



Abschließende Mitteilung

an das
Bundesministerium der Finanzen

über die Prüfung

Steuerliche Erfassung öffentlicher Fördermittel

Teil 2: Informationsquellen der Finanzbehörden zu
Agrarsubventionen

Diese Prüfungsmitteilung enthält das vom Bundesrechnungshof abschließend im Sinne des § 96 Abs. 4 Satz 1 BHO festgestellte Prüfungsergebnis. Er ist auf www.bundesrechnungshof.de veröffentlicht

Gz.: VIII 3 - 2015 - 0689

Bonn, den 25. Juni 2018

Inhaltsverzeichnis

0	Zusammenfassung	4
1	Anlass, Gegenstand und Umfang der Prüfung	8
1.1	Prüfungsanlass	8
1.2	Prüfungsgegenstand	8
1.3	Prüfungsumfang	8
2	Rechtslage	9
2.1	Ertragsteuerliche Behandlung öffentlicher Fördermittel	9
2.2	Agrarförderung aus öffentlichen Kassen	11
3	Informationsquellen der Finanzverwaltung	12
3.1	Mitteilungsverordnung	12
3.2	Datenaustausch nach § 197 Absatz 4 SGB VII	14
3.3	Veröffentlichung von Zahlungen aus den Europäischen Agrarfonds	16
3.4	Auskunftsersuchen	18
4	Feststellungen zur steuerlichen Erfassung öffentlicher Fördermittel	19
4.1	Identifizierung der Fördermittelempfänger	20
4.2	Steuerliche Erfassung landwirtschaftlicher Betriebe	21
4.3	Steuerliche Erfassung der öffentlichen Fördermittel	21
4.4	Dezentrales Prüffeld in Nordrhein-Westfalen	22
4.5	Feststellungen der Landesrechnungshöfe	23
5	Würdigung	24
5.1	Gleichmäßige Besteuerung der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft	25
5.2	Orientierungshilfe für Schätzungen	26
5.3	Steuerliche Erfassung der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft	26
5.4	Pfändungsmöglichkeit der Fördermittel	27

5.5	Unzureichende Informationsquellen der Finanzbehörden	27
5.5.1	Mitteilungsverordnung	27
5.5.2	Datenaustausch nach § 197 Absatz 4 SGB VII	28
5.5.3	Internet-Plattform zu den Europäischen Agrarfonds	28
5.5.4	Auskunftsersuchen	29
6	Empfehlungen	29
7	Stellungnahme des Bundesministeriums der Finanzen	30
8	Abschließende Würdigung	31

0 Zusammenfassung

Der Bundesrechnungshof untersuchte, ob Land- und Forstwirte die von ihnen eingenommenen öffentlichen Fördermittel zutreffend und vollständig erklären und damit ordnungsgemäß versteuern. Dabei setzte er sich mit den Informationsquellen der Finanzbehörden auseinander. Die Stellungnahme des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) wird in der vorliegenden Abschließenden Prüfungsmitteilung berücksichtigt.

- 0.1 Land- und Forstwirte können Agrarsubventionen der Europäischen Union (EU) sowie aus den Haushalten von Bund und Ländern beanspruchen. Öffentliche Fördermittel, die als Ertragszuschüsse oder als Zuschüsse zu Betriebsausgaben geleistet werden, stellen Betriebseinnahmen des landwirtschaftlichen Betriebes dar.
- 0.2 Mehrere Vorschriften sehen vor, dass Behörden der Fachverwaltung die Finanzbehörden über gewährte öffentliche Fördermittel informieren. Dazu stellte der Bundesrechnungshof fest, dass alle den Finanzbehörden derzeit verfügbaren Informationsquellen unvollständig und unpraktikabel sind:
 - Die Verpflichtung nach der Mitteilungsverordnung, die Finanzbehörden über Zahlungen zu benachrichtigen, gilt nur eingeschränkt. Sie gilt nicht bei Leistungen der Landwirtschaftsbehörden an Haupterwerbslandwirte. Damit wird ein großer Teil der Förderzahlungen den Finanzbehörden nicht mitgeteilt. Auch vollzogen die Landwirtschaftsbehörden die Mitteilungspflicht für Zahlungen an Nebenerwerbslandwirte nicht ordnungsgemäß. Nach unseren Feststellungen beschränkten sich die Mitteilungen meist auf Zahlungen auf Drittkonten wegen durchgeführter Pfändungen.
 - Obwohl nach dem automatisierten Datenabrufverfahren gemäß § 197 Absatz 4 SGB VII verschiedene Behörden seit 2009 bei ihnen maschinell vorhandene Daten zu den landwirtschaftlichen Betrieben den Finanzbehörden übermitteln müssen, steht diese Informationsquelle den Finanzbehörden bis heute nicht zur Verfügung, da sie technisch nicht umgesetzt wurde. Zudem besteht bei den Landwirtschaftsbehörden Unklarheit, welche Daten diese

Regelung umfasst. Auch datenschutzrechtliche Bedenken sind ungeklärt. Die Aufdeckung bisher unbekannter Steuerfälle kann dieses Verfahren ohnehin nicht leisten.

- Die EU veröffentlicht Name, Vorname und Ort des Fördermittelpfängers zu gewährten Agrarsubventionen im Internet. Diese Informationsquelle umfasst nicht die Agrarsubventionen des Bundes und der Länder. Zudem sind die Informationen im Internet nur für zwei Jahre abrufbar und stehen daher im Zeitpunkt der Einkommensteuer-Veranlagung nicht mehr zur Verfügung. Die Zuordnung der Informationen zu den Steuerpflichtigen ist mangels eines eindeutigen Identifikationsmerkmals schwierig und aufwändig. Zudem fehlt es an der Mitteilung des Auszahlungszeitpunktes der Fördermittel, sodass keine eindeutige Zuordnung zu den Wirtschaftsjahren möglich ist.
- Finanzbehörden können Auskunftersuchen zu Zahlungen von öffentlichen Fördermitteln an Landwirtschaftsbehörden richten. Voraussetzung ist, dass der Sachverhalt vom Steuerpflichtigen selbst nicht ausreichend aufgeklärt werden konnte. Für die Finanzbehörden sind derartige Auskunftersuchen zeitaufwändig. Nach unseren Feststellungen wird in der Vollzugspraxis hiervon nur selten Gebrauch gemacht. Zudem ist eine Aufdeckung bisher unbekannter Steuerfälle auf diesem Weg nicht möglich.

0.3 Ein Abgleich der gewährten öffentlichen Fördermittel mit den Angaben in den Gewinnermittlungen der landwirtschaftlichen Betriebe führte zu folgenden Feststellungen:

- Aus den verfügbaren Informationsquellen konnten für den Abgleich Name, Vorname, Wohnort bzw. Ort der Betriebsstätte herangezogen werden. Wegen abweichender Angaben der Landwirte bei den Landwirtschaftsbehörden und in den Steuererklärungen musste die Identifikation teilweise personell durchgeführt werden.
- Für rund 12 % der Fördermittelpfänger konnte keine Steuernummer ermittelt werden. Diese landwirtschaftlichen Betriebe waren dem Finanzamt nicht bekannt.

- EU-Agrarsubventionen waren in nahezu allen Fällen ordnungsgemäß und vollständig erklärt worden. Zahlungen aus Förderprogrammen der Länder waren gelegentlich in der Gewinnermittlung nicht aufgeführt.
- Die Rechnungshöfe Rheinland-Pfalz und Bayern untersuchten ebenfalls, ob Landwirte die erhaltenen Agrarsubventionen für die Besteuerung erklärt hatten. Beide stellten fest, dass eine nicht unerhebliche Zahl landwirtschaftlicher Betriebe zwar Agrarsubventionen bezogen hatte, aber bei den Finanzämtern steuerlich nicht erfasst war. Zudem hatten in fast jedem zehnten vom Rechnungshof Rheinland-Pfalz untersuchten Fall steuerlich erfasste Landwirte dem Finanzamt die erhaltenen Agrarsubventionen verschwiegen. Beide Rechnungshöfe hielten einen automatisierten Datenabgleich zwischen Landwirtschafts- und Finanzverwaltung zur Vermeidung von Steuerausfällen für dringend geboten.

0.4 Nach Auffassung des Bundesrechnungshofes ist die ordnungsgemäße steuerliche Erfassung öffentlicher Fördermittel derzeit nicht gewährleistet. Dabei ist ein nicht unwesentlicher Teil der landwirtschaftlichen Betriebe, die Agrarsubventionen erhalten, den Finanzbehörden gar nicht bekannt. Diese landwirtschaftlichen Betriebe versteuern ihre Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft überhaupt nicht. Auch für die Erhebung festgesetzter Steuern ist die Information über öffentliche Fördermittel bedeutsam, da Vollstreckungsstellen diese bei Steuerrückständen pfänden können.

