

**Schriftenreihe der Bund-Länder-Arbeitsgemeinschaft Landentwicklung**

**Heft 19**

**FLURBEREINIGUNG  
UND  
STEUERN**

**Neufassung 2002**

auf der Grundlage des Arbeitspapiers 1984 und des Nachtrags 1987



**Schriftenreihe der Bund-Länder-Arbeitsgemeinschaft Landentwicklung**

**Heft 19**

**FLURBEREINIGUNG  
UND  
STEUERN**

**Neufassung 2002**

auf der Grundlage des Arbeitspapiers 1984 und des Nachtrags 1987



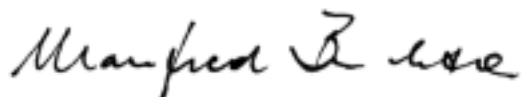
## Vorwort

Die Arbeitsgemeinschaft Landentwicklung (Arge Landentwicklung) wird getragen von den für Landentwicklung zuständigen Ministerien von Bund und Ländern.

Eine ihrer Aufgaben ist es, Grundlagenmaterial zu erarbeiten und Orientierungsdaten für die Landentwicklung zur Verfügung zu stellen. Da die erstmals 1984 herausgegebene Broschüre „Flurbereinigung und Steuern“ inzwischen z.T. veraltet ist, beschloss die Arge Landentwicklung im Jahre 2001 eine Aktualisierung. Diese liegt hiermit vor.

Nach einer kurzen Einführung in die Grundlagen der jeweiligen Steuerart fasst das Papier die einschlägigen steuerrechtlichen Richtlinien und Erlasse der Verwaltung zusammen und erläutert sie mit Beispielen, meist aus der Rechtsprechung des BFH. Erstmals geht es auf Probleme der neuen Bundesländer ein.

Im Namen der Arbeitsgemeinschaft Landentwicklung danke ich den Mitgliedern des Arbeitskreises Recht, insbesondere den Herren Alber, Lehmköster und Dr. Schwantag, für die geleistete Arbeit.



*Ministerialdirigent*

*Vorsitzender der Arbeitsgemeinschaft Landentwicklung*



## Inhalt

Vorwort.....	Seite 3
Inhalt.....	5
1 Grunderwerbsteuer.....	6
2 Einkommensteuer.....	12
3 Körperschaftsteuer.....	28
4 Umsatzsteuer.....	29
5 Mineralölsteuer.....	44
6 Gewerbesteuer.....	48
7 Vermögensteuer.....	49
8 Grundsteuer.....	50
9 Kraftfahrzeugsteuer.....	52
10 Versicherungsteuer.....	53
11 Zölle.....	55
12 Besonderheiten im Beitrittsgebiet.....	56
13 Kontrollmitteilung an die Finanzverwaltung.....	59
Bereits erschienene Hefte der Schriftenreihe.....	64

## 1 Grunderwerbsteuer

### 1.1 Allgemeines

Die Grunderwerbsteuer ist eine Verkehrsteuer. Ihre **Rechtsgrundlage** ist das Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG)<sup>1</sup>.

Der Grunderwerbsteuer unterliegen Rechtsvorgänge über inländische Grundstücke, soweit sie darauf gerichtet sind, das Eigentum am Grundstück oder eine eigentümerähnliche Position zu erlangen. Die einzelnen steuerpflichtigen Erwerbsvorgänge sind in § 1 GrEStG aufgezählt. Dazu gehört insbesondere der Übergang des Eigentums, wenn kein den Anspruch auf Übereignung begründendes Rechtsgeschäft vorausgegangen ist und es auch keiner Auflassung bedarf (§ 1 I Nr. 3, S. 1 GrEStG).

Die Befreiungsvorschriften des **§ 108 I und II Flurbereinigungsgesetz** (FlurbG)<sup>2</sup> gelten **nicht** für die Grunderwerbsteuer (§ 108 III FlurbG).

Damit **unterliegen** der Grunderwerbsteuer grundsätzlich zwar alle Erwerbsvorgänge in der Flurbereinigung, im beschleunigten Zusammenlegungsverfahren und im Landtauschverfahren nach dem FlurbG. **Ausgenommen** sind aber nach § 1 I 2 Nr. 3, S. 2 lit. a) GrEStG

- der Eigentumsübergang durch die Abfindung in Land und
- die unentgeltliche Zuteilung von Land für gemeinschaftliche Anlagen.

### 1.2 Allgemeine Ausnahmen

Allgemeine, d.h. nicht auf die Flurbereinigung beschränkte **Ausnahmen** von der Besteuerung regeln die §§ 3 - 7 GrEStG.

Von der Besteuerung **ausgenommen** ist insbesondere der Erwerb eines Grundstücks, wenn der für die Berechnung der Steuer maßgebende Wert 2500,- Euro<sup>3</sup> nicht übersteigt (§ 3 Nr. 1 GrEStG).

---

<sup>1</sup> i.d.F. vom 26.02.1997 (BGBl. I S. 418, ber. S. 1804)

<sup>2</sup> i.d.F. vom 16.03.1976 (BGBl. I S. 546)

<sup>3</sup> ab 01.01.2002; davor: 5000,- DM



Der für die Berechnung maßgebende Wert ist der Wert der Gegenleistung (§ 8 I GrEStG). Was als Gegenleistung gilt, ist in § 9 GrEStG im einzelnen ausgeführt, z.B. der Kaufpreis mit allen Nebenleistungen oder die Enteignungsentschädigung. Ist eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln, wird die Steuer nach den Werten i.S.d. § 138 II oder III des Bewertungsgesetzes (BewG)<sup>4</sup> bemessen (§ 8 II Nr. 1 GrEStG).

Zur „**Grunderwerbsteuer in der Flurbereinigung**“ haben die Länder bundesweit abgestimmte gemeinsame Runderlasse der für Landwirtschaft und Finanzen zuständigen Minister herausgegeben<sup>5</sup>, die für die Finanzämter verbindlich sind. Sie ersetzen die Runderlasse von 1993.

Im Folgenden ist im Anschluss an diese Erlasse aufgeführt, welche **Auswirkungen** die Ausnahmegesetzgebung des § 1 I 2 Nr. 3a GrEStG im einzelnen auf die an Verfahren nach dem FlurbG Beteiligten hat. Erläuternde Zusätze des Bearbeiters stehen in Klammern

- 1.3 Beteiligte Grundstückseigentümer und sonstige Rechtsinhaber
  - 1.3.1 Nach § 1 I 2 Nr. 3 a) GrEStG unterliegen **nicht** der Grunderwerbsteuer:
    - 1.3.1.1 die wertgleiche Landabfindung nach § 44 I FlurbG. Das betrifft auch unvermeidbare Mehrausweisungen nach § 44 III FlurbG, da auch sie unter den Begriff der „Abfindung in Land“ i. S. v. § 1 I 2 Nr. 3 a) GrEStG fallen<sup>6</sup>. (Insoweit gilt wieder die Rechtslage von vor 1993<sup>7</sup>).
    - 1.3.1.2 die Landabfindung nach § 44 VI FlurbG
    - 1.3.1.3 die Landabfindung nach § 44 VII FlurbG
    - 1.3.1.4 die Landabfindung nach § 48 FlurbG (ähnlich § 7 GrEStG)

<sup>4</sup> i.d.F. vom 01.02.1991 (BGBl. I S. 230)

<sup>5</sup> vgl. z. B. Baden-Württemberg: Grunderwerbsteuer in der Flurbereinigung, Gem. RdErl. d. FM u. d. MLR vom 18.12.2000, GABl. 2001, S. 711, ber. S. 881; FM Bayern, Erlass Az. 36 - S 4514 - 8/147 - 10282 in Steuerberaterinstitut, Handbuch GrEStG (2002) S. 778

<sup>6</sup> vgl. BFH, Gerichtsbescheid vom 28.07.1999 - II R 25/98 - BStBl. 2000, S. 206 = BWGZ 2000, 79 = NVwZ 2000, 839 (zum gesetzlichen Umlageverfahren). Das Urteil kann hier entsprechend angewendet werden, vgl. GemRdErl d. FM u. MLR BW vom 18.12.2000, GABl. 2001, 711, Ziff. 2 und 4.1.1.1; vgl. auch FG Nürnberg, Urteil vom 19.07.2001 - IV 233/2000, EFG 2001, 1515

<sup>7</sup> dazu Haselhoff RdL 1983, S. 255 - 257

- 1.3.1.5 die Landabfindung nach § 49 I und § 73 FlurbG
- 1.3.1.6 die Landabfindung nach § 50 IV FlurbG
- 1.3.1.7 der wertgleiche Tausch in einem freiwilligen Landtauschverfahren nach § 103b I FlurbG, einschließlich unvermeidbarer Mehrausweisungen
- 1.3.2 **Grunderwerbsteuerpflichtig** sind bei Überschreiten der (Frei-) Grenze von 2500,- Euro (d.h. es ist *dann* auch der Teil der Gegenleistung unter 2500,- Euro steuerpflichtig):
  - 1.3.2.1 jeder *privatrechtliche* Erwerbsvorgang, z.B. Kaufvertrag, Tauschvertrag, Auflassung nach § 925 BGB (ferner die Übertragung von Abfindungsansprüchen).
  - 1.3.2.2 die Landzuteilung nach § 54 II FlurbG (Aufstockung) aus Land, das durch Verzicht auf Landabfindung (§ 52 FlurbG), durch Aufbonitierung (§ 46 FlurbG) oder in sonstiger Weise (z.B. § 49 FlurbG oder § 47 I 2 FlurbG) anfällt und zur Abfindung der Teilnehmer nicht benötigt wird<sup>8</sup>. Das Urteil des BFH vom 28.07.1999<sup>9</sup> findet insoweit keine entsprechende Anwendung<sup>10</sup>.
  - 1.3.2.3 die Landzuteilung nach § 55 I FlurbG.
  - 1.3.2.4 die Mehrausweisung im freiwilligen Landtausch nach § 103b I FlurbG, soweit sie nicht unter Ziff. 1.3.1.7 fällt.
  - 1.3.2.5 (die Mehrung wesentlicher Grundstücksbestandteile (§ 94 BGB), z.B. von aufstehendem Waldbestand. Boden und wesentlicher Bestandteil gelten steuerlich als Einheit<sup>11</sup>.)

---

<sup>8</sup> vgl. FG Nürnberg, Urteil vom 19.07.2001 - IV 233/2000, EFG 2001, 1515

<sup>9</sup> s.o. Fn. 6

<sup>10</sup> vgl. GemRdErl FM u. MLR BW vom 18.12.2000, GABI. 2001, 711, Ziff. 4.1.1.1

<sup>11</sup> vgl. Viskorf, in: Boruttau, GrEStG - Kommentar (14. Aufl. 1997) § 2 Rn. 26

#### 1.4 Teilnehmergeinschaft

Die **unentgeltliche Zuteilung** der gemeinschaftlichen Anlagen (§ 39 I FlurbG) nach § 42 II 1 FlurbG unterliegt gem. § 1 I 2 Nr. 3 a) GrEStG **nicht** der Grunderwerbsteuer.

#### 1.5 Verband der Teilnehmergeinschaften

Der **Ankauf von Land** im Rahmen der Bodenbevorratung nach § 26c I FlurbG ist Grunderwerbsteuerpflichtig. Eine Steuerbefreiung nach § 29 RSG ist nicht möglich (§ 26c FlurbG regelt kein Siedlungsgeschäft).

#### 1.6 Gemeinden, Träger von öffentlichen Straßenbauvorhaben und sonstige öffentliche Träger

1.6.1 Nach § 1 I 2 Nr. 3 a) GrEStG unterliegt **nicht** der Grunderwerbsteuer:

1.6.1.1 die Landabfindungen und Landtausch in den Fällen der Ziff. 1.3.1

1.6.1.2 die unentgeltliche Zuteilung der gemeinschaftlichen Anlagen (§ 39 I FlurbG) nach § 42 II 2 FlurbG, auch soweit sie zugleich öffentliche Anlagen nach § 40 FlurbG sind.

1.6.2 Dagegen ist **grunderwerbsteuerpflichtig**:

1.6.2.1 die Zuteilung von Flächen für öffentliche Anlagen nach § 40 FlurbG, soweit sie nicht zugleich gemeinschaftliche Anlagen sind.

1.6.2.2 die Zuteilung von Flächen an den Träger eines Unternehmens nach § 88 Nr. 4 FlurbG.

## 1.7 Einzelprobleme

### 1.7.1 Landverzicht nach § 52 FlurbG

Die Landverzichtserklärung nach § 52 FlurbG zu Gunsten der Teilnehmergemeinschaft ist kein Rechtsvorgang i.S.v. § 1 GrEStG, unterliegt daher **nicht** der Grunderwerbsteuer. Sie ist nur ein Verzicht zu Gunsten der Teilungsmasse, über die die Flurbereinigungsbehörde im Rahmen der Neuverteilung entscheidet.

**Verzichtserklärungen zu Gunsten Dritter** unterliegen ebenfalls **nicht** der Grunderwerbsteuer. Das gilt auch, wenn der Dritte im Zusammenhang mit der Verzichtserklärung (wie im Regelfall) bis zur Neuzuteilung eine Einweisung in Besitz und Nutzungen erhält. In diesem Fall liegt kein Übergang der Verwertungsbefugnis i.S.d. § 1 II GrEStG vor<sup>12</sup>. Daher ist erst die Landzuteilung an den Dritten steuerpflichtig<sup>13</sup>, vgl. Ziff. 1.3.2.

Auch die **Zustimmung eines Siedlungsunternehmens** nach § 55 I FlurbG, ihm zustehendes Siedlungsland Siedlern zuzuteilen, ist Grunderwerbsteuerfrei.

### 1.7.2 Stichtag

In den Fällen der Ziff. 1.3.2, 1.6.2 (und 1.7.1) entsteht die Grunderwerbsteuer mit dem Zeitpunkt, zu dem der im Flurbereinigungsplan vorgesehene neue Rechtszustand an die Stelle der bisherigen tritt. (Dieser Zeitpunkt wird in der (vorzeitigen) Ausführungsanordnung nach §§ 61 bzw. 63 FlurbG bestimmt.)

## 1.8 Anzeigepflicht

### 1.8.1 Allgemeines

Nach § 18 GrEStG hat die Flurbereinigungsbehörde über Entscheidungen, durch die ein Wechsel im Grundstückseigentum bewirkt wird, dem zuständigen Finanzamt **Anzeige** zu erstatten. Dies ist auch dann der Fall, wenn der Rechtsvorgang von der Besteuerung ausgenommen ist (§ 18 III 2 GrEStG).

