaftet die Landwirtschaft in Deutschland insgesamt?
2. Nennen Sie die beiden wichtigsten landwirtschaftlichen Erzeugnisse und deren prozentualen Anteil an den Gesamtumsätzen der Landwirtschaft in Deutschland?
3. Wie groß ist ein landwirtschaftlicher Betrieb in Deutschland im Durchschnitt und welchen Gewinn erzielt er im Durchschnitt?
4. Wann spricht man von einem Haupterwerbsbetrieb?
5. Nennen Sie drei der möglichen Erzeugnisse der Rinderhaltung.
6. Nennen Sie die zwei wichtigsten Ackerkulturen, deren Fruchtfolgeanteile (in %), ein übliches Ertragsniveau und einen üblichen Preis (beides mit Einheiten) in Deutschland.
7. Wofür steht „AFP“? Was ist unter der Abkürzung zu verstehen?
8. Welche EU-Flächenprämien-Komponenten kennen Sie?
Wie hoch sind diese ungefähr?
9. Was bedeutet die Abkürzung „GLÖZ“ im EU-Prämiensystem ab 2023?
Beschreiben Sie drei der neun Umweltauflagen (Stichwort: GLÖZ), die für die Flächenprämienengewährung einzuhalten sind.
10. Was ist eine „innerbetriebliche Versetzung“? Nennen Sie ein Beispiel.
11. Nennen Sie die sechs Betriebsformen der Testbetriebsstatistik.
12. Nennen Sie die drei Kennzahlengruppen der Jahresabschlussanalyse und je eine Kennzahl dazu.
13. Was ist ein Produktionsverfahren? Nennen Sie ein Beispiel.
14. Wofür steht die Abkürzung „BZA“? Was wird in einer „BZA“ gemacht?
Warum wird das gemacht?

TEIL IV

Einzelfragen berufsspezifischer Aufgaben in einer landwirtschaftlichen Buchstelle 10 Punkte

Bertram Bulle (BB) ist verheiratet und bewirtschaftet einen landwirtschaftlichen Betrieb in der Nähe von Stuttgart. Er hat zwei erwachsene Kinder, der Sohn studiert aktuell Landwirtschaft in Hohenheim und steigt nach dem Ende des Studiums Mitte 2025 in den Betrieb in Form einer GbR mit ein, die Tochter arbeitet bei einem großen Automobilkonzern und hat kein Interesse an der Landwirtschaft.

Die Flächen sind knapp und er hat das Glück, dass er von seinem Nachbarn, der die Landwirtschaft altershalber aufgibt, ein verpachtetes Grundstück mit 1,2 ha erwerben kann. Der aktuelle Bewirtschafter des Grundstücks will seinen Betrieb ebenfalls mangels Nachfolger verkleinern und hat kein Interesse an der Übernahme des Grundstücks.

Der Verkauf soll zum 01.12.2024 erfolgen, der bisherige Bewirtschafter hat auf der Fläche aber noch Raps ausgesät, den er gerne noch selbst dreschen möchte. Die Bewirtschaftung durch BB wird daher nach der Rapsernte im Sommer 2025 erfolgen.

BB fragt Sie, wie das Grundstück bilanziell zu behandeln ist. Er will die Fläche auf jeden Fall selbst bewirtschaften, da er die Fläche dringend für die Vieheinheiten benötigt, um einen schleichenden Strukturwandel zu vermeiden. Andererseits könnte die Fläche vielleicht in Zukunft Baugebiet werden, weshalb er die Fläche eigentlich nicht so gerne in der Bilanz erfassen möchte.

Bitte beraten Sie BB hinsichtlich der bilanziellen Behandlung des Grundstücks. Welche Möglichkeiten gäbe es, die Erfassung in der Bilanz zu vermeiden und welche Konsequenzen hätten diese Möglichkeiten, wenn das Grundstück tatsächlich zukünftig Bauland wird. Alle Familienmitglieder sind offen für eine Lösung innerhalb der Familie.