0.5 Der Bundesrechnungshof hat für eine zutreffende und vollständige Besteuerung der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft einen Informationsaustausch über Agrarsubventionen zwischen Landwirtschafts- und Finanzverwaltung empfohlen. Er hat gefordert, die gesetzlichen Grundlagen hierfür zu schaffen. Als sachgerecht hat er eine entsprechende Erweiterung der Mitteilungsverordnung angesehen. Die Daten sollten elektronisch übermittelt werden, alle Fördermittel (EU-, Landes- und Bundesförderungen) beinhalten und über die Angabe eines steuerlichen Identifikationsmerkmals die einfache Zuordnung der Mitteilungen

ermöglichen. Für den Abgleich, ob alle Fördermittel erklärt werden, sollten diese in den Gewinnermittlungen aufgeschlüsselt werden.

- 0.6 Das BMF hat uns darin zugestimmt, dass keine der vorgesehenen Informationsquellen die Finanzbehörden hinreichend über gewährte Fördermittel informiert. Ein elektronisches Mitteilungsverfahren zwischen Landwirtschafts- und Finanzverwaltung könne die ordnungsgemäße steuerliche Erfassung der Fördermittel gewährleisten. Die Änderung der Mitteilungsverordnung sei der richtige Weg, aus datenschutzrechtlichen und organisatorischen Gründen allerdings problematisch und ggf. nur langfristig umzusetzen. Das BMF hat zugesagt zu prüfen, inwieweit die Abfrage öffentlicher Fördermittel in der Steuererklärung oder Gewinnermittlung verbessert werden kann.
- 0.7 Wir begrüßen die übereinstimmende Sicht des BMF zur Notwendigkeit eines Informationsaustauschs zu Agrarsubventionen zwischen Landwirtschafts- und Finanzverwaltung. Wir halten es für geboten, nun in Abstimmung mit dem Bundesministerium für Ernährung und Landwirtschaft und gemeinsam mit den Ländern aktiv auf eine Änderung der Mitteilungsverordnung hinzuwirken und die Voraussetzungen für das Verfahren zu schaffen. Nach unserer Auffassung kann nicht länger hingenommen werden, dass die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft unvollständig und ungleichmäßig besteuert werden.

Wir behalten uns daher vor, diesen Punkt zum Gegenstand unserer Bemerkungen zur Haushalts- und Wirtschaftsführung des Bundes zu machen.

1 Anlass, Gegenstand und Umfang der Prüfung

1.1 Prüfungsanlass

In der letzten Zeit haben mehrere Landesrechnungshöfe festgestellt, dass die ordnungsgemäße steuerliche Erfassung öffentlicher Fördermittel in verschiedenen Bereichen nicht ausreichend sichergestellt ist. Wir haben diese Erkenntnisse zum Anlass genommen, die steuerliche Erfassung öffentlicher Fördermittel bei Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft zu untersuchen.

1.2 Prüfungsgegenstand

In einer ersten Teilprüfung haben wir uns mit dem Vollzug der Mitteilungsverordnung bei Zahlungen an land- und forstwirtschaftliche Nebenerwerbsbetriebe befasst.¹

Gegenstand dieser zweiten Teilprüfung war, ob die von Land- und Forstwirten eingenommenen öffentlichen Fördermittel zutreffend und vollständig steuerlich erfasst werden. Dabei haben wir uns mit den Informationsquellen der Finanzbehörden auseinandergesetzt. Schwerpunktmäßig haben wir Förderungen aus den Agrarfonds der Europäischen Union (EU) untersucht.

1.3 Prüfungsumfang

Zur Vorbereitung unserer örtlichen Erhebungen haben wir bei den Finanzverwaltungen der Länder Bayern, Baden-Württemberg und Sachsen Auswertungen angefordert über die bei den Finanzämtern Bamberg (Bayern), Biberach (Baden-Württemberg) und Meißen (Sachsen) geführten Steuerpflichtigen, die in den Einkommensteuer-Bescheiden für die Jahre 2013 und 2014 Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft versteuert haben.

Wir haben von April bis September 2016 Erhebungen beim Bundesministerium der Finanzen (BMF), beim Landesamt für Steuern Koblenz (Rheinland-Pfalz) sowie in den Finanzämtern Bamberg, Biberach, Meißen sowie ergänzend in den Finanzämtern Iserlohn und Soest (beide Nordrhein-Westfalen) durchgeführt. Dort führten wir Informationsgespräche mit den Bearbeitern, den Sachgebietsleitern und den Vorstehern der Finanzämter.

¹ Prüfung „Vollzug der Mitteilungsverordnung bei Zahlungen an land- und forstwirtschaftliche Nebenbetriebe“, Abschließende Prüfungsmitteilung vom 14. Juli 2017, Az.: VIII 3 - 2017 - 0951.

Am 21. Dezember 2015 sprachen wir mit Vertretern des Bundesministeriums für Ernährung und Landwirtschaft (BMEL) und der Bundesanstalt für Ernährung und Landwirtschaft (BLE) über die Fördermittel der Europäischen Union und deren Veröffentlichung im Internet.

Unsere Feststellungen erörterten wir am 23. November 2016 und am 15. Februar 2018 mit Ansprechpartnern des BMF im Referat IV C 7.

Zu unserer Prüfungsmitteilung vom 26. September 2017 nahmen Sie mit Schreiben vom 19. Dezember 2017 und mit Schreiben vom 26. April 2018 Stellung. Ihre Stellungnahmen werden in der vorliegenden Abschließenden Prüfungsmitteilung berücksichtigt.

2 Rechtslage

Öffentliche Fördermittel sind Vermögensvorteile, die die öffentliche Hand dem Empfänger ohne Gegenleistung überträgt, um damit einen bestimmten, im öffentlichen Interesse liegenden Zweck zu fördern. Sie sind in der Regel nicht zurückzuzahlen und werden als Zuschüsse, Zuwendungen, Subventionen, Förderungen, Beihilfen oder Prämien geleistet.

Öffentliche Fördermittel werden entweder

- als Ertragszuschüsse,
- als Zuschüsse zu Betriebsausgaben oder
- als Investitionszuschüsse²

gewährt.

2.1 Ertragsteuerliche Behandlung öffentlicher Fördermittel

Für die steuerliche Behandlung ist neben der Art des Zuschusses auch die Gewinnermittlungsart des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes entscheidend. Land- und Forstwirte ermitteln ihren Gewinn

- durch Betriebsvermögensvergleich (§ 4 Absatz 1 i. V. m. § 5 EStG),
- durch Einnahmenüberschussrechnung (§ 4 Absatz 3 EStG) oder

² Investitionszuschüssen begünstigen die Anschaffung oder Herstellung von betrieblichem Anlagevermögen.

- nach Durchschnittssätzen (§ 13a EStG). Die Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen ist eine pauschalisierte Gewinnermittlungsmethode, die im Wesentlichen für Betriebe mit einer selbstbewirtschafteten Fläche von bis zu 20 Hektar und Tierbeständen von maximal 50 Vieheinheiten gilt.

Der Gewinnermittlungszeitraum landwirtschaftlicher Betriebe entspricht nicht – wie bei den übrigen Gewinneinkünften – dem Kalenderjahr, sondern umfasst grundsätzlich den Zeitraum vom 1. Juli bis zum 30. Juni (§ 4a Absatz 1 Nummer 1 EStG). Der Gewinn des abweichenden Wirtschaftsjahres ist auf die beiden betroffenen Kalenderjahre nach ihrem zeitlichen Anteil aufzuteilen (§ 4a Absatz 2 Nummer 1 EStG).

Öffentliche Fördermittel, die als Ertragszuschüsse oder als Zuschüsse zu Betriebsausgaben geleistet werden, sind bei der Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich und bei der Gewinnermittlung durch Einnahmenüberschussrechnung regelmäßig als Betriebseinnahmen zu erfassen. Steuerfrei sind Ertragszuschüsse nur, wenn dies auf Grund einer besonderen Vorschrift vorgesehen ist.³

Ermittelt der Landwirt hingegen den Gewinn nach Durchschnittssätzen, sind Ertragszuschüsse und Zuschüsse zu Betriebsausgaben, die im Zusammenhang mit der landwirtschaftlichen Urnutzung des Bodens gewährt werden, mit dem pauschalierten Gewinn der landwirtschaftlichen Nutzung abgegolten (§ 13a Absatz 3 Satz 1 Nummer 1 i. V. m. Absatz 4 EStG n. F.). Andere Fördermittel sind gesondert gewinnerhöhend zu berücksichtigen.

Werden Anlagegüter mit öffentlichen oder privaten Zuschüssen angeschafft oder hergestellt (Investitionszuschüsse), besteht ein Wahlrecht (R 6.5 Absatz 2 Einkommensteuer-Richtlinien⁴ – EStR). Entweder wird der Zuschuss als Betriebseinnahme berücksichtigt und die Bemessungsgrundlage für die Abschreibung des Wirtschaftsgutes bilden die Anschaffungs- oder Herstellungskosten (R 6.5 Absatz 2 Satz 2 EStR). Oder der Zuschuss mindert die Anschaffungs- oder Herstellungskosten des geförderten Anlagegegenstandes um den Investitionszuschuss und reduziert damit das Abschreibungsvolumen

³ BFH-Urteil v. 17. September 1987, III R 225/83, BStBl. II 88, Seite 324.

⁴ Bei Einnahmeüberschussrechnung: § 4 Absatz 3 Satz 3 EStG i. V. m. § 6 Absatz 2 EStG.