---

<sup>12</sup> vgl. BFH, Urteil vom 17.05.2000 - II R 47/99, BFHE 191, 426 = BFH/NV 2000, S. 1306 = Höchststrichterliche Finanzrechtsprechung (HFR) 2000, 822 = Wertermittlungsforum (WF) 2001, 32 = DB 2000, 1848 = DStRE 2000, 990

<sup>13</sup> GemRdErI FM u. MLR BW vom 18.12.2000, GABI. 2001, 711, Ziff. 5

### 1.8.2 Anzeigefrist

Die **Anzeigefrist** von 2 Wochen (§ 18 III 1 GrEStG) beginnt in Verfahren nach dem FlurbG mit dem Stichtag (s.o. Ziff. 1.7.2).

### 1.8.3 Anzeige

Innerhalb dieser Frist erstattet die Flurbereinigungsbehörde dem Finanzamt **Anzeige über**

- die angeordnete (vorzeitige) Ausführungsanordnung
- den Zeitpunkt des Eintritts des neuen Rechtszustandes (§§ 61, 63 FlurbG).

Es teilt dabei mit, dass das Finanzamt bei der Flurbereinigungsbehörde die Auszüge aus dem Flurbereinigungsplan einsehen kann. Dazu gehören Flurbereinigungs- bzw. Teilnehmernachweise alter und neuer Bestand, jedoch ohne die Angaben über Eintragungen in den Abteilungen II und III des Grundbuchs.

Die Anzeige ist unabhängig davon zu erstatten, ob die Ausführungsanordnung Rechtskraft erlangt hat oder nicht.

Die mit Unanfechtbarkeit des Flurbereinigungsplans **endgültigen Erwerbsvorgänge** zeigt die Flurbereinigungsbehörde dem Finanzamt im Einzelnen erst zum Zeitpunkt des Ersuchens um Grundbuchberichtigung (§ 79 FlurbG) an. Entsprechendes gilt in den **Fällen des § 82 FlurbG**.

Zur Erstattung *dieser* Anzeige sendet die Flurbereinigungsbehörde einen Abdruck des Grundbuchberichtigungsersuchens und der nach §§ 80 od. 82, 2 FlurbG erforderlichen Unterlagen in zweifacher Ausfertigung (eine Ausfertigung für die Bewertungsstelle) an das Finanzamt, jedoch ohne Angaben über Eintragungen in den Abteilungen I und II des Grundbuchs. Sofern die Bundesrepublik Deutschland oder ein Bundesland Beteiligter ist, ist das Grundbuchberichtigungsersuchen um die Angabe und Anschrift der örtlichen Behörde, die die Gebietskörperschaft im Flurbereinigungsverfahren vertreten hat, zu ergänzen. Darüber hinaus sind die Auszüge aus dem Flurbereinigungsplan (Grundstücke) durch folgende **Angaben** zu ergänzen:

- Bezeichnung der für die Grunderwerbsteuer in Betracht kommenden Grundstücke (ggf. mit dem Vermerk „teilweise“)
- Größe der Grundstücke, Höhe des festgesetzten Geldbetrages und evtl. Wert sonstiger Gegenleistungen

- Angabe der gesetzlichen Grundlage für die Zuteilung (auch bei unentgeltlichen Zuteilungen).

Dabei ist es notwendig, diese Angaben über die steuerpflichtigen Zuteilungen, Mehrausweisungen und sonstigen Erwerbsvorgänge den Finanzämtern unsaldiert und ohne Abzug eventueller Flächenabgänge, Minderausweisungen u.ä. mitzuteilen, da andernfalls die grunderwerbsteuerlichen Konsequenzen nicht zutreffend getroffen werden können.

Die Flurbereinigungsbehörde unterrichtet das Finanzamt über die nach Erstattung der Anzeige eingetretenen **Änderungen** oder **Ergänzungen** des Flurbereinigungsplans (§ 64 FlurbG) durch Übersendung eines berichtigten Auszuges entsprechend den vorstehenden Ausführungen.

## 2 Einkommensteuer

### 2.1 Allgemeines

2.1.1 **Gegenstand** der Einkommensteuer ist das Einkommen von natürlichen Personen. **Rechtsgrundlage** sind das Einkommensteuergesetz 1997 (EStG 1997)<sup>14</sup> und die Einkommensteuer-Durchführungsverordnung 2000 (EStDV 2000)<sup>15</sup>. Weiter ergehen regelmäßig Einkommensteuer-Richtlinien (EStR) als Verwaltungsvorschriften der Finanzverwaltung<sup>16</sup>.

2.1.2 Die Einkommensteuer fällt **nicht** unter § 108 FlurbG. Denn dort werden nicht die Teilnehmergeinschaften oder die Teilnehmer von Steuern befreit, sondern die einzelnen der Flurbereinigung dienenden Geschäfte und Verhandlungen<sup>17</sup>.

2.1.3 Das Flurbereinigungsverfahren ist ein „gesetzlich geregeltes Grundstückstauschverfahren“<sup>18</sup>. Daher sind der in das Flurbereinigungsverfahren eingebrachte Grundbesitz und die Abfindungsgrundstücke, soweit sie insgesamt

---

<sup>14</sup> i.d.F. vom 16.04.1997 (BGBl. I S. 821)

<sup>15</sup> i.d.F. vom 10.05.2000 (BGBl. I S. 717)

<sup>16</sup> z.B. Allgemeine Verwaltungsvorschrift zur Anwendung des Einkommensteuerrechts (Einkommensteuer Richtlinien 2001 - EStR 2001) vom 23.11.2001 (BStBl. I Sondernr. 2; BAnz. Nr. 233a); zum zeitlichen Anwendungsbereich vgl. die Einleitung der jeweiligen EStR

<sup>17</sup> vgl. Seehusen/Schwede, FlurbG - Kommentar (7. Aufl. 1997) § 108 Rn. 3

<sup>18</sup> BFH, Urteil vom 18.09.1985, BFHE 144, 470 = BStBl. II 1985, 713

wertgleich sind, wirtschaftlich identisch. Ihr **Übergang** ist daher **einkommensteuerfrei**<sup>19</sup>.

2.1.4 Manche Sachverhalte in der Flurbereinigung können für die Teilnehmergeinschaft, für die beteiligten Grundstückseigentümer und Inhaber von Rechten **Einkünfte** nach § 2 EStG 1997 ergeben. Der Einkommensteuer unterliegen insbesondere die Einkünfte

- aus Land- und Forstwirtschaft (§ 2 I 1 Nr. 1, § 5, § 13 EStG 1997)
- aus nichtselbstständiger Arbeit (§ 2 I 1 Nr. 4, § 19 EStG 1997)
- aus Vermietung und Verpachtung (§ 2 I 1 Nr. 6, § 21 EStG 1997)
- aus sonstigen in § 22 EStG genannten Einkünfte (§ 2 I 1 Nr. 7 EStG 1997), z. B. Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften.

In der Flurbereinigung sind vor allem Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft<sup>20</sup> und aus nichtselbstständiger Arbeit von Bedeutung.

Bei **nichtselbständiger Arbeit** wird die Einkommensteuer durch Steuerabzug vom Arbeitslohn erhoben, sog. **Lohnsteuer**. Für die Anwendung des EStG 1997 auf die Lohnsteuer gilt die Lohnsteuer-Durchführungsverordnung (LStDV 1990)<sup>21</sup>, zudem ergehen regelmäßig Lohnsteuerrichtlinien (LStR) als Verwaltungsvorschrift für die Finanzverwaltung<sup>22</sup>.

Beispiel: Ein Teilnehmer arbeitet über seine Beitragspflicht (§ 19 I FlurbG) hinaus als Arbeitnehmer der Teilnehmergeinschaft, z.B. als Messgehilfe. Landwirtschaftliche Sachverständige (Schätzer) in Flurbereinigungsverfahren sind nach dem Gesamtbild ihrer Tätigkeit allerdings nicht als Arbeitnehmer i.S.v. § 1 LStDV 1990 anzusehen<sup>23</sup>. Ihre Vergütungen unterliegen daher nicht dem Steuerabzug vom Arbeitslohn (Lohnsteuer), sondern werden mit der Einkommensteuerveranlagung erfasst<sup>24</sup>. Dasselbe gilt für einen selbständig (im Werkvertrag) tätigen Kassenverwalter.

<sup>19</sup> BFH, Urteil vom 13.03.1986, BFHE 146, 538 = BStBl. II 1986, 711 = RzF 68 I 1, 159

<sup>20</sup> vgl. zur Abgrenzung der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft gegenüber den anderen Einkunftsarten, insbesondere zu gewerblichen Einkünften, R 135 - 137 EStR 2001 und Schmidt, Einkommensteuergesetz - Kommentar (19. Aufl. 2000) § 2 Rn. 35 - 37, § 13 Rn. 75 ff.

<sup>21</sup> i.d.F. vom 10.10.1989 (BGBl. I S. 1848)

<sup>22</sup> z.B. Allgemeine Verwaltungsvorschrift zum Steuerabzug vom Arbeitslohn 2002 (Lohnsteuer-Richtlinien 2002 - LStR 2002) vom 11.10.2001 (BStBl. S 1 2001, S. 2)

<sup>23</sup> vgl. Bohte/Schmidt, Zeitschrift f. Kulturtechnik u. Flurbereinigung, 8. Jg. (1967) H. 6, S. 354 (365)

<sup>24</sup> vgl. Bohte/Schmidt a.a.O., m.w.N.

Bei **Land- und Forstwirtschaft** sind „Einkünfte“ der **Gewinn** (§ 2 II Nr. 1 EStG 1997). Gewinn ist der Unterschiedsbetrag zwischen dem Betriebsvermögen am Schluss des Wirtschaftsjahres und dem Betriebsvermögen am Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahres, vermehrt um den Wert der Entnahmen und vermindert um den Wert der Einlagen (§ 4 I 1 EStG 1997).

Beispiel: Ein Landwirt übernimmt mit seinen Maschinen gegen Entgelt Wegebauarbeiten für die TG, die über seinen Beitrag nach § 19 I FlurbG hinausgehen.

2.1.5 Bei der **Gewinnermittlung** ist der Gewinn des **Wirtschaftsjahres** maßgeblich (§ 4a EStG 1997). Bei Landwirten ist dies in der Regel der Zeitraum vom 1. Juli bis zum 30. Juni.

Abweichende Regelungen bestehen insbesondere nach § 8c EStDV 2000. Danach können Betriebe einen abweichenden Zeitraum als Wirtschaftsjahr bestimmen: Betriebe mit einem Futterbauanteil von 80 - 100 % der landwirtschaftlichen Nutzfläche vom 1. Mai bis 30. April, Betriebe mit reiner Forstwirtschaft vom 1. Oktober bis 30. September und Betriebe mit reinem Weinanbau vom 1. September bis 31. August.

2.1.6 Folgende **Gewinnermittlungsarten** sind zu unterscheiden:

2.1.6.1 Gewinnermittlung nach § 4 I EStG 1997: Gewinnermittlung durch Vermögensvergleich

Die Gewinnermittlung durch Vermögensvergleich ist zwingend für alle Steuerpflichtigen, die verpflichtet sind, Bücher zu führen und demgemäss ihren Gewinn aufgrund einer sogenannten Vollbuchführung ermitteln. Zur Buchführung verpflichtet ist, wer einen der folgenden Werte erfüllt (vgl. § 141 AO):

- Gesamtumsatz im Kalenderjahr von mehr als 260.000,- Euro<sup>25</sup>
- selbst bewirtschaftete land- und forstwirtschaftliche Flächen mit einem Wirtschaftswert von mehr als 20.500,- Euro<sup>26</sup>
- Gewinn aus Land- und Forstwirtschaft im Kalenderjahr von mehr als 25.000,- Euro<sup>27</sup> je Betrieb.

---

<sup>25</sup> ab 01.01.2002; bis dahin: 500.000,- DM

<sup>26</sup> ab 01.01.2002; bis dahin: 40.000,- DM

<sup>27</sup> ab 01.01.2002; bis dahin: 48.000,- DM



### 2.1.6.2 Gewinnermittlung nach § 4 III EStG 1997: Gewinnermittlung durch Gegenüberstellen der Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben (Einnahmeüberschussrechnung)

Die Gewinnermittlung kann von Steuerpflichtigen vorgenommen werden, die nicht verpflichtet sind, Bücher zu führen und dies auch nicht freiwillig tun, und bei denen die Voraussetzungen des § 13a EStG 1997 nicht vorliegen<sup>28</sup>. § 4 III EStG 1997 will keinen vom § 4 I EStG 1997 abweichenden Gewinnbegriff aufstellen, sondern nur die Gewinnermittlung erleichtern.

### 2.1.6.3 Gewinnermittlung nach § 13a EStG 1997: Ermittlung des Gewinns nach Durchschnittssätzen

Die Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen dient der Vereinfachung. Sie ist für Betriebe der Land- und Forstwirtschaft anzuwenden, die

- keine Pflicht zur Buchführung<sup>29</sup>
- eine selbstbewirtschaftete landwirtschaftliche Nutzfläche bis 20 ha
- Tierbestände bis 50 Vieheinheiten und
- selbstbewirtschaftete Sondernutzungen bis zu einem Wert von 1024,- Euro<sup>30</sup> je Sondernutzung haben (vgl. § 13a EStG 1997<sup>31</sup>).

## 2.2 Teilnehmergeinschaft

### 2.2.1 Die Teilnehmergeinschaft ist **nicht einkommenssteuerpflichtig**. Sie ist keine natürliche Person, sondern eine Körperschaft des öffentlichen Rechts (§ 16, 2 FlurbG). Für sie gilt das Körperschaftssteuergesetz (vgl. hier Abschnitt 3).

<sup>28</sup> siehe dazu Ziff. 2.1.6.3

<sup>29</sup> s.o. Ziff. 2.1.6.1

<sup>30</sup> bis 31.12.2001: 2000,- DM

<sup>31</sup> beachte für die jeweils geltende Gesetzesfassung § 52 Abs. 31 EStG 1997

## 2.2.2 Steuerabzug bei Bauleistungen, §§ 48 ff. EStG 1997

Der Gesetzgeber hat mit dem „Gesetz zur Eindämmung illegaler Betätigung im Baugewerbe“<sup>32</sup> die §§ 48 - 48d EStG 1997 neu eingefügt, um Steueransprüche bei Bauleistungen zu sichern<sup>33</sup>.

Für alle Zahlungen, die nach dem 31.12.2001 (§ 52 Abs. 56 EStG 1997) erbracht werden, müssen danach bestimmte Auftraggeber von Bauleistungen im Inland einen Steuerabzug von 15 % von der Gegenleistung vornehmen, *wenn nicht* eine vom Finanzamt ausgestellte Freistellungsbescheinigung des Bauunternehmers vorliegt. Der Auftraggeber muss diesen Betrag dann von seiner Zahlungssumme abziehen und für Rechnung des Bauunternehmers direkt an dessen Finanzamt überweisen.