Bitte begründen Sie Ihre Antwort **stichpunktartig** unter Angabe der einschlägigen Paragraphen. Außersteuerliche Rechtsnormen sind für die Fragestellung nicht relevant.

Anlage 1 – Teil I Steuerrecht – Teil A Einkommensteuer/Bilanzierung

1. Landwirt Peter Pflug (PP)

Steuerlicher Gewinn des PP: (0,5 Punkte)

	§ ____ EStG	§ ____ EStG
vorläufiger Gewinn lt. SV		
Tz. a)		
Tz. b)		
Tz. c)		
Tz. d)		
Tz. e)		
= endgültiger Steuerbilanzgewinn		
+/. außerbilanzielle Korrekturen		
= Steuerlicher Gewinn		

Anlage 2 – Teil II – BMEL-Jahresabschluss (20 Punkte)

Mustermandant

Ernteerträge 2021/2022

	Fläche ha 01.07.2021	Ernteertrag dt/ha
Winterweizen	20	70
Sommerweizen		
Roggen		
Wintergerste	15	62
Sommergerste		
Hafer		
Gemenge		
Triticale		
Saatkartoffeln		
Industriekartoffeln		
Speisekartoffeln		
Futterkartoffeln		
Zuckerrüben		
Runkeln		
Feldfutter		
Spargel		
Mais	20	65
Erbsen		
Winterraps		
Sommerraps		
Zwiebeln		
Möhren		
Karotten		
Olrettich		
Dauergrünland		
Flächenstilllegung		
Schwarzbrache		
gesamte Ackerfläche		

Bestände zum Bilanzstichtag
30.06.2022

	dt	Netto Einzelpreis	Gesamt		dt	Netto Einzelpreis	Gesamt
Sommerweizen				Diesekraftstoff		1,56 €/l	
Winterweizen				Angabe in Litern			
Roggen							
Sommergerste							
Wintergerste				Benzin			
Braugerste				Motorenöl			
Hafer				Schmierstoffe			
Triticale				Heizöl			
Gemenge				Kohle/Koks			
Futterkartoffeln				Holz			
Saatkartoffeln							
Speisekartoffeln							
Mais							
				Bindegarn			
Trockenschnitzel							
				Pflanzenschutz			
Rinderfutter							
Schweinefutter		0,8 €/kg					
				Düngemittel			
Kaninchenfutter							
Geflügelfutter							
Sonstige Futtermittel							

Viehbericht Schweine/ Geflügel 2021/2022

Schweine/ Geflügel		Ferkel bis 25kg	Läufer ü. 25-50 kg	Mast-schweine ü. 50 kg	Jungsauen über 90 kg	Jungeber 50-90 kg	Zuchtsauen	Zuchteber			Lege-hennen
Konto			345	346	347	349	348	350			374
Anfangsbestand 01.07.		70	0	150							
Z u g a n g +	geboren										
	zugekauft										
	zuversetzt										
	Summe										
A b g a n g -	verkauft			350							
	an Haushalt										
	verendet										
	abversetzt										
	Summe										
Endbestand 30.06.		50	100	200							

**Innerbetrieblicher Verbrauch in
2021/2022**

Saat dz

Weizen	
Roggen	
Gerste	
Hafer	
Mengegetreide	
Triticale	
Kartoffeln	

Futter dz dz

bitte getrennt nach Tierarten vermerken

Weizen		
Roggen		
Gerste		
Hafer		
Triticale		
Gemenge		
Kartoffeln		
Mais		
Milch		

Haushalt dz

Geflügel	
Kartoffeln	
Eier	
Milch	
Schweine	3
Kaninchen	
Rinder	

Im Haushalt beköstigte Personen

Monate vom 1.1.09-31.12.09

- Besitzer
- Ehefrau
- Sohn..... Jahre
- Sohn..... Jahre
- Sohn..... Jahre
- Tochter Jahre
- Tochter Jahre
- Tochter Jahre
- Altenteiler
- Altenteilerin
- Landw.Gehilfe
- Landw.
- Auszubildender
- Hausmädchen
- Mitarbeitendes Familienmitglied

Aushilfen

Tage