(R 6.5 Absatz 2 Satz 3)⁵. In diesem Fall unterbleibt ein Ansatz als Betriebseinnahme.

2.2 Agrarförderung aus öffentlichen Kassen

Förderprogramme für landwirtschaftliche Betriebe bieten die EU, der Bund und die Länder an.

Die EU fördert die europäische Landwirtschaft im Rahmen ihrer Gemeinsamen Agrarpolitik (GAP). Die Förderung erfolgt durch die beiden EU-Agrarfonds:

- Europäischer Garantiefonds für Landwirtschaft (EGFL) und
- Europäischer Landwirtschaftsfonds für die Entwicklung des ländlichen Raums (ELER).

Die EU verwendet für die Agrarförderung einen großen Teil ihres Haushalts. Für die aktuelle Förderperiode 2014 bis 2020 beträgt der in Deutschland verfügbare GAP-Haushalt 34,7 Milliarden Euro.⁶ Die EU begünstigte deutsche landwirtschaftliche Betriebe im Jahr 2014 mit Agrarzahlen i. H. v. rund 5,2 Milliarden Euro.⁷ Im Jahr 2015 wurden 330 000 Begünstigten Agrarzahlen i. H. v. 6,8 Milliarden Euro gewährt.⁸

Der Agrarfonds EGFL umfasst die sogenannten Direktzahlungen für die landwirtschaftlichen Betriebe und Regelungen zu den Agrarmärkten. Während die Direktzahlungen bis zur Agrarreform im Jahr 2005 an die Erzeugung bestimmter Agrarprodukte gebunden waren, sind heute etwa 98 % der Direktzahlungen unabhängig von Art und Umfang der landwirtschaftlichen Produktion. Sie richten sich in erster Linie nach der Größe der landwirtschaftlichen Flächen, setzen aber immer einen aktiven landwirtschaftlichen Betrieb voraus. Die Direktzahlungen machen bei vielen Landwirten bis zu 40 % des Gesamteinkommens aus.⁹

⁵ Erhöhte Absetzungen für Objekte in Sanierungsgebieten oder für Baudenkmale können nur für um die Zuschüsse aus öffentlichen Kassen geminderte Anschaffungs- oder Herstellungskosten in Anspruch genommen werden (§ 7h Absatz 1 Satz 4 EStG und § 7i Absatz 1 Satz 7 EStG) - BFH-Urteil v. 22. Oktober 2014, X R 15/13, BFH/NV 2015 S. 420.

⁶ Die GAP in Ihrem Land, Europäische Kommission, Juni 2016.

⁷ Agrarpolitischer Bericht der Bundesregierung 2015, Tabelle 37, S. 121.

⁸ https://www.bmel.de/DE/Landwirtschaft/Foerderung-Agrarsozialpolitik/_Texte/VeroeffentlichungEUZahlungen.html.

⁹ Mitteldeutsche Zeitung vom 5. November 2013.

Der Agrarfonds ELER fördert Entwicklungsmaßnahmen des ländlichen Raumes und der dort ansässigen Bevölkerung. Der größte Teil der ELER-Mittel in Deutschland fließt in folgende Förderbereiche:

- Ausgleichszulage für benachteiligte Gebiete
- Agrarinvestitionsförderung
- Maßnahmen zur Marktstrukturverbesserung
- Agrar- und Waldumweltmaßnahmen.

Inhaber von landwirtschaftlichen Betrieben beantragen jährlich in einem sogenannten Gemeinsamen Antrag, der bis spätestens 15. Mai bei der für ihn zuständigen Landwirtschaftsbehörde einzureichen ist, Fördermittel aus den beiden EU-Agrarfonds. In den Anträgen haben die Landwirte detaillierte Angaben zu den Betrieben zu machen, u. a. zu den landwirtschaftlichen Flächen und deren Nutzung sowie zur Viehhaltung. Die Landwirtschaftsbehörden überprüfen diese Angaben intensiv.

Nur in wenigen Ländern war im Gemeinsamen Antrag das für die Besteuerung des landwirtschaftlichen Betriebes zuständige Finanzamt¹⁰ oder die Steuernummer¹¹ anzugeben. Die steuerliche Identifikationsnummer des Betriebsinhabers (§ 139b Abgabenordnung) war in keinem Land mit dem Antrag mitzuteilen.

Daneben können Land- und Forstwirte weitere öffentliche Förderungen durch Bund und Länder bei den Landwirtschaftsbehörden beantragen.

3 Informationsquellen der Finanzverwaltung

Mehrere Vorschriften sehen vor, dass die Finanzverwaltung über gewährte öffentliche Fördermittel informiert wird.

3.1 Mitteilungsverordnung

Der Gesetzgeber hat die Bundesregierung ermächtigt, durch Rechtsverordnung Behörden und andere öffentliche Stellen zu verpflichten, bestimmte steuererhebliche Tatsachen¹² den Finanzbehörden mitzuteilen (§ 93a

¹⁰ z. B. in Bayern, Baden-Württemberg, Nordrhein-Westfalen und Brandenburg.

¹¹ z. B. in Sachsen und Niedersachsen.

¹² Zu den steuererheblichen Tatsachen gehören auch Subventionen und ähnliche Förderungsmaßnahmen (§ 93a Absatz 1 Nummer 2 AO).

Absatz 1 Satz 1 AO). Auf dieser Grundlage erließ die Bundesregierung die *Verordnung über Mitteilungen an die Finanzbehörden durch andere Behörden und öffentlich-rechtliche Rundfunkanstalten (Mitteilungsverordnung - MV)*¹³, die zum 1. Januar 1994 in Kraft trat. Dieses Kontrollmitteilungsverfahren soll sicherstellen, dass Einnahmen, die aus öffentlichen Mitteln stammen, von den Empfängern vollständig versteuert werden.¹⁴

Nach den Regelungen der Mitteilungsverordnung haben Behörden ohne Ersuchen den Finanzbehörden Informationen zu übermitteln. Sie haben u. a. Zahlungen mitzuteilen, wenn der Zahlungsempfänger nicht im Rahmen einer land- und forstwirtschaftlichen Haupttätigkeit gehandelt hat (§ 2 Absatz 1 Satz 1 1. Alternative MV) oder soweit die Zahlung nicht auf das Geschäftskonto erfolgt ist (§ 1 Absatz 1 Satz 1 2. Alternative MV). Eine Mitteilungspflicht besteht schon dann, wenn Zweifel bestehen, ob eine Haupttätigkeit vorliegt oder die Zahlung auf das Geschäftskonto erfolgt (§ 1 Absatz 1 Satz 2 MV). Die Mitteilungsverpflichtung der Landwirtschaftsverwaltung beschränkt sich somit auf Zahlungen an Nebenerwerbslandwirte. Daher erhält die Finanzverwaltung grundsätzlich keine Informationen über Zuschüsse an Haupteerwerbslandwirte.

Bei unseren örtlichen Erhebungen in Bayern und Nordrhein-Westfalen fanden wir keine Mitteilungen der Landwirtschaftsbehörden in den Steuerakten vor. Die obersten Landesfinanzbehörden dieser beiden Länder hatten nämlich die Landwirtschaftsverwaltungen von der Mitteilungspflicht bei Nebenerwerbsbetrieben freigestellt. Wir haben dies in einer gesonderten Teilprüfung untersucht und Ihnen darüber berichtet.¹⁵

Bei den örtlichen Erhebungen bei den Finanzämtern der anderen Länder stellten wir fest, dass Mitteilungen der Landwirtschaftsbehörden über öffentliche Fördermittel nur sehr selten vorlagen. Diese wenigen Mitteilungen betrafen immer Zahlungen, die nicht dem Konto des begünstigten Landwirtes gutgeschrieben, sondern an einen Dritten überwiesen worden waren. Die Beschäftigten der Finanzämter bestätigten, dass Mitteilungen der Leistungsbehörden nur

¹³ Mitteilungsverordnung vom 7. September 1993 (BGBl. I S. 1554) zuletzt geändert durch Artikel 58 des Gesetzes vom 23. Dezember 2003 (BGBl. I S. 2848).

¹⁴ Begründung zum Entwurf eines Steuerbereinigungsgesetzes 1985, Bundestagsdrucksache 10/1636 S. 38.

¹⁵ Prüfung „Vollzug der Mitteilungsverordnung bei Zahlungen an land- und forstwirtschaftliche Nebenbetriebe“, Abschließende Prüfungsmitteilung vom 14. Juli 2017, Az.: VIII 3 - 2017 - 0951.

vereinzelt eingingen. Sie wiesen jedoch auch darauf hin, dass für die Vollstreckungsstelle diese Informationen von erheblicher Bedeutung seien, da Ansprüche zu flächenbezogenen Agrarzahlungen und Ausgleichsleistungen im Wege der Vollstreckung pfändbar sind, um Steuerrückstände auszugleichen.