Das betrifft auch die Teilnehmergeinschaft. Denn **zum Steuerabzug verpflichtet** sind auch alle juristische Personen des öffentlichen Rechts (§ 48 I 1 EStG 1997). Die Teilnehmergeinschaft ist Leistungsempfänger i.S.d. § 48 I EStG 1997, wenn sie Bauleistungen von externen Unternehmern ausführen lässt (vgl. § 42 I 1 FlurbG).

Die Pflicht zum Steuerabzug bezieht sich auf **Bauleistungen**. Das sind alle Leistungen, die der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dienen (§ 48 I 3 EStG 1997). Der Begriff des Bauwerks ist weit auszulegen und umfasst nicht nur Gebäude<sup>34</sup>, sondern auch Straßen und Wege.

Die **Höhe des Steuerabzugs** beträgt 15 % der Gegenleistung. Gegenleistung ist das Entgelt für die Bauleistung zuzüglich Umsatzsteuer (§ 48 III EStG 1997).

Das **Verfahren** des Steuerabzugs ist in § 48b EStG 1997 geregelt<sup>35</sup>.

Der Steuerabzug muss nach § 48 II EStG **nicht** vorgenommen werden, wenn

- der Leistende (Auftragnehmer, d.h. Bauunternehmer) dem Leistungsempfänger (Auftraggeber, hier Teilnehmergeinschaft) eine im Zeitpunkt der Gegenleistung gültige **Freistellungsbescheinigung** nach § 48b EStG 1997 vorlegt oder
- die Gegenleistung im laufenden Kalenderjahr i.d.R. 5000,- Euro nicht übersteigt.

<sup>32</sup> vom 30.08.2001 (BGBl. I, S. 2267)

<sup>33</sup> vgl. BMF, Schreiben vom 01.11.2001 - IV A 5 - S 1900 - 292/01

<sup>34</sup> vgl. BMF, Schreiben vom 01.11.2001, Ziff. 1.1, Rn. 5

<sup>35</sup> beachte auch BMF, Schreiben vom 01.11.2001, Ziff. 2 und 3

Der Leistungsempfänger **haftet** für einen nicht oder zu niedrig abgeführten Abzugsbetrag (§ 48a III 1 EStG 1997).

Er **haftet nicht**, wenn ihm im Zeitpunkt der Gegenleistung eine **Freistellungsbescheinigung** (§ 48b EStG 1997) vorgelegen hat, auf deren Rechtmäßigkeit er vertrauen konnte (§ 48a III 2 EStG 1997). Er ist also verpflichtet, die Freistellungsbescheinigung zu überprüfen<sup>36</sup>. Insbesondere darf er dann nicht auf eine Freistellungsbescheinigung vertrauen, wenn diese durch unlautere Mittel oder durch falsche Angaben erwirkt wurde und ihm dies bekannt oder infolge grober Fahrlässigkeit nicht bekannt war (§ 48a III 3 EStG 1997).

Das Bundesamt für Finanzen erteilt dem Leistungsempfänger im Wege einer elektronischen Abfrage Auskunft über die dort gespeicherten Freistellungsbescheinigungen (§ 48b VI EStG 1997).

## 2.3 Verband der Teilnehmergeinschaften

2.3.1 Der Verband der Teilnehmergeinschaften unterliegt als Körperschaft des öffentlichen Rechts (§ 26a I 3 FlurbG) ebenfalls **nicht** der Einkommenssteuer (vgl. hier Ziff. 2.2.1). Auch für ihn gilt das Körperschaftssteuergesetz (s. hier Abschnitt 3).

2.3.2 Er ist wie die TG zum **Steuerabzug bei Bauleistungen** (§§ 48 ff. EStG 1997) verpflichtet (s.o. Ziff. 2.2.2).

## 2.4 Vorstand der Teilnehmergeinschaft und Vorstand des Verbandes

Nach § 3 Nr. 12 S. 2 EStG 1997 sind Bezüge **steuerfrei**, die als **Aufwandsentschädigung** aus öffentlichen Kassen an öffentliche Dienste leistende Personen gezahlt werden. Eine steuerfreie Aufwandsentschädigung liegt aber insoweit *nicht* vor, als die Entschädigung

- für Verdienstausschlag
- für Zeitverlust
- zur Abgeltung eines Haftungsrisikos gezahlt wird, oder

<sup>36</sup> näher dazu s. BMF, Schreiben vom 01.11.2001, Ziff. 4, Rn. 51

- dem Empfänger ein Aufwand nicht oder offenbar nicht in Höhe der gewährten Entschädigung entsteht (§ 13 Nr. 12 S. 2 EStG 1997).

Steuerfrei ist also **nur** eine Entschädigung für **tatsächlichen Aufwand** (z.B. Reisekosten, Telefonkosten, Arbeitskleidung, Büromaterial, Fachliteratur).

Als Körperschaften des öffentlichen Rechts sind die Teilnehmergeinschaft und der Verband der Teilnehmergeinschaften öffentliche Kassen. Ihre Mitglieder leisten öffentliche Dienste im Rahmen des gesetzlich geregelten Flurbereinigungsverfahrens. Den ehrenamtlich tätigen Mitgliedern des Vorstandes wird nach (§ 26b III i.V.m.) § 24 FlurbG eine **Entschädigung** gezahlt, die allerdings auch den Zeitaufwand abgilt. Nach dem oben Gesagten ist diese Entschädigung aber **nur** hinsichtlich des Teils für Aufwand nach § 3 Nr. 12 S. 2 EStG 1997 steuerfrei.

Der **Umfang** der Steuerfreiheit richtet sich nach den Lohnsteuerrichtlinien in der für das jeweiligen Veranlagungsjahr gültigen Fassung<sup>37</sup>. Nach den LStR 2002 etwa kann in Fällen, in denen der Kreis der Anspruchsberechtigten und der Betrag oder ein Höchstbetrag nicht durch Gesetz oder Verordnung bestimmt sind (also auch bei § 24 FlurbG), in der Regel ohne weiteren Nachweis ein steuerlich anzuerkennender Aufwand von 154,- Euro angenommen werden. Ist die Aufwandsentschädigung niedriger, so bleibt nur der tatsächlich geleistete Betrag steuerfrei (R 13 III 3, 4 LStR 2002).

Die Tätigkeit des (unselbständig tätigen) **Kassenverwalters** der TG wird demgegenüber als Arbeitsverhältnis angesehen, auch wenn er sog. Aufwandsentschädigung erhält. Die Entschädigung gehört zum steuerpflichtigen Arbeitslohn. Der Kassenverwalter kann dem Finanzamt gegenüber seine tatsächlichen Werbungskosten nachweisen<sup>38</sup>.

Die Empfänger von Aufwandsentschädigungen können dem Finanzamt gegenüber einen **höheren** anzuerkennenden **Aufwand** glaubhaft machen. Der die Aufwandsentschädigung übersteigende Aufwand ist als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abziehbar. Bei ehrenamtlich tätigen Personen sind alle durch die Tätigkeit veranlassten Aufwendungen als durch die steuerfreie Aufwandsentschädigung ersetzt anzusehen, so dass nur ein die Aufwandsentschädigung

<sup>37</sup> zum zeitlichen Anwendungsbereich vgl. z.B. LStR 2002 Einführung, II

<sup>38</sup> abgestimmte Erlasse der FM, z.B. FM Bayern, Schreiben vom 05.08.1983 - 32-S 2507 - 5/31 - 13 939, DStZ 1983, 267 = DStR 1983, 575 Nr. 183

übersteigender Aufwand als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abziehbar ist (R 13 IV LStR 2002).

## 2.5 Geld und Sachbeträge der Land- und Forstwirte nach § 19 FlurbG

Für die einkommensteuerliche Beurteilung der von den Teilnehmern zu leistenden Geld- und Sachbeträge nach den §§ 19 und 106 FlurbG hat das Finanzministerium Niedersachsen<sup>39</sup> folgende Regelung getroffen, die die anderen Bundesländern übernahmen<sup>40</sup> (Hervorhebung vom Bearbeiter, seine Zusätze stehen in Klammern):

### 2.5.1 „Buchführende Land- und Forstwirte (§ 4 I EStG 1997)

Durch die Verteilung der auf die Herstellung von gemeinschaftlichen Anlagen entfallenden Ausführungskosten auf die Mitglieder der Teilnehmergeinschaft erlangt der einzelne Teilnehmer an den gemeinschaftlichen Anlagen ein Mitbenutzungsrecht. Insoweit sind die Ausführungskosten als Anschaffungs- oder Herstellungskosten für ein selbständig zu bewertendes Wirtschaftsgut im Zeitpunkt der Heranziehung des Steuerpflichtigen durch die Flurbereinigungsbehörde (Zeitpunkt der Erteilung eines Abrechnungsbescheids) grundsätzlich aktivierungspflichtig (Posten ist auf der Aktivseite<sup>41</sup> einzusetzen). Sie sind auf die voraussichtliche Gesamtdauer der Verwendung oder Nutzung der Anlage gleichmäßig zu verteilen (§ 7 I EStG 1997). Die übrigen Ausführungskosten können als laufende Betriebsausgaben behandelt werden. Gleichzeitig ist der noch geschuldete Teil der Ausführungskosten zu passivieren (auf der Passivseite<sup>42</sup> einzusetzen).

Da die Höhe des aktivierungspflichtigen Teils der Ausführungskosten nur äußerst schwer feststellbar ist, kann aus Vereinfachungsgründen von einer Aktivierung oder Passivierung **abgesehen** werden. Sämtliche Ausführungskosten können in diesem Fall im Zeitpunkt der Zahlung als Betriebsausgaben abgezogen werden.

<sup>39</sup> FM Nds., Erlass vom 09.06.1965 - S 2141-17-311

<sup>40</sup> vgl. FM NRW, Erlass vom 29.07.1966 - S 2141-11-VB 1

<sup>41</sup> Anlagevermögen und Umlaufvermögen des Betriebs

<sup>42</sup> Eigenkapital und Fremdkapital des Betriebs

2.5.2 Nicht buchführende Land- und Forstwirte (Gewinnermittlung nach § 4 III EStG 1997)

Soweit die Ausführungskosten auf die Herstellung von gemeinschaftlichen Anlagen entfallen, sind sie grundsätzlich auf die voraussichtliche Gesamtdauer der Verwendung oder Nutzung der Anlage gleichmäßig zu verteilen (§ 7 I 1 i. V. m. § 4 III letzter Satz EStG 1997). Die übrigen Ausführungskosten sind im Zeitpunkt der Zahlung als sofort abzugsfähige Betriebsausgaben zu behandeln. Aus Vereinfachungsgründen können sämtliche Ausführungskosten im Zeitpunkt der Zahlung als Betriebsausgaben zum Abzug zugelassen werden“ (wie Ziff. 2.5.1).

2.5.3 Nicht buchführende Land und Forstwirte mit Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen (§ 13a EStG 1997)

Bei land- und forstwirtschaftlichen Betrieben mit Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen kommt ein Abzug von Flurbereinigungskosten vom Grundbetrag nicht in Betracht. Diese Ausgaben sind bei Ermittlung des Grundbetrags bereits berücksichtigt. Soweit die Flurbereinigungskosten jedoch auf Sonderbetriebszweige entfallen, für die der Gewinn nach § 13a VIII EStG 1997 zu berücksichtigen ist, sind sie im Jahre der Zahlung anteilig als Betriebsausgabe zu berücksichtigen.

2.6 Geldentschädigungen nach § 36 I 2 FlurbG und Geldausgleiche nach § 51 I FlurbG

Auch Geldentschädigungen nach § 36 I 2 FlurbG und Geldausgleiche nach § 51 I FlurbG können gem. § 24 Nr. 1 EStG 1997 zu den Einkünften i.S.d. § 2 I EStG 1997 gehören. Voraussetzung ist, dass sie unmittelbar Verluste von einkommensteuerpflichtigen Einnahmen ausgleichen sollen.

2.7 Verzicht auf Landabfindung nach § 52 FlurbG

Verzichtet ein Teilnehmer im Flurbereinigungsverfahren auf Landabfindung gegen Zahlung einer Geldabfindung (§ 52 FlurbG), überträgt er entgeltlich wirtschaftliches Eigentum. Denn der Verzichtende verliert die Verwertungsbefugnis an den Grundstücken, für die er abzufinden ist (vgl. § 52 III FlurbG). Dies wird durch die Eintragung des Verfügungsverbots im Grundbuch dokumentiert (§ 52

III FlurbG). Unerheblich ist, dass das künftige Eigentum rechtlich erst mit der Ausführungsanordnung übergeht<sup>43</sup>.

Entscheidend für die Einkommensteuer ist, ob die Fläche zum **Privatvermögen** oder zum **Betriebsvermögen** des Verzichtenden gehört<sup>44</sup>.

Grund und Boden gehört zum Betriebsvermögen, wenn er einem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb oder Gewerbebetrieb zuzuordnen ist und eine eigenverantwortliche Bewirtschaftung vorliegt<sup>45</sup>. Sie kann auch in einer Verpachtung bestehen<sup>46</sup>.

Wird der **Betrieb im Ganzen verpachtet**, so ist entscheidend, ob die Betriebsaufgabe gegenüber dem Finanzamt erklärt wurde. Liegt eine Aufgabekklärung nicht vor, ist grundsätzlich von der Fortführung des Betriebs auszugehen. Damit ist auch der Grund und Boden dem Betriebsvermögen zuzurechnen. Wurde eine Betriebsaufgabe erklärt, gehört der Grund und Boden dagegen zum Privatvermögen<sup>47</sup>.

Vereinzelt kommt es im Flurbereinigungsverfahren (i.d.R. Unternehmensverfahren nach § 87 FlurbG) zum **Erwerb ganzer Betriebe** oder Betriebsteile. Wird hier ein Landverzicht nach § 52 FlurbG erklärt, werden oft stille Reserven aufgedeckt. Diese sind zu versteuern. Denn nach § 14 EStG 1997 gehören zu den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft auch Gewinne, die bei der Veräußerung eines land- oder forstwirtschaftlichen Betriebs oder Teilbetriebs oder eines Anteils an einem land- und forstwirtschaftlichen Betriebsvermögens erzielt werden.

Allerdings bestehen im Einzelfall steuerliche Vergünstigungen nach § 14a EStG 1997. Das kann insbesondere bei einer Veräußerung von Teilen des zum Betrieb gehörenden Bodens vor dem 01.01.2006 relevant werden (vgl. § 14a IV EStG 1997).

---

<sup>43</sup> Seehusen-Schwede, FlurbG - Kommentar (7. Aufl. 1997) § 108 Rn. 25

<sup>44</sup> Seehusen-Schwede a.a.O.