3.2 Datenaustausch nach § 197 Absatz 4 SGB VII

Seit dem Jahr 2009¹⁶ sind unter anderem die Landwirtschaftsverwaltungen (Ämter für Landwirtschaft und Landesentwicklung sowie entsprechende nach Landesrecht zuständige Stellen) gesetzlich verpflichtet, die „bei ihnen maschinell vorhandenen Betriebs-, Flächen-, Nutzungs-, Produktions- und Tierdaten sowie die sonstigen hierzu gespeicherte Angaben“ der Finanzverwaltung in einem automatisierten Abrufverfahren zu übermitteln (§ 197 Absatz 4 Sätze 1 und 4 SGB VII). Mit dieser Regelung sollen Differenzen im Datenbestand zwischen den in § 197 Absatz 4 SGB VII genannten Behörden und den Finanzbehörden geklärt werden. Dadurch entstünden insbesondere bei der Finanzverwaltung Effizienzgewinne, weil alle Behörden über die jeweils aktuellsten Daten verfügen.¹⁷ Die Daten stammen auch aus den sogenannten Gemeinsamen Anträgen der Landwirte auf öffentliche Fördergelder (Tz. 2.2), die bei den Landwirtschaftsbehörden der Länder zu stellen sind. Bisher werden nur in Bayern die Antragsteller in den Antragsvordrucken auf die Übermittlung der Daten an die Finanzverwaltung hingewiesen.¹⁸ Gemäß § 197 Absatz 4 Satz 2 SGB VII darf die Finanzverwaltung die übermittelten Daten zur Feststellung der Steuerpflicht oder zur Steuererhebung nutzen. Sie muss sie unverzüglich löschen, wenn sie für eine Überprüfung nicht mehr benötigt werden (§ 197 Absatz 4 Satz 3 SGB VII).

Die Aufzählung der der Finanzverwaltung zur Verfügung zu stellenden Daten enthält keine ausdrückliche Aussage, ob zu den „sonstigen hierzu gespeicherten Angaben“ auch die für die ordnungsgemäße Erfassung öffentlicher Fördermittel relevanten Daten, wie z. B. Höhe und Art der gezahlten öffentlichen Fördermittel sowie der jeweilige Zahltag, zu übermitteln sind. Soweit wir erfahren haben, stellen die Landwirtschaftsverwaltungen eine Übermittlungspflicht zu

¹⁶ Art. 20 des Jahressteuergesetzes 2009 vom 19. Dezember 2008, BStBl. I S. 2794.

¹⁷ Bundestagsdrucksache 16/10189 vom 2. September 2008, S. 87.

¹⁸ In Bayern wurde der Hinweis auf die Übermittlung der Daten an die Finanzverwaltung nach einem Hinweis des Bayerischen Obersten Rechnungshofes in den Mehrfachantrag 2017 aufgenommen.

diesen Daten daher in Frage. Zudem soll es erforderlich sein, die Antragsteller auf die Datenübermittlung nach § 197 Absatz 4 SGB VIII hinzuweisen.

Die Vorschrift gestattet eine Nutzung der Daten, um eine Steuerpflicht festzustellen. Dazu gehört auch, steuerlich bisher nicht erfasste landwirtschaftliche Betriebe zu identifizieren. Eine Abfrage der Daten der Landwirtschaftsverwaltung setzt jedoch voraus, dass die Finanzbehörde aus anderen Quellen erste Anhaltspunkte über die Existenz des landwirtschaftlichen Betriebes hat. Außerdem fehlt es an einem einheitlichen Ordnungsmerkmal, womit die Sachverhalte, die bei der Landwirtschaftsverwaltung zum landwirtschaftlichen Betrieb geführt werden, schnell und eindeutig dem entsprechenden Steuerfall im Finanzamt zugeordnet werden können.

In einer gesonderten Prüfung untersuchte der Bundesrechnungshof den Vollzug dieses automatisierten Datenabrufverfahrens¹⁹. Er stellte fest, dass den Finanzbehörden in keinem Land Daten übermittelt wurden, da die technischen Voraussetzungen dazu fehlten. Das für die Übermittlung notwendige KONSSENS-Verfahren soll voraussichtlich Ende des Jahres 2019 bereitgestellt werden.

Der Landesbeauftragte für den Datenschutz und die Informationsfreiheit Rheinland-Pfalz erhob Bedenken gegen ein umfassendes automatisiertes Datenabrufverfahren. Er vertrat die Auffassung, dass eine anlasslose und verdachtsunabhängige Datenerhebung eine unzulässige Ausforschung darstelle.²⁰ Sie widersprachen dieser Auffassung und wiesen darauf hin, dass es im Bereich der Land- und Forstwirtschaft strukturelle Erklärungs- und Erhebungsdefizite gebe. Der Gesetzeszweck, die Sicherstellung der Steuergerechtigkeit, könne nur mit einer flächendeckenden Bereitstellung und Abrufmöglichkeit der Daten für das Besteuerungsverfahren erreicht werden.²¹

¹⁹ Prüfungsmitteilung vom 5. Dezember 2012; Gz.: VIII 1 - 2012 - 0800, und Bemerkungen 2015, Bundestagsdrucksache 18/9108 Nr. 79.

²⁰ Schreiben des Landesbeauftragten für den Datenschutz und die Informationsfreiheit Rheinland-Pfalz an das damalige Ministerium für Umwelt, Landwirtschaft, Ernährung, Weinbau und Forsten vom 18. Dezember 2012.

²¹ Schreiben des BMF an das Ministerium der Finanzen Rheinland-Pfalz vom 11. März 2013.

3.3 Veröffentlichung von Zahlungen aus den Europäischen Agrarfonds

Die Mitgliedstaaten der EU sind verpflichtet, Informationen über gewährte Zahlungen von Mitteln aus den beiden EU-Agrarfonds EGFL und ELER nachträglich zu veröffentlichen. Damit sollen die Transparenz der Mittelverwendung und die Öffentlichkeitswirkung und Akzeptanz der Europäischen Agrarpolitik verbessert sowie die Kontrolle der Verwendung der EU-Gemeinschaftsmittel verstärkt werden. Die Rechtsgrundlagen zur Veröffentlichung der Zahlungen basieren auf der VO (EU) Nr. 1306/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates²², dem Agrar- und Fischereifonds-Informationen-Gesetz (AFIG) und der Agrar- und Fischerei-Informationen-Verordnung (AFIVO).

Die BLE publiziert auf der Internetseite www.agrar-fischerei-zahlungen.de die gewährten Leistungen.²³ Die Daten werden von den Landwirtschaftsbehörden der Länder bereitgestellt und vom BLE in einer Datenbank erfasst. Die Nutzung der veröffentlichten Informationen unterliegt datenschutzrechtlichen Beschränkungen, die in § 2a AFIG geregelt sind. Gemäß § 2a Absatz 1 AFIG dürfen Daten, die von der Internetseite der BLE erhoben und gespeichert wurden, nur zum Zweck der sachbezogenen Information der Öffentlichkeit über die Empfänger von Zahlungen aus den Europäischen Agrar- und Fischereifonds genutzt werden.

Veröffentlicht werden

- Name des Leistungsempfängers,
- Gemeinde, in der der Begünstigte wohnt,
- Höhe der Zahlung für jede finanzierte Maßnahme sowie
- eine Beschreibung der geförderten Maßnahme.

Ein steuerliches Identifikationsmerkmal wird nicht genannt. Veröffentlicht werden die Zahlungen, die ein Begünstigter in einem EU-Haushaltsjahr erhalten hat. Das EU-Haushaltsjahr beginnt jeweils am 16. Oktober und endet am 15. Oktober des Folgejahres. Es sind jeweils nur in zwei EU-Haushaltsjahren

²² VO (EU) Nr. 1306/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 17. Dezember 2013 über die Finanzierung, die Verwaltung und das Kontrollsystem der Gemeinsamen Agrarpolitik.

²³ Bei Begünstigten, deren Gesamtbetrag an Beihilfen in einem Jahr gleich oder niedriger 1 250 Euro ist, wird anstelle des Namens der Code „Kleinempfänger“ angegeben.

gewährte Fördermittel abrufbar. Zum Zeitpunkt unserer örtlichen Erhebungen waren die Daten der EU-Haushaltsjahre 2014 und 2015 verfügbar.²⁴

Das Internetportal enthält nur Informationen zu Zahlungen aus den beiden EU-Agrarfonds. Informationen zu Fördermitteln aus anderen öffentlichen Quellen werden dagegen auf dieser Internetseite nicht bekannt gegeben.

Die Daten sind nur zwei Jahre ab Veröffentlichungszeitpunkt abrufbar. Innerhalb dieses Zeitraums sind jedoch häufig die steuerlichen Veranlagungen für die entsprechenden Zeiträume noch nicht abgeschlossen.

Für die zutreffende steuerliche Erfassung öffentlicher Fördermittel ist der Zahlungstag entscheidend, der auf der Internetseite jedoch nicht veröffentlicht wird. Nur dann ist es möglich, die Zahlung dem richtigen Wirtschaftsjahr zuzuordnen zu können.

Zwar ist eine Abfrage auf der Internetseite nach einem Zahlungsempfänger im Grunde einfach, aber die Recherche zu bestimmten Landwirten setzt voraus, dass die Angabe exakt dem in der Datenbank abgelegten Namen entspricht. Schwierig ist auch die Recherche nach Fördermitteln, die einem landwirtschaftlichen Betrieb gewährt wurden, der in Form einer Personengesellschaft oder einer Kapitalgesellschaft geführt wird. Der Name der Gesellschaft, wie er bei den Finanzbehörden gespeichert ist, stimmt in den seltensten Fällen mit dem Gesellschaftsnamen überein, unter dem die Landwirtschaftsbehörden den Betrieb führen.

Das Landesamt für Steuern in Koblenz bat die BLE um Stellungnahme zur Nutzung der veröffentlichten Daten.²⁵ Das Landesamt legte dar, dass es der Finanzverwaltung möglich wäre, die Daten von der Internetplattform der BLE abzurufen und in dem nicht elektronisch geführten Teil der Steuerakten festzuhalten. Das Landesamt hielt in der Anfrage eine Löschung der in den Steuerakten festgehaltenen Daten nach Ablauf von zwei Jahren für nicht erforderlich, da es sich nicht um eine Datenspeicherung im Sinne des § 2a AFiG handele. Auch läge keine missbräuchliche Datenverwendung vor, weil die Landwirte als Empfänger der Mittel aus den EU-Agrarfonds diese Zahlungen als Betriebseinnahmen im Rahmen ihrer Gewinnermittlung und unter Berücksichtigung der jeweiligen Gewinnermittlungsart zu erklären haben. Die BLE schloss sich der

²⁴ Daten für das EU-Haushaltsjahr 2016 wurden am 23. Mai 2017 veröffentlicht.

²⁵ Schreiben vom 14. Juni 2016, Az.: S 223 A – St 31 1.

Auffassung des Landesamtes nicht an.²⁶ Vielmehr erfolge hier die Erhebung und Speicherung der Daten durch die Finanzverwaltung ausschließlich für steuerliche Kontrollzwecke. Eine sachbezogene Nutzung der Informationen im Sinne des Gesetzes liege nur dann vor, wenn sie der damit verbundenen agrarpolitischen Zielsetzung entspreche, die Informationen also zur Kontrolle der Verwendung von Unionsmitteln im Rahmen der Gemeinsamen Agrarpolitik – mithin zum Schutz der finanziellen Interessen der EU – erfolgen würde.

Das Ministerium der Finanzen Rheinland-Pfalz hat Ihnen die Problematik der Nutzung der im Internet veröffentlichten Agrarförderzahlungen mit Schreiben vom 17. November 2016 vorgetragen. Die Referatsleiter Abgabenordnung erörtern in ihrer Sitzung II/2017 eingehend verschiedene Möglichkeiten der Finanzverwaltung, Informationen über Agrarförderzahlungen zu erhalten.²⁷

3.4 Auskunftersuchen

Das Finanzamt kann Auskünfte, die zur Feststellung eines für die Besteuerung erheblichen Sachverhalts erforderlich sind, nicht nur von Beteiligten (§ 78 AO), sondern auch von Dritten anfordern (§ 93 Absatz 1 Satz 1 AO).

Danach können die Finanzämter sogenannte Einzelauskunftersuchen an die für die öffentlichen Fördermittel zuständige Zahlstelle richten und die bezogenen Leistungen erfragen. Anfragen sind aber nur zulässig, wenn die Sachverhaltsaufklärung durch den Beteiligten selbst nicht zum Ziel führt oder keinen Erfolg verspricht (§ 93 Absatz 1 Satz 3 AO). Die Referatsleiter AO halten Einzelauskunftersuchen beispielweise für möglich, wenn der Landwirt keine Agrarförderzahlungen in seiner Steuererklärung angibt.²⁸ Sie halten Einzelauskunftersuchen ebenfalls für zulässig, falls Kontrollmitteilungen für steuerlich bisher nicht geführte Fälle eingehen.

§ 93 Absatz 1 i. V. m. § 208 Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 AO sieht für die Finanzbehörde auch die Möglichkeit von sogenannten Sammelauskunftersuchen vor. Voraussetzung für ein Sammelauskunftersuchen ist, dass ein

²⁶ Schreiben vom 12. August 2016, Az.: 121-02.04-304-2016-16.

²⁷ TOP 14 der Niederschrift über die Sitzung mit den Vertretern der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder über Fragen der Abgabenordnung vom 31. Mai bis 2. Juni 2017, AO II/2017.

²⁸ TOP 9 der Niederschrift über die Sitzung mit den Vertretern der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder über Fragen der Abgabenordnung vom 31. Mai bis 2. Juni 2017, AO II/2017.

hinreichender Anlass für die Ermittlungen besteht. Nach Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes liegt ein hinreichender Anlass vor, wenn aufgrund konkreter Anhaltspunkte oder aufgrund allgemeiner Erfahrung die Möglichkeit einer Steuerverkürzung in Betracht kommt.²⁹ Ermittlungen „ins Blaue hinein“, Rasterfahndungen, Ausforschungsdurchsuchungen oder ähnliche Ermittlungsmaßnahmen sind dagegen unzulässig. Die allgemeine Vermutung, dass Steuern nicht selten verkürzt und steuerpflichtige Einnahmen nicht erklärt werden, genüge hingegen nicht.

Beide Formen des Auskunftersuchens an Dritte setzen voraus, dass den Finanzbehörden Informationen zu einem landwirtschaftlichen Betrieb vorliegen, jedoch die Angaben zu Einnahmen und Ausgaben sowie zu Umfang und Art der Bewirtschaftung unvollständig sind und Nachfragen beim Betriebsinhaber nicht die fehlenden Informationen geliefert haben. Sofern dagegen die Finanzbehörde keine Kenntnis von der Existenz des landwirtschaftlichen Betriebes hat, kommen diese Auskunftersuchen nicht in Betracht.

Bearbeiter stellen Einzelauskunftersuchen nach unseren Feststellungen und ihren eigenen Angaben nur sehr selten an Landwirtschaftsbehörden. Sie begründen dies mit einem zusätzlichen Zeitaufwand neben ihrer ohnehin schon starken Arbeitsbelastung. Außerdem wäre bei Anfragen ein Abschluss der Veranlagung nicht möglich; man müsse den Fall bei Eingang der Antwort erneut „in die Hand nehmen“. Außendienste (wie Betriebsprüfung etc.) nutzen hingegen diese Möglichkeit häufig und gleichen regelmäßig die steuerlichen Angaben der Landwirte mit den von den Landwirtschaftsbehörden abgefragten Angaben des Förderantrags ab.

4 Feststellungen zur steuerlichen Erfassung öffentlicher Fördermittel

Es ist davon auszugehen, dass fast jeder aktive landwirtschaftliche Betrieb öffentliche Fördermittel erhält. Auch Forstbetriebe beanspruchen unter bestimmten Voraussetzungen öffentliche Fördermittel.

Zu den steuerlich erfassten land- und forstwirtschaftlichen Betrieben ermittelten wir aus den verfügbaren Informationsquellen die gewährten öffentlichen Fördermittel und glichen diese mit den Angaben in den Steuererklärungen ab.

²⁹ BFH-Urteil vom 12. Mai 2016 – II R 17/14 – BStBl. II Seite 822.

4.1 Identifizierung der Fördermittelempfänger

Bei den Erhebungsfinanzämtern Bamberg, Biberach und Meißen überprüften wir 2 591 Sachverhalte zu im Jahr 2014 gewährten öffentlichen Fördermitteln. Anhand der Listen der Finanzverwaltungen, die alle Steuerpflichtigen im Zuständigkeitsbereich der Erhebungsfinanzämter mit Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft enthielten (Tz. 1.3), gelang es, zunächst 1 914 Empfänger von öffentlichen Fördermitteln zu identifizieren. Hierzu standen als Zuordnungskriterien nur Name und Vorname sowie Wohnort bzw. Ort der Betriebsstätte des Fördermittelempfängers zur Verfügung. Nicht verfügbar waren eindeutige steuerliche Identifikationsmerkmale wie Steuernummer oder die steuerliche Identifikationsnummer.

Wir versuchten im nächsten Schritt, die vorliegenden Daten zu den noch nicht identifizierten 677 Fördermittelempfängern personell abzugleichen. Die Zuordnung war erschwert durch Abweichungen bei Namen und Vornamen, weil die entsprechenden Angaben der Landwirte bei der Landwirtschaftsverwaltung und in den beim Finanzamt eingereichten Steuererklärungen voneinander abwichen. Häufig wurden:

- Vornamen abgekürzt (z. B. Hans und Johann),
- ein zweiter Vorname ergänzt (z. B. Peter und Peter Rudolf) oder
- Zusätze wie jun. angegeben.

Trotz der intensiven personellen Ermittlungen war die Zuordnung zu einem Steuerpflichtigen nicht immer eindeutig und basierte auf Vermutungen.

Personengesellschaften oder Kapitalgesellschaften konnten in keinem einzigen Fall sofort zutreffend zugeordnet werden, da die Namen der Gesellschaft bei der Finanzverwaltung und bei der Landwirtschaftsverwaltung immer unterschiedlich waren (z. B. Muster Albert und Gertrud – Albert und Gertrud Muster GbR). Eine Identifikation erforderte immer einen personellen Abgleich der Daten.

Im Ergebnis gelang es uns auf diese Weise, weitere 362 Sachverhalte der Gewährung öffentlicher Fördermittel zuzuordnen.