<sup>45</sup> vgl. EStR 2001 R 13 I 1-3, VII, VIII 1

<sup>46</sup> vgl. aber für die Voraussetzungen im einzelnen EStR 2001 R 13 IX, X, XIII (gewillkürtes Betriebsvermögen)

<sup>47</sup> beachte aber EStR 2001 R 16 VII 2, 1

### 2.7.1 Buchführende Land- und Forstwirte mit Gewinnermittlung nach § 4 I EStG 1997 (Vermögensvergleich)

Grund und Boden wird bei der **Gewinnermittlung** nach § 4 I EStG 1997 mit einbezogen.

Auszugehen ist von den tatsächlichen Anschaffungskosten, soweit die Flächen nach dem 30.06.1970 entgeltlich erworben wurden. Die Sondervorschrift des § 55 EStG 1997 über die Ermittlung fiktiver Anschaffungskosten gilt nur für Grund und Boden, der mit Ablauf des 30.06.1970 zum Anlagevermögen gehörte.

Der Gewinn oder Verlust ergibt sich bei der Veräußerung von Grundstücksfläche wie folgt: Der Veräußerungserlös nach Abzug der Veräußerungskosten (die im Rahmen der Verzichtserklärung nach § 52 FlurbG jedoch zumeist nicht anfallen) ist den für den veräußerten Grund und Boden maßgebenden Anschaffungskosten (Buchwert) gegenüberzustellen.

Ein Gewinn ist steuerneutral übertragbar nach **§ 6b EStG 1997**. Sinn dieser Vorschrift ist es, dass der Steuerpflichtige beim Verkauf von Grundstücken und Gebäuden eine Rücklage in Höhe des Gewinns bilden kann, die er in Grund und Boden oder Gebäude reinvestieren kann.

Veräußerungsgewinne (stille Reserven) aus Grund und Boden können nur auf neu erworbenen Grund und Boden, Aufwuchs auf Grund und Boden mit dem dazugehörenden Boden oder Gebäude übertragen werden.

Die Reinvestition muss in einer Zeitspanne erfolgen, die vom Wirtschaftsjahr vor dem Verkauf (§ 6b I 1 EStG 1997) bis zu vier Wirtschaftsjahre nach dem Verkauf reicht (§ 6b III 2 EStG 1997). Die **Frist** von vier Jahren nach dem Verkauf verlängert sich bei neu hergestellten Gebäuden auf sechs Jahre, wenn mit ihrer Herstellung innerhalb dieses Zeitraums begonnen worden ist (vgl. § 6b III 3 EStG 1997).

### 2.7.2 Nicht buchführende Land und Forstwirte mit Gewinnermittlung nach § 4 III EStG 1997

Bei der Gewinnermittlung nach § 4 III EStG 1997 werden die Betriebseinnahmen eines Wirtschaftsjahres den Betriebsausgaben dieses Wirtschaftsjahres gegenübergestellt. Die Zuordnung der Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben richtet sich nach dem Zeitpunkt des Zuflusses der Einnahmen bzw. des Abflusses der Ausgaben.



Die Anschaffungs- und Herstellungskosten für nicht abnutzbare Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens sind erst im Zeitpunkt der Veräußerung dieser Wirtschaftsgüter als Betriebsausgabe zu berücksichtigen (§ 4 III 4 EStG 1997).

Bei den Verzichtserklärungen über größere Flächen kann es bei der Versteuerung der Geldabfindung günstiger sein, Ratenzahlungen oder Teilverzichte verteilt auf mehrere Wirtschaftsjahre zu vereinbaren.

Nicht buchführende Land- und Forstwirte können nach **§ 6c EStG 1997** ihre stillen Reserven grundsätzlich im gleichen Umfang wie nach § 6b EStG 1997 steuerfrei übertragen. Voraussetzung ist die Führung von Verzeichnissen über die Wirtschaftsgüter, bei denen ein Abzug vorgenommen wird (vgl. § 6c II 1 EStG 1997).

### 2.7.3 Nicht buchführende Land und Forstwirte mit Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen (§ 13a EStG 1997)

Gewinne aus der Veräußerung von Grund und Boden sind nicht mit dem Grundbetrag abgegolten, sondern zu erfassen (§ 13a VI 1 Nr. 2 EStG 1997), gegebenenfalls unter Berücksichtigung des Freibetrags von 1534,- Euro<sup>48</sup>.

## 2.8 Landabfindung und Landtausch

Nach ständiger Rechtsprechung des RFH und BFH ist der **Tausch** von Wirtschaftsgütern steuerlich grundsätzlich einem Verkauf und Kauf gleichzusetzen und führt zu einer Gewinnrealisierung. Das **Flurbereinigungsverfahren** dagegen stellt einen „Zwangstausch“ im Sinne dieser Rechtsprechung dar. Bei einem „Zwangstausch“ können die stillen Reserven des hingegebenen Grundstücks steuerneutral auf das eingetauschte Grundstück übertragen werden<sup>49</sup>.

Nach der Rechtsprechung des BFH ist das Flurbereinigungsverfahren wie jedes Umlegungsverfahren ein „gesetzlich geregeltes Grundstückstauschverfahren“<sup>50</sup>.

Einkommensteuerrechtlich ist der „Austausch“ von Grundstücken im Rahmen eines Umlegungsverfahrens nicht nach den für den Tausch von Wirtschaftsgütern

<sup>48</sup> für vor dem 01.01.2002 endende Wirtschaftsjahre: 3000,- DM

<sup>49</sup> vgl. R 35 EStR 2001 und Felsmann, Einkommensbesteuerung der Land- und Forstwirtschaft, A 1256

<sup>50</sup> vgl. BFH, Urteil vom 18.09.1985 - II R 131/83, BFHE 144, 470, 472, BStBl. II 1985, S. 713

maßgeblichen Grundsätzen zu beurteilen<sup>51</sup>. Vielmehr sind der in das Flurbereinigungsverfahren eingebrachte Grundbesitz und der daraus im Abfindungswege erlangte Grundbesitz, soweit insgesamt wertgleich, wirtschaftlich identisch. Die einkommensteuerrechtliche Folge ist, dass zum einen keine Gewinnrealisierung nach Tauschgrundsätzen eintritt und zum anderen sich die etwaige Betriebsvermögenseigenschaft des eingebrachten Grundbesitzes an den erlangten Grundstücken unverändert fortsetzt<sup>52</sup>.

Diese einkommensteuerrechtliche Wertung folgt daraus, dass eine Flurbereinigung „ihrem Wesen nach eine ungebrochene Fortsetzung des Eigentums an einem verwandelten Grundstück“ bedeutet und deshalb grundsätzlich keine Enteignung ist, „weil dem Eigentümer bei Anlegung einer vernünftigen wirtschaftlichen Betrachtungsweise sein Eigentum nicht genommen wird, sondern in veränderter Gestalt erhalten bleibt“<sup>53</sup>. Die zugeteilten Grundstücke sind „Surrogat“ der eingebrachten Grundstücke<sup>54</sup>. Auch das Bundesverfassungsgericht sieht die Umlegung nicht als Enteignung an, sondern als Inhalts- und Schrankenbestimmung des Eigentums nach Art. 14 I 2 GG<sup>55</sup>. Es hebt aber auf deren gesetzlichen Zweck ab, die Privatnützigkeit zu stärken. Dasselbe muss verfassungsrechtlich für die Regelflurbereinigung (§§ 1, 37 FlurbG) gelten<sup>56</sup>.

Diese Grundsätze zum Umlegungs- und Flurbereinigungsverfahren gelten auch für den **freiwilligen Landtausch** nach §§ 103a - 103i FlurbG<sup>57</sup>. Wie die Flurbereinigung wird er in einem gesetzlich geregelten Verfahren durchgeführt. Die „Freiwilligkeit“ des Tausches zeigt sich in erster Linie darin, dass ein Antrag der Beteiligten auf Durchführung des Verfahrens nötig ist. Das Landtauschverfahren als solches ist dann ein *behördlich geleitetes Verfahren*. Die Flurbereinigungsbehörde hat das Recht und die Pflicht, unter Beachtung des in § 103a FlurbG geregelten Zwecks die für eine zügige Durchführung des Landtausches erforderlichen Anordnungen und Maßnahmen zu treffen. Nach § 103b I 2 FlurbG finden die Vorschriften über die Flurbereinigung sinngemäß Anwendung, soweit sich nicht aus dem Zweck des Verfahrens und den §§ 103c - 103i FlurbG Abweichungen ergeben.

<sup>51</sup> vgl. dazu BFH-Urteil vom 14.12.1982 VIII R 53/81, BFHE 137, 339, BStBl. II 1983, 303 m.w.N.

<sup>52</sup> BFH, Urteil vom 13.03.1986 - IV R 1/84, BStBl. II 1986, S. 711 = RzF 68 I, 159; vgl. BFH, Urteil vom 27.08.1992 - IV R 89/90, BStBl. II 1993, S. 225

<sup>53</sup> BGH, Beschluss vom 13.02.1969 - III ZR 123/68, BGHZ 51, 341, 344

<sup>54</sup> BGH, Urteil vom 19.09.1974 - III ZR 12/73, BGHZ 63, 81, 84; ebenso BFH, Urteil vom 15.01.1974 - VIII R 63/68, BStBl. II 1974, S. 606 = BFHE 112, 31

<sup>55</sup> BVerfG, Beschluss vom 22.05.2001, NVwZ 2001, 1023

<sup>56</sup> Haas, NVwZ 2002, 272, 277 a. E.

<sup>57</sup> a.A. FG Münster, Urteil vom 19.05.1993, EFG 1994, 33: Aufgedeckte stille Reserven seien wie beim zivilrechtlichen Tausch als Gewinn zu versteuern.

Der Landtausch nach § 103a FlurbG ist auch nicht zu beliebigen privaten Zwecken zulässig, sondern nur zu den im öffentlichen Interesse geförderten Zwecken der Verbesserung der Agrarstruktur und von Naturschutz und Landschaftspflege.

Die wertgleiche Landabfindung nach § 44 FlurbG und der freiwillige Landtausch nach § 103a FlurbG realisieren deshalb **keinen Gewinn**.

## 2.9 Geldausgleich für Minderausweisung nach § 44 III FlurbG

Die **unvermeidbare Minderausweisung** nach § 44 III 2 FlurbG gleicht steuerlich einer Veräußerung von Grund und Boden (vgl. hier Ziff. 2.7).

Eine vermeidbare, **freiwillige Mehrzuteilung** (Aufstockung nach § 54 II FlurbG) ist eine „Anschaffung“ i.S.d. § 23 EStG 1997<sup>58</sup>. Wird sie binnen 10 Jahren (§ 23 I 1 Nr. 1 S. 1 EStG 1997) nach Erhalt wieder veräußert, kann ein privates Veräußerungsgeschäft i.S.d. § 23 EStG 1997 vorliegen<sup>59</sup>. Die Einkünfte daraus sind zu **versteuern** (§ 2 I 1 Nr. 7 i.V.m. § 22 Nr. 2 EStG 1997).

## 2.10 Geldabfindung (Holzausgleich) nach § 50 II FlurbG

Ein Gewinn wird nicht realisiert, wenn die abgegebenen und empfangenen Holzwerke *wertgleich* sind.

Ergibt sich beim Holzausgleich für den Beteiligten ein *Überschuss*, so stellt dieser einen Veräußerungserlös, also eine **steuerpflichtige** Betriebseinnahme dar. Als außerordentliche Einkünfte (§§ 34 I, II Nr. 5, 34b I Nr. 1 EStG 1997) sind hierbei erzielte Gewinne nach §§ 34, 34b EStG 1997 zu ermitteln. Die Einkünfte sind nach § 34 I EStG 1997 **steuerbegünstigt**<sup>60</sup>.

Die Durchführung des Flurbereinigungsverfahrens kann Holznutzungen erfordern, z.B. das Freischlagen von Wegetrassen.

<sup>58</sup> Seehusen-Schwede, FlurbG - Kommentar (7. Aufl. 1997) § 108 Rn. 26; ebenso Dieterich, Baulandumlegung (4. Aufl. 2000), Rn. 417

<sup>59</sup> früher: Spekulationsgeschäft; vgl. BFH, Urteil vom 29.03.1995, BFHE 177, 418 (zur Baulandumlegung) = DStR 1995, 1302

<sup>60</sup> näher dazu vgl. R 197, 210 EStR 2001

Dabei handelt es sich *nicht* um Holznutzungen infolge höherer Gewalt i.S.v. § 34b I Nr. 2 EStG 1997. Denn sie werden nicht durch ein Naturereignis verursacht<sup>61</sup>. Die Nutzungen sind jedoch als außerordentliche Holznutzungen i.S.v. § 34b I Nr. 1 EStG 1997 anzusehen. Das sind Nutzungen, die außerhalb des festgesetzten Nutzungssatzes anfallen, wenn sie aus wirtschaftlichen Gründen erfolgt sind (vgl. § 34b I Nr. 1 S. 3 EStG 1997). „Wirtschaftliche Gründe“ i.S.d. § 34b I Nr. 1 EStG 1997 sind unter anderem volks- oder staatswirtschaftliche Gründe des Steuerpflichtigen<sup>62</sup>. Eine Nutzung geschieht aus volks- oder staatswirtschaftlichen Gründen, wenn sie durch gesetzlichen oder behördlichen Zwang veranlasst worden ist<sup>63</sup>. Die Nutzungen sind also nach § 34b EStG 1997 zu behandeln<sup>64</sup> (Gewinnermittlung, Steuerbegünstigung, s.o.).

Ebenso zu behandeln sind außerordentliche Holznutzungen, die ein Beteiligter vornehmen muss, um die Beiträge zu den Flurbereinigungskosten nach § 19 FlurbG zu bezahlen.

## 2.11 Entschädigung für Nachteile aus einer Besitzeinweisung nach §§ 36 FlurbG i.V.m. 88 Nr. 3 FlurbG

Die Entschädigung nach § 36 I 2 FlurbG i.V.m. § 88 Nr. 3 FlurbG für Nachteile aus einer Besitzeinweisung ist steuerrechtlich der Ersatz für entgangene oder entgehende Einnahmen (vgl. § 24 Nr. 1a u. Nr. 3 EStG 1997). Diese sind Einkünfte i.S.d. § 2 I EStG 1997, die der Einkommensteuer **unterliegen**. Soweit die Entschädigung im Zusammenhang mit einer land- und forstwirtschaftlichen oder gewerblichen Tätigkeit steht, ist sie den Betriebseinnahmen zuzurechnen.

## 2.12 Entschädigung für nach § 88 Nr. 4 FlurbG aufgebrachte Flächen

Bei § 88 Nr. 4 FlurbG handelt es sich um eine Enteignungsvorschrift<sup>65</sup>. Die vom Unternehmensträger zu leistende Entschädigung ist eine EnteignungsentSchädigung<sup>66</sup>. Steuerrechtlich steht die Enteignung der Veräußerung gleich<sup>67</sup>.