4.2 Steuerliche Erfassung landwirtschaftlicher Betriebe

Die verbleibenden 315 landwirtschaftlichen Betriebe (rund 12 % der untersuchten Sachverhalte), die öffentliche Fördermittel bezogen hatten und damit aktiv bewirtschaftet wurden, waren dem zuständigen Finanzamt nicht bekannt. Davon waren 231 Betriebsinhaber zwar steuerlich erfasst und gaben regelmäßig Einkommensteuererklärungen ab. Sie erklärten darin aber keine Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft.

77 Empfänger von landwirtschaftlichen Fördermitteln waren steuerlich überhaupt nicht geführt. Den Veranlagungsbezirken der zuständigen Finanzämter waren diese landwirtschaftlichen Betriebe nicht bekannt.

7 Landwirten hatten die Finanzämter eine Nichtveranlagungsbescheinigung ausgestellt. In ihren Anträgen hatten sie ihre landwirtschaftlichen Betriebe nicht genannt und keine entsprechenden Einkünfte aufgeführt.

Beispiel: Einen Landwirt, der im Jahr 2014 öffentliche Fördermittel i. H. v. 93 203,31 Euro erhalten hatte, konnten wir keiner Steuernummer zuordnen. Der landwirtschaftliche Betrieb war dem zuständigen Finanzamt nicht bekannt. Der Landwirt hatte aber im Internet Informationen über seinen Betrieb eingestellt. Demnach war er seit vielen Jahren landwirtschaftlich tätig. Nachdem das Finanzamt von dem landwirtschaftlichen Betrieb erfahren hatte, forderte es Steuererklärungen für die Jahre ab 2008 an. Die sich nachträglich ergebende Steuerzahllast lag bei rund 125 000 Euro.

4.3 Steuerliche Erfassung der öffentlichen Fördermittel

Soweit Empfänger öffentlicher Fördermittel Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft steuerlich erklärt hatten, stellten wir bei einer ersten Einsicht in die Gewinnermittlungen land- und forstwirtschaftlicher Betriebe fest, dass die bezogenen Fördermittel meistens nicht als eigener Posten bei den Betriebseinnahmen ausgewiesen waren. Investitionszuschüsse waren ebenfalls nicht erkennbar. Eine Prüfung, ob die Zuschüsse ordnungsgemäß erklärt waren, war daher in der Regel „auf den ersten Blick“ nicht möglich. Wegen der Abgeltungswirkung öffentlicher Fördermittel bei der Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen sahen wir diese Fälle nicht ein.

Auf unsere Anregung hin forderten die Erhebungsfinanzämter Landwirte, deren Steuererklärungen noch nicht abschließend bearbeitet waren, auf, die

erhaltenen Fördermittel aus öffentlichen Kassen aufzuschlüsseln. Erst aufgrund der aufgeschlüsselten und näher erläuterten Positionen der Gewinn- und Verlustrechnung bzw. der Einnahmenüberschussrechnung war ein Abgleich mit den zur Verfügung stehenden Informationen über erhaltene Fördermittel möglich. Wir prüften stichprobenartig in 218 Fällen, ob die Fördermittel in den Gewinnermittlungen zutreffend verbucht waren. Diese Betriebe waren im Regelfall fachkundig steuerlich beraten.

Wir stellten fest, dass EU-Agrarsubventionen in nahezu allen Fällen ordnungsgemäß und vollständig erklärt waren. Fördermittel aus Förderprogrammen der Länder waren gelegentlich in der Gewinnermittlung nicht aufgeführt.

4.4 Dezentrales Prüffeld in Nordrhein-Westfalen

Für den Veranlagungszeitraum 2016 hatten die Finanzämter Iserlohn und Soest die steuerliche Erfassung der Agrarfördermittel der EU als dezentrales Prüffeld formuliert. Sie kontrollierten bei jedem steuerlich erfassten landwirtschaftlichen Betrieb, ob diese Zahlungen zutreffend erklärt worden waren.

Bis zum Beginn unserer örtlichen Erhebungen hatte das Finanzamt Iserlohn 598 Fälle überprüft und in 20 Fällen festgestellt, dass Zahlungen der EU-Agrarfonds nicht erklärt waren.³⁰ Es wurde lediglich ein Fall aufgedeckt, der steuerlich nicht geführt war. Diese Fälle wurden zur Betriebsprüfung gemeldet.

Das Mehrergebnis der zunächst abgeschlossenen fünf Betriebsprüfungen lag bei rund 165 000 Euro. Die Prüfer stellten mehrfach fest, dass die Landwirte den Gewinn nach Vorschriften ermittelten, für die sie die Voraussetzungen nicht erfüllten. So ermittelten Landwirte den Gewinn nach Durchschnittssätzen, bewirtschafteten tatsächlich aber mehr als 20 Hektar und erfüllten damit die Voraussetzungen für die Gewinnermittlung nach § 13a EStG nicht. Die Betriebsprüfer berechneten daraufhin den Gewinn durch Einnahmenüberschussrechnung, der den Gewinn nach Durchschnittssätzen erheblich überstieg.

Im Rahmen der Betriebsprüfung wurden auch landwirtschaftliche Betriebe aufgedeckt, bei denen die Einnahmenüberschussrechnung einen Verlust ergeben hatte. Diese Betriebe erfüllten die Voraussetzungen nach § 13a EStG und waren daher verpflichtet, den Gewinn nach Durchschnittssätzen zu ermitteln. Um

³⁰ Bereits vor einigen Jahren hatte das Finanzamt in einer gesonderten, aufwändigen Aktion bis dahin steuerlich nicht erfasst Betriebe ermittelt.

den Gewinn durch Einnahmenüberschussrechnung ermitteln zu dürfen, wären Anträge nach § 13a Absatz 2 EStG notwendig gewesen. Da diese beim Finanzamt nicht gestellt worden waren, berechneten die Betriebsprüfer die Gewinne nach Durchschnittssätzen. Dadurch ergaben sich bei der Änderungsveranlagung positive Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft. Die von der Betriebsprüfung erzielten Mehrergebnisse waren damit nicht ausschließlich auf nicht erklärte öffentliche Fördermittel zurückzuführen, aber ohne diese Auffälligkeiten wären die Betriebe nicht geprüft und folglich steuerlich unzutreffend beurteilt worden.

Das Finanzamt Soest ermittelte etwa 100 Fördermittelempfänger, die steuerlich nicht geführt waren. Die Bearbeiter hatten diese angeschrieben; zum Zeitpunkt unserer Erhebungen stand die steuerliche Würdigung der Sachverhalte noch aus.

4.5 Feststellungen der Landesrechnungshöfe

Im Jahr 2015 hat der Rechnungshof Rheinland-Pfalz die Besteuerung von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft geprüft.³¹ Er untersuchte dabei auch, ob Landwirte die erhaltenen Agrarsubventionen in ihren Steuererklärungen angegeben hatten. Das Statistische Landesamt Rheinland-Pfalz führt eine „Landwirtschaftliche Datenbank“ mit umfangreichen Informationen zu allen Agrarsubventionen. Der Rechnungshof Rheinland-Pfalz glich diese Informationen mit den Angaben zu landwirtschaftlichen Betrieben in den Steuererklärungen ab. Er stellte fest, dass in fast jeder zehnten von untersuchten 534 Steuererklärungen die Landwirte dem Finanzamt die Betriebseinnahmen aus der Agrarförderung verschwiegen hatten. Außerdem hatten 55 Steuerpflichtige Agrarsubventionen erhalten, obwohl sie steuerlich nicht oder nicht mit landwirtschaftlichen Einkünften erfasst waren.³² Der Rechnungshof Rheinland-Pfalz hielt den Datenabgleich nach § 197 Absatz 4 SGB VII auch im Hinblick darauf, dass Subventionen aus Steuermitteln grundsätzlich zu versteuern sind, zur Vermeidung von Steuerausfällen für dringend geboten.³³ Da nach seiner Meinung eine einfache und genaue Zuordnung der Agrarsubventionen zu den landwirtschaftlichen Betrieben die Angabe der steuerlichen Identifikationsnummer

³¹ Jahresbericht 2016 des Landesrechnungshofes Rheinland-Pfalz, Nr. 6.

³² A. a. O. Tz. 2.4.

³³ A. a. O. Tz. 2.5.1.

voraussetzt, regte er an, diese in die Anträge auf öffentliche Fördermittel aufzunehmen.³⁴ Der Rechnungshof Rheinland-Pfalz fand in den eingesehenen Akten keine Mitteilungen nach der Mitteilungsverordnung.³⁵

Der Bayerische Oberste Rechnungshof untersuchte ebenfalls die Besteuerung der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft.³⁶ Dabei glichen die Rechnungsprüfer die Landwirte, die eine Agrarsubvention erhalten hatten, mit den steuerlich geführten Landwirten ab. Sie stellten fest, dass es landwirtschaftliche Betriebe gab, die zwar Agrarsubventionen bezogen hatten, aber bei den Finanzämtern steuerlich nicht erfasst waren.