<sup>61</sup> vgl. auch R 206 EStR 2001

<sup>62</sup> R 204 EStR 2001

<sup>63</sup> R 204 EStR 2001

<sup>64</sup> vgl. R 204 EStR 2001: „Werden Waldgrundstücke enteignet oder unter dem Zwang einer drohenden Enteignung veräußert, handelt es sich bei dem mitveräußerten Holzbestand um eine Holznutzung aus (begünstigten) wirtschaftlichen Gründen.“

<sup>65</sup> std. Rspr.; vgl. BVerwG, Urteil vom 20.02.1956, BVerwGE 3, 156 = NJW 1956, 643 = RzF 68 I, 9

<sup>66</sup> BGH, Urteil vom 08.12.1962, BGHZ 39, 198 = NJW 1963, 1492 m.w.N.

<sup>67</sup> vgl. Schmidt, Einkommensteuergesetz - Kommentar (19. Aufl. 2000) § 14 Rn. 10

Die Entschädigung für eine Enteignung von Grund und Boden, der zum Betriebsvermögen gehört, erhöht den Gewinn. Die Enteignungsentschädigung ist also keine Entschädigung i.S.d. § 24 EStG 1997. Der **ermäßigte Steuersatz** bei außerordentlichen Einkünften nach § 34 EStG 1997 gilt daher hier **nicht**.

Unabhängig von der Gewinnermittlungsart sind die mit Zahlung der Enteignungsentschädigung aufgedeckten stillen Reserven auf ein Ersatzwirtschaftsgut übertragbar<sup>68</sup>.

### 2.13 Entschädigung für Nachteile nach § 88 Nr. 5 FlurbG

Die Entschädigung nach § 88 Nr. 5 FlurbG setzt voraus, dass sich das Unternehmen auf das jeweilige Grundstück enteignend auswirkt. Sie ist keine Vergütung für eine Veräußerung. Deshalb muss von Fall zu Fall untersucht werden, ob und gegebenenfalls in welchem Umfang die Entschädigungen für einen Minderwert des Grundstücks, für Wirtschafterschwernisse und/oder als Nutzungsentschädigung oder Vergütung gewährt wird.

Entschädigungszahlungen für **Nutzungsentgang** fallen unter § 24 EStG 1997. Sie sind auf Antrag nur mit dem ermäßigten Steuersatz nach § 34 I EStG 1997 zu besteuern.

Um Abgrenzungsschwierigkeiten zu vermeiden, soll dies auch insoweit gelten, als die Entschädigung nicht für den Ertragsausfall, sondern für den **Wertverlust** gezahlt wird<sup>69</sup>.

### 2.14 Freiwilliger Landtausch außerhalb des FlurbG

Beim Tausch von Land nach § 480 BGB liegt gleichzeitig ein entgeltliches Veräußerungsgeschäft und ein entgeltliches Anschaffungsgeschäft vor.

---

<sup>68</sup> vgl. R 35 II 2, III EStR

<sup>69</sup> OFD Münster, Erlass S 2132 a-9-St 11-31 vom 11.10.1979; Aufgrund des BMF-Schreibens - IV B 2, S. 2133 - 15/82 vom 12.10.1982 (BStBl. I, S. 810) ist das dieser Auffassung entgegenstehende Urteil des BFH vom 24.03.1982 (BStBl. II, S. 643) über den entschiedenen Einzelfall hinaus nicht anzuwenden.

Für die Ermittlung der Anschaffungskosten ist grundsätzlich von dem gemeinen Wert der hingegebenen Wirtschaftsgüter auszugehen (§ 6 VI 1 EStG 1997). Dabei kann das Entgelt den Buchwert des Wirtschaftsgutes im Zeitpunkt des Tausches übersteigen. Es entsteht ein **steuerpflichtiger** Gewinn. Hierin liegt eine Aufdeckung stiller Reserven. Je nach der Art der Gewinnermittlung bestehen Übertragungsmöglichkeiten nach §§ 6b und 6c EStG 1997.

### 3 Körperschaftsteuer

#### 3.1 Allgemeines

Die Körperschaftsteuer ist eine besondere Art der Einkommensteuer, die vom Einkommen der juristischen Personen sowie der nichtrechtsfähigen Vereine, Stiftungen und sonstigen Vermögensmassen erhoben wird. Ihre **Rechtsgrundlage** ist das Körperschaftsteuergesetz 1999 (KStG 1999)<sup>70</sup>.

Die Steuerfreiheit nach **§ 108 FlurbG** gilt **nicht** für die Körperschaftsteuer. Denn, wie bereits zur Einkommensteuer ausgeführt, befreit § 108 FlurbG nicht Personen, sondern Vorgänge<sup>71</sup>.

#### 3.2 Teilnehmergeinschaft und Verband der Teilnehmergeinschaften

Nach § 1 I Nr. 6 KStG 1999 sind Körperschaften des öffentlichen Rechts aber nur dann unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtig, wenn sie „Betriebe gewerblicher Art“ unterhalten.

„**Betriebe gewerblicher Art**“ sind „alle Einrichtungen, die einer nachhaltigen wirtschaftlichen Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen außerhalb der Land- und Forstwirtschaft dienen und die sich innerhalb der Gesamtbetätigung der Körperschaft des öffentlichen Rechts wirtschaftlich herausheben“ (§ 4 I 1 KStG 1999). „Zu den Betrieben gewerblicher Art gehören **nicht** Betriebe, die überwiegend der Ausübung der öffentlichen Gewalt dienen (Hoheitsbetriebe)“ (vgl. § 4 V 1 KStG 1999).

---

<sup>70</sup> i.d.F. vom 22.04.1999 (BGBl. I S. 817)

<sup>71</sup> s.o. Ziff. 2.1.2

Die von den Teilnehmergeinschaften (TG) und Verbänden der Teilnehmergeinschaften (VTG) ausgeübten Tätigkeiten sind ihrem Inhalt nach überwiegend Erfüllung einer hoheitlichen Aufgabe<sup>72</sup>, nicht geschäftliche Verkehrshandlung. Insofern sind TG und auch VTG grundsätzlich „Hoheitsbetriebe“ i.S.v. § 4 V KStG 1999 und unterliegen **nicht** der Körperschaftsteuer.

Die Abgrenzung „gewerblich - hoheitlich“ entspricht der bei der Umsatzsteuer. Denn § 2 III 1 UStG 1999 verweist auf §§ 1 und 4 KStG 1999. Daher wird das Problem dort näher behandelt<sup>73</sup>.

Voraussetzung der Steuer ist nach § 7 I KStG 1999 aber, dass ein **zu versteuern- des Einkommen** vorliegt. Dies ist das Einkommen i.S.d. § 8 I KStG 1999, vermindert um die Freibeträge der §§ 24 und 25 KStG 1999 (§ 7 II KStG 1999).

Was als **Einkommen** gilt und wie es zu ermitteln ist, bestimmt sich nach den Vorschriften des EStG 1997, modifiziert durch die Regelungen des KStG 1999 (vgl. § 8 I KStG 1999). Insofern gilt das oben unter Ziff. 2.1.4 - 2.1.6 Gesagte.

Vom Einkommen abzuziehen ist der **Freibetrag** gem. § 24, 1 KStG 1999 in Höhe von 3835,- Euro<sup>74</sup>, höchstens jedoch in Höhe des Einkommens.

## 4 Umsatzsteuer

### 4.1 Allgemeines

4.1.1 Die **Umsatzsteuer** (USt) ist in ihrer wirtschaftlichen Wirkung eine allgemeine Verbrauchsteuer auf Waren und Dienstleistungen, die durch Unternehmer an Verbraucher gelangen. Als Verbraucherabgabe soll die USt wirtschaftlich vom Konsumenten getragen werden. Die Steuererhebung beim Verbraucher wäre aber unwirtschaftlich. Schuldner der USt ist deshalb im Regelfall der Unternehmer, der einen Umsatz ausführt. Er wälzt die USt als Bestandteil des Preises auf den Empfänger seiner Leistung ab. Gibt dieser die Leistung selbst als Unternehmer weiter, kann

---

<sup>72</sup> vgl. BML, Rundschreiben vom 26.08.1968 - IV B 4 - 4831.8 - 104/67, MinBl. BML 1968, S. 447, Ziff. 4.1

<sup>73</sup> s. hier Ziff. 4.2.2

<sup>74</sup> bis 31.12.2001: 7500,- DM

er die von ihm bezahlte Steuer als Vorsteuerbetrag abziehen. Die Steuer belastet so schließlich den Letztverbraucher.

4.1.2 **Rechtsgrundlage** der USt sind das Umsatzsteuergesetz 1999 (UStG 1999)<sup>75</sup> und die Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung 1999 (UStDV 1999)<sup>76</sup>. Diese beruhen bis ins Einzelne auf der EG-Richtlinie 77/388/EWG<sup>77</sup>. Daher müssen auch nationale Begriffe wie „Hoheitsbetrieb“ und „Betrieb gewerblicher Art“ im Lichte des übernationalen Vereinheitlichungszwecks ausgelegt werden, um größere Wettbewerbsverzerrungen zu verhindern.

4.1.3 Die Befreiungsvorschrift des **§ 108 I FlurbG** trat *hinsichtlich der USt* mit Wirkung vom 01.01.1968 **außer Kraft**<sup>78</sup>. Damit richtet sich die Beurteilung der Vorgänge in der Flurbereinigung allein nach dem UStG 1999.

4.1.4 **Steuerbare Umsätze** sind u.a.

- Lieferungen und sonstige Leistungen (§ 1 I Nr. 1 i.V.m. § 3 I u. IX UStG 1999)
- die Einfuhr von Gegenständen (§ 1 I Nr. 4 UStG 1999)
- der innergemeinschaftliche Erwerb im Inland (§ 1 I Nr. 5 UStG 1999).

Bei den Vorgängen nach dem FlurbG sind insbesondere die Lieferungen und sonstigen Leistungen relevant.

4.1.5 **Bemessungsgrundlagen** für die Lieferungen und sonstige Leistungen sind

- das Entgelt (§ 10 I 1 UStG 1999), oder in bestimmten Einzelfällen
- der Einkaufspreis zuzüglich Nebenkosten bzw. die Selbstkosten (§ 10 IV Nr. 1 UStG 1999) und
- die entstandenen Kosten (§ 10 IV Nr. 2 u. 3 UStG 1999).

4.1.6 **Entgelt** ist alles, was der Leistungsempfänger aufwendet, um die Leistung zu erhalten, jedoch abzüglich der Umsatzsteuer (§ 10 I 2 UStG 1999). Zum Entgelt gehört auch, was ein anderer als der Leistungsempfänger dem Unternehmer für die Leistung gewährt (§ 10 I 3 UStG 1999). Die Beträge, die der Unternehmer

---

<sup>75</sup> i.d.F. vom 09.06.1999 (BGBl. I S. 270)

<sup>76</sup> i.d.F. vom 09.06.1999 (BGBl. I 1999 S. 1308)

<sup>77</sup> Sechste Richtlinie des Rates vom 17.05.1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuer - gemeinsames Mehrwertsteuersystem: Einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage, ABl. d. EG 1977 Nr. L 262, S. 44

<sup>78</sup> vgl. § 31 I Nr. 7 UStG 1967 vom 29.05.1967 - BGBl. I, S. 545



im Namen und für Rechnung eines anderen vereinnahmt und verausgabt (durchlaufende Posten), gehören nicht zum Entgelt (§ 10 I 5 UStG 1999).

4.1.7 Der **Steuersatz** beträgt für jeden steuerpflichtigen Umsatz 16 % der Bemessungsgrundlage (vgl. § 12 I UStG 1999). Er ermäßigt sich aber für bestimmte Umsätze nach § 12 II UStG 1999 auf 7 %.

4.1.8 **Abweichende Steuersätze** gelten für die im Rahmen eines **land- und forstwirtschaftlichen Betriebes** ausgeführten Umsätze (§ 24 I UStG 1999).

Die Steuer wird u.a. festgesetzt

- für die Lieferung forstwirtschaftlicher Erzeugnisse auf 5 % (vgl. § 24 I 1 Nr. 1 UStG 1999)
- für die übrigen Umsätze aus Lieferungen und sonstigen Leistungen auf 9 % (vgl. § 24 I 1 Nr. 3 UStG 1999).

Der Unternehmer kann jedoch erklären, dass seine Umsätze der Regelbesteuerung unterliegen sollen (§ 24 IV UStG 1999).

4.1.9 Der **Zeitpunkt** für das Entstehen der Umsatzsteuer bestimmt sich nach § 13 UStG 1999. Die Steuer entsteht in der Regel mit Ablauf des Voranmeldezeitraums, in dem die Leistungen ausgeführt worden sind (vgl. § 13 I Nr. 1 a) S. 1 UStG 1999).

4.1.10 **Steuerschuldner** ist regelmäßig der Unternehmer (vgl. § 13a I Nr. 1 UStG 1999). Juristische Personen des öffentlichen Rechts (z.B. Teilnehmergeinschaften) sind ausnahmsweise als Leistungsempfänger Steuerschuldner bei Werklieferungen oder sonstigen Leistungen eines im Ausland ansässigen Unternehmers (§ 13b I Nr. 1, II UStG 1999). Dazu gehören insbesondere die Werklieferungen *ausländischer* Bauunternehmer, Montagefirmen und anderer Handwerksbetriebe<sup>79</sup>.

4.1.11 Regelungen über die **Ausstellung von Rechnungen** enthält § 14 UStG 1999. In Rechnungen, die nach dem 30. Juni 2002 ausgestellt werden<sup>80</sup>, hat der leistende Unternehmer die ihm vom Finanzamt erteilte **Umsatzsteuernummer** anzugeben

<sup>79</sup> vgl. BMF, Schreiben vom 05.12.2001, IV D 1 - S 7279 - 5/01, Ziff. II. (1) Nr. 1 (Tz. 2) sowie gleichlautende Einführungserlasse der Länder zu § 13b UStG, z.B. FM BW, Erlass vom 08.03.2002, 3 - S 727.9/1, Rn. 2

<sup>80</sup> § 27 III UStG 1999

(§ 14 Ia UStG 1999)<sup>81</sup>. Die Angabe der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (§ 27a UStG 1999) ist bei Umsätzen im Inland nicht nötig.

4.1.12 Bei **Kleinunternehmern** wird Umsatzsteuer nicht erhoben, wenn der Umsatz zuzüglich der darauf entfallenden Steuer im vorangegangenen Kalenderjahr 16620,- Euro<sup>82</sup> und im laufenden Kalenderjahr 50.000,- Euro<sup>83</sup> nicht überstiegen hat (§ 19 I 1 UStG 1999). Der Unternehmer kann aber den Verzicht auf die Anwendung dieser Regelung erklären (§ 19 II UStG 1999).