Der Rechnungshof hielt einen automatisierten Datenaustausch zwischen Landwirtschaftsverwaltung und Steuerverwaltung für notwendig, um eine zutreffende Besteuerung sicherzustellen. Er formulierte hierzu: „Da die Subventionen aus Steuermitteln gewährt werden und diese Daten dem Staat zur Verfügung stehen, müssen sie auch bei der Steuerfestsetzung herangezogen werden können.“³⁷ Das Bayerische Staatsministerium der Finanzen, für Landesentwicklung und Heimat äußerte datenschutzrechtliche Bedenken gegen einen automatisierten Datenabgleich, da keine Rechtsgrundlage dafür bestünde.³⁸ Auch das Bayerische Staatsministerium für Ernährung, Landwirtschaft und Forsten hatte entsprechende Bedenken. Es hielt eine Rechtsverordnung des Bundes für erforderlich.³⁹

5 Würdigung

Wenn der deutsche Staat und die EU auf der einen Seite Leistungen und Subventionen aus Steuermitteln gewähren und die entsprechenden Detaildaten zur Gewährung und Auszahlung vorhalten, sollten auf der anderen Seite diese Daten auch den Finanzbehörden für die Steuerfestsetzung zur Verfügung stehen, wenn diese öffentlichen Fördermittel nach Maßgabe der Steuergesetze als steuerpflichtige Einnahmen zu qualifizieren sind. Nur so kann sichergestellt werden, dass Fördermittel aus öffentlichen Kassen bei der Besteuerung zutreffend und vollständig erfasst werden. Der Bundesrechnungshof hat daher einen

³⁴ A. a. O. Tz. 2.5.2.

³⁵ A. a. O. Tz. 2.5.3.

³⁶ Jahresbericht 2012 des Bayerischen Obersten Rechnungshofs, Nr. 13.

³⁷ A. a. O. Tz. 13.5.

³⁸ A. a. O. Tz. 13.4.1.

³⁹ A. a. O. Tz. 13.4.2.

Informationsaustausch zwischen der gewährenden Verwaltung und den Finanzbehörden als Einnahmeverwaltung für unabdingbar gehalten. Auf seine Empfehlung ist dieser Informationsaustausch bereits in vielen Bereichen gelungen, zum Beispiel bei den Rentenbezugsmitteilungen oder bei den Lohnersatzleistungen. Auch für den Bereich der Agrarsubventionen, die von den öffentlichen Kassen aus Steuermitteln finanziert werden, ist ein solcher Informationsaustausch geboten.

5.1 Gleichmäßige Besteuerung der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft

Um bei den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft eine gesetzmäßige und gleichmäßige Besteuerung sicherzustellen, sind alle steuerpflichtigen Betriebseinnahmen konsequent zu erfassen. Besonders im Bereich der Landwirtschaft stellen öffentliche Fördermittel häufig einen erheblichen Teil der Erträge dar. Die Direktzahlungen der EU machen bei vielen Betrieben 40 % des Gesamteinkommens aus.⁴⁰

Nach unseren Feststellungen war jedoch den Finanzämtern ein Abgleich, ob gewährte Fördermittel zutreffend und vollständig erklärt wurden, nicht ohne weiteres möglich. Bislang ist es nicht obligatorisch vorgegeben, dass die Fördermittel bei den Betriebseinnahmen gesondert und aufgeschlüsselt auszuweisen sind. Vielmehr werden Fördermittel zum Teil mit anderen Betriebseinnahmen aufsummiert und in unterschiedlichen Konten dargestellt. Der administrative Aufwand wäre für die Finanzämter unverhältnismäßig, wenn diese – wie für unsere Erhebungen ausnahmsweise durchgeführt – die einzelnen Steuerpflichtigen aufzufordern hätten, die Fördermittel aufgeschlüsselt auszuweisen.

Es war erfreulich, dass Steuerpflichtige mit Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft nach unseren Feststellungen erhaltene EU-Fördermittel in aller Regel zutreffend und vollständig in ihren Steuererklärungen angegeben haben, sofern sie fachkundig steuerlich beraten waren. Die Feststellungen des Rechnungshofes Rheinland-Pfalz, dass etwa 10 % der Zuschüsse nicht erklärt waren, stellen wir aber nicht in Frage, denn den Prüfern standen für ihren Abgleich Zahlungen sämtlicher öffentlicher Förderprogramme zur Verfügung. Es liegt nahe, dass insbesondere EU-Subventionen, die öffentlich im Internet abrufbar sind, zuverlässiger in der Gewinnermittlung erfasst werden. Offenbar

⁴⁰ Vgl. Mitteldeutsche Zeitung vom 5. November 2013 „EU-Agrar-Subventionen: Bauern bekommen rund 280 Euro je Hektar und Jahr“.

gehen die Steuerpflichtigen und auch die Beraterschaft davon aus, dass den Finanzbehörden diese Daten ohnehin vorliegen.

5.2 Orientierungshilfe für Schätzungen

Land- und Forstwirte sind gesetzlich verpflichtet, ihrer Steuererklärung eine Gewinnermittlung beizufügen. Dies gilt jedenfalls dann, wenn sie ihren Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich oder Einnahmenüberschussrechnung ermitteln. Kommen sie dieser Pflicht nicht nach, müssen die Finanzämter den Gewinn schätzen (§ 162 AO). Ziel jeder Schätzung ist, diejenigen Besteuerungsgrundlagen anzusetzen, die die größtmögliche Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben⁴¹ und damit den tatsächlichen Betriebsergebnis am nächsten kommen⁴².

Kenntnisse über die Höhe und die Art erhaltener Fördermittel können für das Finanzamt hilfreiche Anhaltspunkte für eine Schätzung sein, zumal sich die Höhe der bezogenen Direktzahlungen in der Regel nach der Größe der bewirtschafteten Fläche richtet.

5.3 Steuerliche Erfassung der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft

Erschreckend ist, dass nach unseren Feststellungen ein nicht unwesentlicher Teil der landwirtschaftlichen Betriebe, die Agrarsubventionen erhielten, bei den Finanzämtern nicht bekannt war. Nur wenn das für den landwirtschaftlichen Betrieb zuständige Finanzamt Kenntnis von dem Betrieb hat, kann es eine ordnungsgemäße Besteuerung der Einkünfte dieser Landwirte durchführen. Dazu gehören nicht nur die Einkünfte aus der laufenden landwirtschaftlichen Bewirtschaftung, sondern auch die sogenannte Bodengewinnbesteuerung. Seit 1. Juli 1970 sind die Gewinne aus der Veräußerung oder der Entnahme von Grund und Boden aus dem Betriebsvermögen als Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft zu versteuern. Die stillen Reserven sind bei landwirtschaftlichem Grundbesitz insbesondere dann nicht unbedeutend, wenn eine Entwicklung zu Bau- bzw. Bauerwartungsland stattgefunden hat. Dabei spielt die Gewinnermittlungsart keine Rolle. Eine ordnungsgemäße Bodengewinnbesteuerung setzt voraus, dass die Finanzbehörden sowohl von der Existenz des landwirtschaftlichen Betriebes Kenntnis haben als auch von dem die

⁴¹ BFH-Urteil vom 18. Dezember 1984 – VIII R 195/82, BStBl. II 1986, 226.

⁴² BFH-Urteil vom 19. Januar 1993 – VIII R 128/84, BStBl. II 1993, 594.

Bodengewinnbesteuerung auslösenden Vorgang. Informationen über gewährte öffentliche Fördermittel würden sicherstellen, dass die Finanzämter zumindest von der Existenz der landwirtschaftlichen Betriebe erfahren.

5.4 Pfändungsmöglichkeit der Fördermittel

Geldforderungen sind grundsätzlich pfändbar (§ 309 AO). Sofern öffentliche Fördermittel vom Schuldner beantragt und bewilligt wurden, kann es hilfreich sein, wenn die Vollstreckungsstellen der Finanzämter auf diese Informationen zugreifen können. Sie können dann bei vollstreckbaren Steuerrückständen den Anspruch auf Zahlung der Fördermittel pfänden und deren Einziehung anordnen (§ 314 AO).

5.5 Unzureichende Informationsquellen der Finanzbehörden

Vor diesem Hintergrund sind Informationen zu gezahlten öffentlichen Fördermitteln für die Finanzbehörden erforderlich, um eine gleichmäßige Besteuerung der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft durchzuführen und durchzusetzen. Alle bisher für die Finanzverwaltung verfügbaren Informationsquellen zu öffentlichen Fördermitteln erweisen sich jedoch als unvollständig und unpraktikabel und sind somit unzureichend. Im Einzelnen:

5.5.1 Mitteilungsverordnung

Zwar soll das Kontrollmitteilungsverfahren nach Maßgabe der Mitteilungsverordnung sicherstellen, dass Einnahmen, die aus öffentlichen Mitteln stammen, von den Empfängern vollständig versteuert werden. Jedoch gilt die Mitteilungspflicht nicht für Zahlungen an Haupterwerbslandwirte. Damit wird der ganz überwiegende Teil der Förderzahlungen den Finanzbehörden überhaupt nicht mitgeteilt. Die bisher praktizierte Verfahrensweise der Länder Bayern und Nordrhein-Westfalen, auch Zahlungen an Nebenerwerbslandwirte von einer Mitteilungspflicht auszunehmen, wurde erst aufgrund unserer Hinweise beendet. Nach unseren Feststellungen waren jedoch auch in den anderen Ländern Mitteilungen der Landwirtschaftsverwaltungen an die Finanzbehörden zu gezahlten öffentlichen Fördermitteln eher spärlich und beschränkten sich zu meist auf Zahlungen auf Drittkonten wegen durchgeführter Pfändungen.