## 4.2 Umsatzsteuer und Flurbereinigung

### 4.2.0 Verhältnis Umsatzsteuer - Grunderwerbsteuer

Vorgänge, die nach § 1 I 2 Nr. 3 a) GrEStG von der **Grunderwerbsteuer** ausgenommen sind, unterliegen nicht der Umsatzsteuer, da es an einem Leistungsaustausch fehlt<sup>84</sup>.

Von den Umsätzen nach § 1 I Nr. 1 UStG 1999 (Lieferungen und sonstige Leistungen) sind die Umsätze *steuerfrei*, die unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen<sup>85</sup> (§ 4 Nr. 9a UStG 1999). Grunderwerbsteuer wie Umsatzsteuer sind Verkehrssteuern; das Grunderwerbsteuerrecht hat als Sonderregelung in seinem Bereich den Vorrang, auch mit seinen Befreiungen<sup>86</sup>.

Der **Übergang eines Grundstücks** im Flurbereinigungsverfahren unterliegt grundsätzlich nicht der Umsatzsteuer<sup>87</sup>. Hier greift also die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 9a UStG 1999 ein.

### 4.2.1 Umsatzsteuer der Flurbereinigungsbehörden

Zu unterscheiden ist zwischen den Umsätzen *der* Flurbereinigungsbehörden und den Umsätzen *an die* Flurbereinigungsbehörden.

---

<sup>81</sup> vgl. BMF, Schreiben vom 28.06.2002, IV B 7 - S 7280 - 151/02

<sup>82</sup> bis 31.12.2001: 32.500,- DM

<sup>83</sup> bis 31.12.2001: 100.000,- DM

<sup>84</sup> zu den Anwendungsfällen s.o. Ziff. 1.3 ff.; vgl. BMF, Erlass vom 26.01.1984 - IV A 2 S 7100 - 3/84, Der Betrieb 1984, 589

<sup>85</sup> s.o. Abschnitt 1

<sup>86</sup> Büchs, Eigentums- und Entschädigungsrecht (1996), Rn. 3856; Aust/Jakobs/Pasternak, Enteignungsent-schädigung (2002) Rn. 717

<sup>87</sup> vgl. BMF, Schreiben vom 24.09.1985 - IV A-S 7100-75/85 (BStBl. I S. 621) und BMF, Schreiben vom 14.08.1986 - IV A-7100-90/96; UStR 2000 R 1 XII

#### 4.2.1.1 Leistungen der Flurbereinigungsbehörden

Die Flurbereinigungsbehörden gehören als Behörden der Länder zu Körperschaften des öffentlichen Rechts. „Die juristischen Personen des öffentlichen Rechts sind *nur* im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art (§ 1 I Nr. 6, § 4 des Körperschaftsteuergesetzes) (...) gewerblich oder beruflich tätig“ (§ 2 III 1 UStG 1999). Soweit sie in Ausübung öffentlicher Gewalt hoheitliche Aufgaben erfüllen, üben sie keine Unternehmertätigkeit im umsatzsteuerrechtlichen Sinne aus. Ihre Umsätze sind daher in der Regel **nicht steuerbar**.

Die EG-Richtlinie 77/388/EWG sagt in Art. 4 V Uabs. 1 und 2:

„Staaten, Länder und sonstige Einrichtungen des öffentlichen Rechts gelten nicht als Steuerpflichtige, soweit sie die Tätigkeiten ausüben oder Leistungen erbringen, die ihnen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen, auch wenn sie im Zusammenhang mit diesen Tätigkeiten oder Leistungen Zölle, Gebühren, Beiträge oder sonstige Abgaben erheben.

Falls sie jedoch solche Tätigkeiten ausüben oder Leistungen erbringen, gelten sie für diese Tätigkeiten oder Leistungen als Steuerpflichtige, sofern eine Behandlung als Nicht-Steuerpflichtige zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde.“

**Hoheitliche Tätigkeiten** sind alle Tätigkeiten im Vollzug des FlurbG, insbesondere die auf Grund von Verwaltungsakten oder zu deren Vorbereitung bewirkten Leistungen:

- die Abfindung der Teilnehmer mit Land von gleichem Wert oder durch gleichartige Rechte nach §§ 44 I, III, VI u. VII, 48, 49 I und § 73 FlurbG sowie entsprechende Vorgänge nach § 92 II FlurbG
- die unentgeltliche Landzuteilung für gemeinschaftliche und öffentliche Anlagen nach §§ 42 II, 40 S. 1 u. 2 sowie entsprechende Vorgänge nach § 92 II FlurbG
- die Landzuteilung für nicht zugleich dem wirtschaftlichen Interesse der Teilnehmer dienende Anlagen gegen Geldentschädigung nach § 40, 3 FlurbG oder für Zwecke nach § 54 II FlurbG oder entsprechende Vorgänge nach § 92 II FlurbG
- die Landzuteilung an den Träger des Unternehmens gegen Geldentschädigung nach § 88 Nr. 4 FlurbG und die Forderung des vom Träger des Unternehmens zu erstattenden Verfahrenskostenanteils nach § 88 Nr. 9 FlurbG
- die bei der Wertermittlung (§§ 27 ff. FlurbG), bei der Aufstellung und Ausführung des Flurbereinigungsplanes (§§ 57 - 67 FlurbG) und bei der

- Berichtigung der öffentlichen Bücher (§§ 79 - 83 FlurbG) zu erbringenden behördlichen Lieferungen und sonstigen Leistungen
- die auf Grund eines Tauschplanes nach § 103f I i.V.m. § 103b I FlurbG veranlassten Umsätze (Tausch von Grundstücken, Geldabfindungen usw.)
- die Überlassung von im Eigentum des Landes stehenden Großgeräten an die Teilnehmergeinschaften<sup>88</sup>.

**Kein** der Umsatzsteuer unterliegender Leistungsaustausch liegt vor bei

- den persönlichen und sächlichen Kosten der Behördenorganisation, die nach § 104 FlurbG das Land trägt
- den der Teilnehmergeinschaft gewährten Zuschüssen und Darlehen aus dem Landeshaushalt<sup>89</sup>.

**Steuerbar** sind dagegen wie erwähnt Leistungen im Rahmen eines „**Betriebs gewerblicher Art**“, § 2 III 1 UStG 1999.

Unabhängig vom Umfang der Einkünfte gelten nach § 2 III 2 Nr. 4 UStG 1999 als gewerbliche Tätigkeit (und damit als steuerbar) „Leistungen der Vermessungs- und Katasterbehörden bei der Wahrnehmung von Aufgaben der Landesvermessung und des Liegenschaftskatasters mit Ausnahme der Amtshilfe“. In UStR 2000 Abschnitt 23 VII - IX heißt es dazu (Hervorhebungen vom Verfasser):

„(7) Bei den Vermessungs- und Katasterbehörden unterliegen nach Sinn und Zweck des § 2 Abs. 3 Satz 2 Nr. 4 UStG solche Tätigkeiten der Umsatzsteuer, die ihrer Art nach auch von den in fast allen Bundesländern zugelassenen öffentlich bestellten Vermessungsingenieuren ausgeführt werden. *Die Vorschrift beschränkt sich auf hoheitliche Vermessungen, deren Ergebnisse zur Fortführung des Liegenschaftskatasters bestimmt sind (Teilungsvermessungen, Grenzfeststellungen und Gebäudeeinemessungen). Nicht dazu gehören alle übrigen hoheitlichen Leistungen, z.B. die Führung und Neueinrichtung des Liegenschaftskatasters sowie Auszüge und Abschriften hieraus. Auf besondere Verhältnisse in einzelnen Bundesländern kommt es nicht an. Der Umsatzsteuer unterliegen nur Leistungen an Dritte, dagegen nicht unentgeltliche Wertabgaben, z.B. Vermessungsleistungen für den Hoheitsbereich der eigenen Trägerkörperschaft. (...)*

(8) *Die Unternehmereigenschaft erstreckt sich nicht auf die Amtshilfe, z.B. Überlassung von Unterlagen an die Grundbuchämter und Finanzämter. Keine Amtshilfe liegt vor, wenn Leistungen an juristische Personen des öffentlichen Rechts ausgeführt werden, denen nach Landesgesetzen keine Vermessungsaufgaben als eigene Aufgaben obliegen.*

<sup>88</sup> vgl. Schreiben der OFD Frankfurt vom 04.09.1968 - S 7106 A - 20 - BSt - 1a

<sup>89</sup> UStR 2000 R 150 VII

(9) **Wirtschaftliche Tätigkeiten** der Kataster- und Vermessungsbehörden fallen nicht unter § 2 Abs. 3 Satz 2 Nr. 4 UStG. Sie sind - ebenso wie Vermessungsleistungen anderer Behörden - *nach § 2 Abs. 3 Satz 1 UStG steuerbar*, sofern die körperschaftsteuerlichen Voraussetzungen eines Betriebs gewerblicher Art vorliegen. Wirtschaftliche Tätigkeiten sind z.B. der Verkauf von Landkarten, Leistungen auf dem Gebiet der Planung wie Anfertigung von Bebauungsplänen, und ingenieurtechnische Vermessungsleistungen.“

Nach § 4 I KStG<sup>90</sup> sind „Betriebe gewerblicher Art“ „alle Einrichtungen, die einer nachhaltigen wirtschaftlichen Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen dienen und die sich innerhalb der Gesamtbetätigung der Körperschaft des öffentlichen Rechts wirtschaftlich herausheben. Die Absicht, Gewinn zu erzielen, und die Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr sind nicht erforderlich“.

Eine Tätigkeit von eigenem Gewicht wurde angenommen, wenn der Jahresumsatz des Betriebes 60.000,- DM jährlich übersteigt<sup>91</sup>. Zur Ermittlung der Steuerpflicht ist also die Summe aller Erträge aus einer wirtschaftlichen Betätigung zu bilden. Bei Überschreiten des **Schwellenwerts von 30.000,- Euro** besteht die Steuerpflicht.

Ein weiteres Beispiel für wirtschaftliche Tätigkeit ist die Erledigung von Anträgen, die zur Durchführung des Flurbereinigungsverfahrens nicht erforderlich sind, §§ 107, 133 FlurbG. Dies sind etwa Anträge, die die Flurbereinigungsbehörde nach Eintritt des neuen Rechtszustandes (bis zur Abgabe der Katasterberichtigungsunterlagen an die für die Führung des Katasters zuständige Behörde) gegen Kostenerstattung erfüllt, z.B. entgeltliche Abgabe von Datensätzen des neuen Bestandes an Dritte ohne Vorliegen kostenfreier Amtshilfe; entgeltliche Abgabe von Luftbildern an Verlage.

**Nicht steuerbar** sind dagegen Leistungen der Flurbereinigungsbehörden, die zwar nicht in Ausübung hoheitlicher Tätigkeit bewirkt werden, aber trotzdem **keine** wirtschaftliche Leistungen gewerblicher Art sind. Das ist der Fall, wenn sie nicht nachhaltig zur Erzielung von Einnahmen oder anderen wirtschaftlichen Vorteilen dienen und sich nicht innerhalb der Gesamtbetätigung der Körperschaft wirtschaftlich herausheben<sup>92</sup>. Ein Beispiel ist der Verkauf von ausgesonderten Geräten, z.B. von Computern oder Dienstfahrzeugen.

<sup>90</sup> s.o. Ziff. 3.2

<sup>91</sup> vgl. BMF, Erlass vom 20.11.1979 - IV B 7 - S. 2706 - 54/79 - (BStBl. I S. 684)

<sup>92</sup> vgl. BMF a.a.O.

**Bemessungsgrundlage** für die Steuer ist das Entgelt. Dies sind die in Rechnung gestellten Gebühren und Kosten, z.B. Schreibgebühren oder Porto.

Soweit § 19 I UStG 1999 (Kleinunternehmen) keine Anwendung findet<sup>93</sup>, ist der allgemeine **Steuersatz** von 16 % (§ 12 I UStG 1999) in der Rechnung auszuweisen.

Für die unternehmerischen Umsätze gilt der **Vorsteuerabzug** nach § 15 UStG 1999.

Für das **Verfahren des Vorsteuerabzugs** gelten folgende Regelungen<sup>94</sup>:

„(1) Die Vorschriften des § 15 UStG können die Vermessungs- und Katasterbehörden für die Vorsteuerbeträge anwenden, die dem unternehmerischen Bereich zuzuordnen sind. Für Vorsteuerbeträge, die sowohl dem unternehmerischen als auch dem nichtunternehmerischen Bereich zuzuordnen sind, beurteilt sich der Vorsteuerabzug nach Abschnitt C Teil I Abs. 7 des BMF-Erlasses vom 28. Juni 1969 - IV A/3 - S. 7300 - 48/69 - (BStBl. I S. 349; USt-Kartei § 15 S. 7300 Karte 2). Das gilt auch für die Vorsteuerbeträge, die auf Anlagegegenstände entfallen. Zum Ausgleich dafür ist die Verwendung dieser Gegenstände für nichtunternehmerische Zwecke als Eigenverbrauch nach § 1 Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe b UStG zu versteuern.

(2) Die sachgerechte Zuordnung der Vorsteuern wird bei den Vermessungs- und Katasterbehörden vielfach zu verwaltungsmäßigen Schwierigkeiten führen. Es bestehen daher keine Bedenken, wenn die insgesamt abziehbaren Vorsteuerbeträge mit 1,7 v.H. der Bemessungsgrundlage für die steuerpflichtigen Vermessungsumsätze ermittelt werden. An die Vereinfachungsregelung ist die jeweilige Vermessungs- und Katasterbehörde für mindestens fünf Kalenderjahre gebunden. Ein Wechsel ist nur zum Beginn eines Kalenderjahres zulässig.

(3) Bei Anwendung der Vereinfachungsregelung nach Absatz 2 braucht die Verwendung der Anlagegegenstände für nichtunternehmerische Zwecke (vgl. Absatz 1) nicht als Eigenverbrauch nach § 1 Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe b UStG versteuert zu werden. Dagegen ist die Veräußerung von Gegenständen, die ganz oder teilweise für den unternehmerischen Bereich bezogen wurden, der Umsatzsteuer zu unterwerfen.“

---

<sup>93</sup> s.o. Ziff. 4.1.12

<sup>94</sup> BMF, Erlass vom 19.07.1982 - IV A 2 - S. 7106 - 52/822 - (BStBl. I S. 653), geändert durch Erlass vom 29.04.1983 - IV A1-7210-2/83 - IV A2 S. 7270- 6/83 (BStBl. I S. 299) für vergleichbare Fälle bei den Vermessungs- und Katasterbehörden

#### 4.2.1.2 Umsätze an die Flurbereinigungsbehörde

Umsätze *an die* Flurbereinigungsbehörden sind Lieferungen und Leistungen an die Flurbereinigungsbehörden, z.B. beim Ankauf von Geschäftsbedarf und Ausstattungsgegenständen für die Verwaltung oder bei Leistungen aus Werkverträgen. Hier ist nicht die Flurbereinigungsbehörde steuerpflichtiger Unternehmer, sondern der Auftragnehmer, der liefert oder leistet. Er stellt die Umsatzsteuer nach den für sein Unternehmen geltenden Vorschriften der Flurbereinigungsbehörde als „Verbraucher“ in Rechnung.

**Leistungen aus Werkverträgen** mit Behörden, auch soweit sie von diesen in Erfüllung gesetzlicher Vorschriften in Auftrag gegeben werden, sind eine wirtschaftliche Tätigkeit, weil sie im Leistungsaustausch erfolgen<sup>95</sup>. Damit sind sie nach § 1 I Nr. 1 S. 1 UStG 1999 **umsatzsteuerpflichtig**. Beispiele:

- Vergabe von agrarstrukturellen Vorplanungen, ökologischen Bestandsaufnahmen, Planentwürfen, Neumessungs- und Absteckungsarbeiten an Angehörige freier Berufe oder Planungsbüros
- Aufträge geeigneter Stellen im beschleunigten Zusammenlegungsverfahren nach § 99 II FlurbG zur Erstellung und Vorlage des Zusammenlegungsplans

Die umsatzsteuerpflichtigen Lieferungen und Leistungen an die Flurbereinigungsbehörden unterliegen in aller Regel dem **Regelsteuersatz** von 16 % (§ 12 I UStG 1999).

Wenn für **Amtshilfe Kosten** nach § 135 II, III FlurbG zu erstatten sind, hat die ersuchte Behörde zu entscheiden, ob für die an die Flurbereinigungsbehörde erbrachte Leistung Umsatzsteuer anfällt. Dabei hat sie die Amtshilfenvorschriften zu beachten. Die Erfüllung hoheitlicher Tätigkeit ist **umsatzsteuerfrei**.

<sup>95</sup> vgl. BML, Rundschreiben vom 26.08.1968 - IV B 4 - 4831.8 - 104/67 (MinBl. BML 1968 S. 447) Nr. 3.21 bis 3.24, ergangen im Einvernehmen mit dem BMF



#### 4.2.1.3 Umsatzsteuer bei Unternehmensflurbereinigung, § 87 FlurbG (Leistungen des Bürgers an den Unternehmensträger)

Auch die Enteignung ist grundsätzlich ein steuerpflichtiger Umsatz<sup>96</sup>. Allerdings hat der Unternehmensträger dem Enteigneten als Teil der Enteignungsentschädigung die Umsatzsteuer zu erstatten<sup>97</sup>.

Beispiel: Der Pächter ist wegen der **Aufwuchsentzündung** (§ 88 Nr. 4 S. 4, Nr. 5 FlurbG) **steuerpflichtig**. Sie ist ein steuerbarer Umsatz i.S.d. § 1 I Nr. 1 S. 2 UStG 1999. Es gibt keinen einschlägigen Befreiungstatbestand<sup>98</sup>.

Wegen der **Nutzungsentzündung** (§§ 88 Nr. 3 S. 3, Nr. 5 FlurbG) ist der Pächter **nicht** umsatzsteuerpflichtig. Es handelt sich zwar ebenfalls um einen steuerbaren Umsatz. Hier greift aber der Befreiungstatbestand des § 4 Nr. 12 a) UStG 1999 sinngemäß ein. Danach ist u.a. die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken steuerfrei. Erfasst sind also unmittelbar Fälle, in denen der Pächter dem Unternehmensträger auf der Grundlage einer behördlichen Anordnung (§ 1 I Nr. 1 S. 2 UStG 1999) das Grundstück verpachtet und dafür eine Geldleistung erhält. Wird der Besitz dem Pächter auf behördliche Anordnung entzogen und auf den Unternehmensträger übertragen, liegt ebenfalls ein Leistungsaustausch vor, weil der Unternehmensträger eine Nutzungsentzündung zahlt. Diese Fälle sind ebenso zu behandeln.

In der Flurbereinigung geht das Eigentum an den für das Unternehmen benötigten Flächen gem. §§ 88 Nr. 4, 68 FlurbG auf den Unternehmensträger über. Dieser Vorgang ist ein Umsatz, der unter das Grunderwerbsteuergesetz fällt (und Grunderwerbsteuerpflichtig ist, vgl. oben Ziff. 1.6.2.2). Er ist daher nach § 4 Nr. 9a UStG 1999 (wegen des Vorrangs der Grunderwerbsteuer) umsatzsteuerfrei<sup>99</sup>. Auch die Grunderwerbsteuer hat der Unternehmensträger zu tragen (§ 13 Nr. 3 GrEStG).

<sup>96</sup> BGH, 13.11.1975, NJW 1976, 232; Aust/Jakobs/Pasternak Enteignungsentschädigung (5.Aufl. 2002) Rn. 716; UStR 2001 R 3 V

<sup>97</sup> BGH a.a.O.

<sup>98</sup> Entsprechend hielt der BFH 10.02.1972, BStBl. 1972, 403 die Gewerbe- und Inventarentzündung wegen enteignungsbedingter Aufgabe einer Gaststätte für umsatzsteuerpflichtig.

<sup>99</sup> vgl. UStR 2001 R 3 V, vgl. oben Ziff. 4.2.0



## 4.2.2 Umsatzsteuer der Teilnehmergeinschaften und ihrer Verbände

Auch bei den Teilnehmergeinschaften und deren Verbänden sind die Umsätze danach zu unterscheiden, ob es sich um Umsätze *der* Körperschaften selbst oder um Umsätze *an die* Körperschaften handelt.

Beide Körperschaften sind umsatzsteuerrechtlich gleich zu behandeln. Sie haben grundsätzlich die gleichen Aufgaben zu erfüllen (vgl. § 26a Abs. 1 FlurbG).

Die nachfolgend nur auf die Teilnehmergeinschaften bezogenen Ausführungen gelten daher auch für deren Verbände.

### 4.2.2.1 Umsätze der Teilnehmergeinschaften

Die Teilnehmergeinschaft (TG) entsteht mit dem Flurbereinigungsbeschluss. Sie ist eine Körperschaft des öffentlichen Rechts (§ 16, 2 FlurbG). Die TG untersteht der Aufsicht der Flurbereinigungsbehörden. Sie bedarf zum Abschluss von Verträgen der Zustimmung, zur Leistung von Zahlungen der Einwilligung der Flurbereinigungsbehörde (§ 17 I, II FlurbG).

Die TG handelt grundsätzlich hoheitlich. Das ergibt sich neben der engen rechtlichen Bindung an die Flurbereinigungsbehörden aus ihrer Aufgabe, die durch das Flurbereinigungsgesetz zugewiesenen öffentlich-rechtlichen Pflichten im Einklang mit dem Zweck des Gesetzes zu erfüllen. Sie erlässt Verwaltungsakte und hat nur einen geringen Ermessensspielraum. Beim Bau der gemeinschaftlichen Anlagen zur Erschließung der Grundstücke (meist Feldwege) tritt sie dem Bürger ebenso mit Befehl und Zwang gegenüber wie die Gemeinde beim Bau von Gemeindestraßen. Ihre Pflichtaufgaben (§ 18 FlurbG) führt die TG also in Ausübung öffentlich-rechtlicher Gewalt als sogenannter Hoheitsbetrieb aus. Insoweit unterliegt sie **nicht** der Umsatzsteuer (vgl. § 2 III 1 UStG 1999).

Hoheitliches, **nicht steuerbares** Handeln liegt insbesondere vor<sup>100</sup> bei

- Erhebung von Vorschüssen, Geld- und Sachbeiträgen, Geldentschädigungen und Kostenanteilen (§§ 40; 42 III 2; 47 I, II; § 50 II, 2. HS; 51 II; 69, 1; 86 II; 88 Nr. 3 - 6, 8; 106 FlurbG)
- Leistung von Geldabfindungen, Geldausgleichen und Geldentschädigungen sowie Kostenerstattungen und Kostenübernahmen aus ihrem Beitrags- und Zuschussvermögen (§§ 35 II; 36 I, 2 u. 3; 44 III 2 u. V 2; 49 I 5; 50 II 1, 1. HS)

<sup>100</sup> vgl. BML, Schreiben vom 26.08.1968 - IV B 4 - 4831.8 - 104/67, MinBl. BML 1968, S. 447, Ziff. 4.1.

u. IV; 51 I; 52 I; 70 I; §§ 73, 74 Nr. 1 u. 2; 85 Nr. 10 i.V.m. § 50; 88 Nr. 6 S. 4; 89 FlurbG).

Grenzfälle sind **Regieleistungen** von TG und VTG. Dies sind Leistungen, die TG oder VTG durch Tätigkeiten „in eigener Regie“ erbringen, also mit eigenen Mitgliedern unter Verzicht auf beauftragte Unternehmen. Art und Umfang der Tätigkeiten in den einzelnen Bundesländern sind sehr unterschiedlich.

Beispiele: Bauaufsicht; Baumaßnahmen, die die gemeinschaftlichen Anlagen herstellen und unterhalten (§§ 18 I 2, 39 I, 42 I 1 FlurbG).

Besonders diese selbst durchgeführten **Baumaßnahmen** sind ein Grenzfall. Denn nach der Rechtsprechung des BFH ist eine Tätigkeit nicht hoheitlich, wenn eine juristische Person des öffentlichen Rechts Aufgaben übernimmt, die auch von Personen des Privatrechts ausgeübt werden können, und sie dadurch - sei dies auch ungewollt - in tatsächlichen oder potentiellen Wettbewerb zu privatwirtschaftlichen Unternehmen tritt<sup>101</sup>.

Nach herrschender Auffassung bleibt es aber bei Regiearbeiten beim Grundsatz, dass hoheitliches Handeln vorliegt<sup>102</sup>. Denn die vom Gesetzgeber verteilten Aufgaben von Flurbereinigungsbehörden und TG seien untrennbar miteinander verbunden<sup>103</sup>. Wenn also die Tätigkeit der Flurbereinigungsbehörden hoheitlich ist, ist es auch die der TG.

Jedenfalls tritt die Eigenregietätigkeit von VTG und TG bisher nicht in einen tatsächlichen Wettbewerb und hat nicht den Umfang, dass „größere Wettbewerbsverzerrungen“ im Sinne der EU-Richtlinie 77/388<sup>104</sup> entstehen können<sup>105</sup>.

---

<sup>101</sup> BFH, Urt. vom 30.06.1988 - V R 79/84, BStBl. II S. 910; BFH, Urt. vom 23.10.1996 - I R 1-2/94, BStBl. II S. 139

<sup>102</sup> vgl. Nds Min. f. ELF, Schreiben vom 15.08.2001 - 304-05111/1-03. Dieser Auffassung ist auch die Finanzverwaltung: Die Körperschaftssteuerreferatsleiter auf Bund-Länder-Ebene haben auf ihrer Sitzung vom 14. - 17.01.2002 in einem Einzelfall entschieden, dass die Leistungen eines VTG als hoheitliche Tätigkeit zu beurteilen war. Das BMF vertritt diese Ansicht bei den rechtlich und sachlich ähnlichen Eigenregiemaßnahmen der Gemeinde zur Erschließung; obwohl hierfür Erschließungsgesellschaften auf dem Markt sind, ist auch bei deren Einsatz die Erschließung hoheitlich (BMF, Schreiben vom 04.12.2000, BStBl. I S. 1581).

<sup>103</sup> vgl. Nds Min. f. ELF, Schreiben vom 15.08.2001 - 304-05111/1-03

<sup>104</sup> vgl. hier Ziff. 4.2.1.1

<sup>105</sup> Nach der neueren Rechtsprechung des EuGH (Urt. vom 06.02.1997 Rs. C 247/95, Umsatzsteuer- und Verkehrssteuerrecht 1997, 1309) und des BFH (Urt. vom 11.07.1997 - XI R 33/94, BStBl. II 1999, S. 418 sowie Urt. vom 11.07.1997 - XI R 65/95, BStBl. II 1999, S. 420) ist **§ 2 III 1 UStG 1999 nicht anzuwenden** in Fällen, wenn durch die Behandlung der Entgelte als nicht steuerbar **größere Wettbewerbsverzerrungen** entstehen. In diesem Fall sind auch Leistungen steuerpflichtig, die bei hoheitlichem Handeln erbracht werden.

Von der Umsatzsteuerpflicht sind bereits die Fälle **auszunehmen**, in denen schon mangels Leistungsaustausch (§ 1 I 1 UStG 1999) kein Umsatz vorliegt. Beispiel: Teilnehmer erbringen ihre Beiträge (§ 19 I 1 FlurbG) im Rahmen von Hand- und Spanndiensten unter Aufsicht der TG. Sie erfüllen damit nur ihre genossenschaftliche Pflicht im gemeinsamen Interesse<sup>106</sup>, ein Leistungsaustausch findet nicht statt<sup>107</sup>.

Der **Verkauf von Vorratsland** durch die Verbände nach § 26c I FlurbG ist als ein unter das GrEStG fallender Umsatz<sup>108</sup> von der Umsatzsteuer **befreit** (§ 4 Nr. 9 a UStG 1999).

**Steuerbar** handeln TG bzw. VTG dagegen ausnahmsweise, wenn sie auf Antrag gegen Entgelt für außenstehende Dritte (z.B. Gemeinde, Deutsche Bahn AG) oder für einzelne Mitglieder in besonderer Weise tätig werden. Beispiel: Der VTG übernimmt im Auftrag der Gemeinde gegen Entgelt die Bauaufsicht über Arbeiten, die nicht Gegenstand des Plans nach § 41 FlurbG sind. Solche ausnahmsweise entgeltliche Tätigkeit für Nichtmitglieder macht den VTG jedoch nicht insgesamt zum Betrieb gewerblicher Art, solange die entgeltliche Tätigkeit unter 5% der Leistung bleibt<sup>109</sup>.

#### 4.2.2.2 Umsätze an die Teilnehmergeinschaften

Eine TG bedient sich zur Erfüllung bestimmter Aufgaben häufig einzelner Beteiligter, beteiligter Gruppen oder fremder Unternehmer. Diese erbringen als Auftragsnehmer Leistungen *an die* TG. Die Umsätze, die bei diesem Leistungsaustausch erbracht werden, **unterliegen** der Umsatzsteuer nach den für den jeweiligen Unternehmer geltenden Vorschriften. Die Unternehmer stellen der TG die Umsatzsteuer in Rechnung. Sie ist zusammen mit dem für die Leistung geforderten Entgelt zu bezahlen.