5.5.2 Datenaustausch nach § 197 Absatz 4 SGB VII

Zwar sollen die aufgrund von § 197 Absatz 4 SGB VII von der Landwirtschaftsverwaltung bereitgestellten Daten von der Finanzverwaltung zur Feststellung der Steuerpflicht oder zur Steuererhebung genutzt werden (§ 197 Absatz 4 Satz 2 SGB VII). Doch stellen sich die Landwirtschaftsbehörden der Länder aufgrund der Gesetzesformulierung auf den Standpunkt, dass „die sonstigen hierzu gespeicherten Angaben“ nicht Zeitpunkt und Höhe der Förderzahlungen erfassen. Zudem wird die Auffassung vertreten, dass eine Datenübermittlung an die Finanzbehörden eine vorherige Unterrichtung der Antragsteller von Fördermitteln voraussetze. Soweit Formulare zu Förderanträgen einsehbar waren, gab es nur in Bayern einen entsprechenden schriftlichen Hinweis zur Datenübermittlung. In anderen Ländern fehlte bisher ein entsprechender Hinweis. Vor allem scheitert ein Datenaustausch an der Tatsache, dass das automatisierte Abrufverfahren bisher noch nicht technisch umgesetzt wurde.

Unabhängig davon würde das Verfahren voraussetzen, dass die Finanzbehörden zu bereits steuerlich erfassten Steuerpflichtigen mit Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft Daten abrufen. Allerdings wäre der Datenabruf erschwert, da zu den bisher von den Landwirtschaftsverwaltungen bei Antragstellung abgefragten Daten nur in wenigen Ländern die Steuernummer gehört. Das steuerliche Identifikationsmerkmal wird bisher nicht erhoben. Die Aufdeckung bisher unbekannter Steuerfälle kann dieses Verfahren ohnehin nicht leisten. Schließlich steht noch eine Klärung datenschutzrechtlicher Bedenken aus.

5.5.3 Internet-Plattform zu den Europäischen Agrarfonds

Grundsätzlich sind die Informationen zu gewährten öffentlichen Fördermitteln aus den EU-Agrarfonds im Internet frei zugänglich. Diese Informationsquelle umfasst jedoch keine Agrarsubventionen, die von Bund und Ländern finanziert werden. Zudem sind die Informationen zu Förderungen aus den EU-Agrarfonds im Internet nur für zwei Jahre abrufbar. Die Finanzbehörden müssten daher die Daten für alle Fördermittelempfänger den jeweiligen Steuerpflichtigen zuordnen sowie entweder ausdrucken und in den Steuerakten ablegen oder die Daten sogleich elektronisch erfassen. Gerade die Zuordnung der Förderungen zu den jeweiligen Steuerpflichtigen gestaltet sich schwierig und aufwendig, da nur Name, Vorname und Ort des Fördermittelempfängers bekannt gegeben werden (weder Steuernummer, steuerliches Identifikationsmerkmal noch

Geburtsdatum werden bisher mitgeteilt). Zudem fehlt es an der Mitteilung des Auszahlungszeitpunktes der Fördermittel, sodass keine eindeutige Zuordnung zu den Wirtschaftsjahren möglich ist.

5.5.4 Auskunftersuchen

Auskunftersuchen der Finanzbehörden nach § 93 AO bei den Landwirtschaftsbehörden zu Zahlungen von öffentlichen Fördermitteln unterliegen der Subsidiarität, also der Unaufklärbarkeit durch Mitwirkung des Steuerpflichtigen. Für die Finanzbehörden sind derartige Auskunftersuchen daher arbeitsintensiv und zeitaufwendig. Nach unseren Feststellungen wurde in der Vollzugspraxis hiervon nur selten Gebrauch gemacht. Zudem ist eine Aufdeckung bisher unbekannter Steuerfälle auf diesem Weg nicht möglich.

6 Empfehlungen

In Übereinstimmung mit dem Bayerischen Obersten Rechnungshof und dem Rechnungshof Rheinland-Pfalz haben wir einen Informationsaustausch zwischen Landwirtschafts- und Finanzverwaltung empfohlen, um die zutreffende und vollständige Besteuerung der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft sicherzustellen. Es sollten die gesetzlichen Grundlagen geschaffen werden, um die Daten zu gewährten Agrarsubventionen zeitnah und vollständig bereitzustellen und auf elektronischem Weg den Finanzbehörden zu übermitteln. Sachgerecht erscheint hierfür eine entsprechende Erweiterung der Mitteilungsverordnung. Informationen über Agrarsubventionen stellen nicht nur die steuerliche Erfassung der Fördermittel selbst sicher, sondern unterstützen auch die ordnungsgemäße Besteuerung des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes als solcher. Wir hielten es daher für geboten, dass entsprechende Daten für die Finanzverwaltung uneingeschränkt verfügbar sind.

Die Anforderungen an den Informationsaustausch haben wir dahingehend konkretisiert, dass die Daten elektronisch übermittelt werden, alle Fördermittel (EU-, Landes- und Bundesförderungen) beinhaltet sind und ein Identifikationsmerkmal eine eindeutige Zuordnung der Mitteilungen ermöglicht. Für den Abgleich, ob alle öffentlichen Fördermittel vollständig und zutreffend erklärt werden, wäre zudem erforderlich, dass die Fördermittel in den Gewinnermittlungen aufgeschlüsselt werden. Auch für Investitionszuschüsse ist eine transparente Darstellung in den Steuererklärungen zu fordern. Ein damit verbundener

Mehraufwand bei den Steuererklärungen ist gerechtfertigt, da diese Subventionen aus Steuermitteln finanziert werden. Der Fiskus ist insoweit rechnungspflichtig, ob die von ihm gewährten Förderungen auch steuerlich zutreffend und vollständig erfasst werden.

7 Stellungnahme des Bundesministeriums der Finanzen

Das BMF hat in seiner Stellungnahme begrüßt, dass der Bundesrechnungshof die steuerliche Erfassung öffentlicher Fördermittel bei den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft umfassend geprüft hat. Besonders gewürdigt hat es, dass dabei auch die praktischen Schwierigkeiten der Steuerverwaltung analysiert wurden. Es hat alle von uns festgestellten Sachverhalte bestätigt.

Das BMF hat die Notwendigkeit eines umfassenden Informationsaustauschs zu Agrarsubventionen zwischen der Landwirtschafts- und der Finanzverwaltung anerkannt. Es hat umfangreich zu den gesetzlich vorgesehenen Informationsquellen Stellung genommen. Im Ergebnis hat es unsere Auffassung geteilt, dass keine dieser Informationsquellen die Finanzverwaltung hinreichend über gewährte Fördermittel informiert. Nach seiner Auffassung gewährleistet aus steuerfachlicher und organisatorischer Sicht das elektronische Mitteilungsverfahren nach der Mitteilungsverordnung in modifizierter Art eine ordnungsgemäße steuerliche Erfassung von Fördermitteln. Voraussetzung sei, dass die Landwirtschaftsbehörden ein steuerliches Ordnungskriterium erheben, die elektronischen Mitteilungen automatisiert in das Veranlagungsverfahren eingebunden werden und die zum Abgleich erforderlichen Parameter in den Gewinnermittlungen gesondert abgefragt werden. Eine Umsetzung hält das BMF aus datenschutzrechtlichen und organisatorischen Gründen für problematisch und ggf. nur langfristig für möglich. Es hat insoweit übereinstimmend mit dem BMEL auf die ausschließliche Verwaltungshoheit der Länder im Agrarbereich verwiesen.

Das BMF hat angekündigt, aufgrund unserer Feststellungen zu den steuerlich nicht geführten Land- und Forstwirten in Abstimmung mit den obersten Finanzbehörden der Länder zu prüfen, welche weitergehenden fachlich-organisatorischen Maßnahmen getroffen werden könnten. Es werde prüfen, ob und inwieweit differenzierte Abfragen zu öffentlichen Fördermitteln in die Steuererklärungen oder Gewinnermittlungen aufgenommen, geändert oder verbessert werden können.

8 Abschließende Würdigung

Wir begrüßen die übereinstimmende Sicht des BMF zur Notwendigkeit eines Informationsaustauschs zu Agrarsubventionen zwischen Landwirtschafts- und Finanzverwaltung. Wir halten es für geboten, nun in Abstimmung mit dem BMEL und gemeinsam mit den Ländern aktiv auf eine Änderung der Mitteilungsverordnung hinzuwirken und die Voraussetzungen für das Verfahren zu schaffen. Nach unserer Auffassung kann nicht länger hingenommen werden, dass die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft unvollständig und ungleichmäßig besteuert werden.

Wir behalten uns daher vor, diesen Punkt zum Gegenstand unserer Bemerkungen zur Haushalts- und Wirtschaftsführung des Bundes zu machen.

Bur

Dr. Dingendorf