Die TG bezahlt auch mit **Zuschüssen** aus öffentlichen Kassen. Diese Zuschüsse mindern aber nicht das steuerpflichtige Entgelt. Sie werden vielmehr Bestandteil der zur Zahlung verwendeten Mittel. Damit dienen die Zuschüsse auch

<sup>106</sup> vgl. BVerwG, Urteil vom 15.03.1973 - V C 8.72, BVerwGE 42, 92 = RzF 18 I, 25 = AgrarR 1973, 330

<sup>107</sup> FM Rheinland-Pfalz, Erlass vom 18.04.1986 - S 2330 (7100) A 445 = Steuererlasskartei UStG 1980 § 1 Abs. 1 Nr. 92; zur Leistung über die Beitragspflicht hinaus s. unten Ziff. 4.2.3

<sup>108</sup> vgl. auch Ziff. 1.5

<sup>109</sup> vgl. auch KStR 1990 Nr. 16: Reha-Einrichtungen einer Sozialversicherung nehmen unter 5% private zahlende Nichtmitglieder auf

zur Begleichung der Umsatzsteuer. Sie fließen nur steuerfrei in die Kasse der TG.

#### 4.2.3 Umsatzsteuer der Teilnehmer

Erbringen Teilnehmer von Flurbereinigungsverfahren Leistungen an die TG über die ihnen obliegenden Beiträge (§§ 19 I, II, 26b II FlurbG) hinaus, liegt ein **umsatzsteuerpflichtiger** Leistungsaustausch vor<sup>110</sup>. Das ist z.B. der Fall, wenn ein beteiligtes Weingut das Rigolen für die TG im gesamten Umstellungsgebiet übernimmt.

Bei **Land- und Forstwirten** ist dabei zu unterscheiden, ob sie sich nach § 24 IV UStG 1999 für die Regelbesteuerung entschieden haben, oder ob sie für die Besteuerung nach Durchschnittssätzen gem. § 24 I UStG 1999 gilt<sup>111</sup>. Bei der Besteuerung nach Durchschnittssätzen entsteht **keine** Zahllast an das Finanzamt.

### 4.3 Umsatzsteuer beim Freiwilligen Landtausch

#### 4.3.1 Grundstückstausch als umsatzsteuerfreier oder nicht steuerbarer Umsatz

Freiwilliger Landtausch i.S.d. §§ 103a ff. FlurbG ist der Tausch ländlicher Grundstücke zur Verbesserung der Agrarstruktur oder für Naturschutz und Landschaftspflege. Der Staat fördert diese Maßnahme unmittelbar mit öffentlichen Mitteln und mittelbar durch Steuerbefreiung.

Der **freiwillige Landtausch (§ 103b FlurbG)** im behördlich geleiteten Verfahren unterliegt wegen § 1 I Nr. 3 a) GrEStG nicht der Grunderwerbsteuer, weil es sich um einen wertgleichen Tausch oder unvermeidbare Mehrausweisungen handelt<sup>112</sup>. Damit greift die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 9 a) UStG 1999 nicht ein. Das Landtauschverfahren wird aber von einer Behörde in Ausübung hoheitlicher Gewalt durchgeführt (vgl. §§ 103b I i.V.m. 103f I 3, III 2 FlurbG). Es ist daher nach § 2 III 1 UStG 1999 ein **nicht steuerbarer** Umsatz.

---

<sup>110</sup> vgl. auch Ziff. 4.2.2.2

<sup>111</sup> s.o. Ziff. 4.1.8

<sup>112</sup> s.o. Ziff. 1.3.1.7

**Mehrausweisungen** sind dagegen grunderwerbsteuerpflichtig<sup>113</sup>, daher nach § 4 Nr. 9 a) UStG 1999 von der Umsatzsteuer **befreit**.

Der **privatrechtliche Tausch** von Grundstücken (§ 480 BGB) ist ebenfalls ein unter das GrEStG fallender Vorgang<sup>114</sup>. Der Umsatz „Land gegen Land“ ist daher nach § 4 Nr. 9 a) UStG 1999 von der Umsatzsteuer **befreit**.

Der **Nutzungstausch** (Pachttausch) ist grunderwerbsteuerfrei, weil er keinen Anspruch auf Übereignung und keine Verwertungsbefugnis begründet (vgl. § 1 GrEStG). Er ist auch **umsatzsteuerfrei**, weil er - wirtschaftlich gesehen - eine wechselseitige Verpachtung von Grundstücken ist<sup>115</sup>. Die Verpachtung von Grundstücken ist nach § 4 Nr. 12 a) UStG 1999 ein steuerfreier Umsatz. Dies entspricht Art. 13 B. b) der EG-Richtlinie 77/388/EWG.

#### 4.3.2 Sonstige Leistungen beim Freiwilligen Landtausch

Die sonstigen Leistungen beim Freiwilligen Landtausch fallen den Tauschpartnern zur Last<sup>116</sup>. Solche Leistungen sind

- die Betreuung der Tauschpartner durch einen zugelassenen Helfer
- die Ausführung der durch den Freiwilligen Landtausch bedingten Folgemaßnahmen durch die Tauschpartner selbst oder einen anderen Unternehmer
- sonstige, meist behördliche Leistungen gegen Gebührenrechnung.

Die Tauschpartner beauftragen hier andere Unternehmer, z.B. Bauunternehmer. Es findet ein Leistungsaustausch statt. Die erbrachten Leistungen sind daher **umsatzsteuerpflichtig**.

<sup>113</sup> s.o. Ziff. 1.3.2.4

<sup>114</sup> s.o. Ziff. 1.3.2.1

<sup>115</sup> vgl. Allgemeine Verwaltungsvorschrift zur Ausführung des Umsatzsteuergesetzes vom 10.12.1999, BStBl. I 1999 Sondernr. 2 (Umsatzsteuer-Richtlinien 2000 - UStR 2000) R 76 I 2 u. 3: „Die Frage, ob eine (...) Verpachtung eines Grundstückes im Sinne des § 4 Nr. 12 Buchstabe a UStG vorliegt, ist grundsätzlich nach bürgerlichem Recht zu beurteilen (BFH-Urteile vom 25.3.1971 - BStBl. II S. 473 - und 4.12.1980 - BStBl. 1981 II S. 231). Es kommt nicht darauf an, ob in einem Vertrag die Bezeichnungen „Miete“ oder „Pacht“ gebraucht werden.“

<sup>116</sup> vgl. beim behördlich geleiteten Verfahren § 103g FlurbG sowie Nr. 1.3 - 1.3.2 der Grundsätze für die Förderung des Freiwilligen Landtausches, beim freiwilligen Landtausch auf privatrechtlicher Grundlage die entsprechenden Vorschriften in den Förderungsrichtlinien der Länder

Dies gilt **nicht** bei Erbringung der Leistung durch juristische Personen des öffentlichen Rechts in Ausübung staatlicher Gewalt. Beispiel: Umschreibung oder Berichtigung der öffentlichen Bücher.

Die **Helfervergütung** wird den Tauschpartnern zur Begleichung der vom Helfer in Rechnung gestellten Kosten gewährt<sup>117</sup>. Sie ist daher ein **umsatzsteuerpflichtiges** Entgelt des Helfers. Auch wenn die öffentliche Kasse unmittelbar an den Helfer zahlt, ändert sich die umsatzsteuerrechtliche Beurteilung nicht. Die Helfervergütung steht den Tauschpartnern zu, nur der Zahlungsweg wird verkürzt.

Das gleiche gilt für die **sonstigen Zuschüsse** zur Förderung des freiwilligen Landtausches. Beispiele:

- Zuschüsse zu den Kosten der Folgemaßnahmen
- Zuschüsse zu den übrigen Kosten, die den Tauschpartnern nach Maßgabe des Tauschplanes zur Last fallen, wie Vermessungskosten, Beurkundungsgebühren.

Die Bezahlung der Folgemaßnahmen ist ein steuerbarer Umsatz. Die Zuschüsse zur Förderung mindern das steuerpflichtige Entgelt nicht. Sie fließen den Tauschpartnern als Leistungsempfängern nur zur (anteiligen) Kostenerstattung steuerfrei zu.

Soweit **Landwirte** als Unternehmer die Leistungen erbringen, gelten die Ausführungen unter Ziff. 4.2.3 entsprechend.

## 5 Mineralölsteuer (Steuervergütung)

### 5.1 Allgemeines

#### 5.1.1 Die Mineralölsteuer ist eine Verbrauchsteuer im Sinne der Abgabenordnung (§1 I 2 AO). Ihre **Rechtsgrundlagen** sind das Mineralölsteuergesetz (MinöStG)<sup>118</sup>

<sup>117</sup> vgl. Planungsausschuss für Agrarstruktur und Küstenschutz, Rahmenplan der Gemeinschaftsaufgabe „Verbesserung der Agrarstruktur und des Küstenschutzes“ für den Zeitraum 2001 bis 2004, BT-Drs. 14/5900 vom 08.05.2001, Teil II, Grundsätze für die Förderung der Flurbereinigung und des ländlichen Wegebbaus, B. Ziff. 3.2 u. 2.3

<sup>118</sup> vom 21.12.1992 (BGBl. I S. 2150, 2185; BGBl. 1993 I S. 169; BGBl. 2000 I S. 147)

und die Verordnung zur Durchführung des Mineralölsteuergesetzes (MinöStDV)<sup>119</sup>.

5.1.2 Die Steuer **entsteht** dadurch, dass Mineralöl aus dem Herstellungsbetrieb oder „Steuerlager“ entfernt oder zur Verwendung innerhalb des Betriebes entnommen wird (§ 9 I i.V.m. § 5 II MinöStG).

5.1.3 Das MinöStG ist für die Verfahren nach dem FlurbG nur insoweit von **Bedeutung**, als die Mineralölsteuer für Gasöle, die in Betrieben der Land- und Forstwirtschaft verwendet werden, **vergütet** wird.

5.1.4 Die Mineralölsteuervergütung tritt seit 01.01.2001 an die Stelle der **Gasölverbilligung** nach dem Gesetz über die Verwendung von Gasöl durch Betriebe der Landwirtschaft (Gasöl-Verwendungsgesetz - Landwirtschaft, GVLwG)<sup>120</sup>. Das GVLwG wurde mit dem Gesetz zur Einführung einer Vergütung der Mineralölsteuer für die Land- und Forstwirtschaft (Agrardieselgesetz - AgrdG)<sup>121</sup> aufgehoben.

#### 5.1.5 **Allgemeine Voraussetzungen der Mineralölsteuervergütung**

Die Mineralölsteuer wird grundsätzlich für versteuerte Gasöle vergütet, wenn sie in Betrieben der Landwirtschaft (vgl. § 25c MinöStG) zum Betrieb von

- Ackerschleppern
- standfesten oder beweglichen Arbeitsmaschinen und Motoren oder
- Sonderfahrzeugen

bei der Ausführung von Arbeiten zur Gewinnung pflanzlicher und tierischer Erzeugnisse durch Bodenbewirtschaftung oder durch mit Bodenbewirtschaftung verbundene Tierhaltung verwendet werden (§ 25b MinöStG).

Als „Ausführung von Arbeiten zur Gewinnung pflanzlicher und tierischer Erzeugnisse durch Bodenbewirtschaftung oder durch mit Bodenbewirtschaftung verbundene Tierhaltung“ gelten nach § 25b III Nr. 3 und 4 MinöStG auch

- die Durchführung von Meliorationen (Verbesserungen) auf Flächen, die zu einem bereits vorhandenen Betrieb der Land- und Forstwirtschaft gehören

<sup>119</sup> vom 15.09.1993 (BGBl. I S. 1602)

<sup>120</sup> vom 22.12.1967 (BGBl. I S. 1339)

<sup>121</sup> vom 21.12.2000 (BGBl. I S. 1980)

- die Unterhaltung von Wirtschaftswegen, deren Eigentümer Inhaber eines Betriebes der Land- und Forstwirtschaft ist.

Zwingende Vergütungsvoraussetzung ist also, dass die Arbeiten auf Flächen durchgeführt werden, die zu einem bereits vorhandenen (auch zugepachteten) Betrieb der Landwirtschaft gehören (§ 25b III Nr. 3 MinöStG), oder die im Eigentum eines Inhabers eines Betriebes der Landwirtschaft stehen (§ 25b III Nr. 4 MinöStG).

#### 5.1.6 Verfahren

Anders als die Gasöl-Verbilligung wird die Mineralsölsteuer-Vergütung zentral von der Zollverwaltung durchgeführt. Auf örtlicher Ebene ist das Hauptzollamt verantwortlich. Der Vergütungsantrag ist an das Hauptzollamt zu richten, in dessen Bezirk der Betrieb liegt.

### 5.2 Teilnehmergeinschaft

#### 5.2.1 Voraussetzungen der Mineralölsteuervergütung für die TG

Die Teilnehmergeinschaft ist zwar in § 25c Nr. 3 MinöStG als „Betrieb der Landwirtschaft“ i.S.d. § 25b MinöStG genannt, allerdings nur, soweit sie oder von ihr Beauftragte für landwirtschaftliche Betriebe Arbeiten zur Gewinnung pflanzlicher oder tierischer Erzeugnisse durch Bodenbewirtschaftung ausführen.

Die Arbeiten müssen

- auf den unter Ziffer 5.1 genannten Flächen durchgeführt werden und
- einen engen Bezug zur landwirtschaftlichen Urproduktion des einzelnen Landwirtes aufweisen.

Die Mineralölsteuer wird also **nicht** vergütet für Arbeiten bei der Aufstellung und Unterhaltung von **Anlagen**, die nach dem Plan über die gemeinschaftlichen oder öffentlichen Anlagen (Plan nach § 41 FlurbG) ausgewiesen werden und in gemeinschaftliches oder öffentliches Eigentum übergehen. Sie wird dagegen **vergütet**, soweit diese ausgewiesenen gemeinschaftlichen Anlagen unmittelbar der Bewirtschaftung von Flächen eines oder mehrerer angrenzender Landwirte dienen (z.B. Windschutzhecke) und die Fläche, auf der die Anlage erstellt oder unterhalten wird, diesen im Flurbereinigungsplan zugeteilt wird.



5.2.2 Unter den genannten Voraussetzungen **erfüllen** insbesondere folgende Arbeiten im Zuge der Flurbereinigung die Bedingungen für eine Mineralölsteuervergütung:

- Beseitigung alter Wege
- Wegeunterhaltung
- Beseitigung alter Gräben
- Ausbau und Unterhaltung untergeordneter Gräben
- Unterhaltungsarbeiten an Gewässern 3. Ordnung
- Teichanlagen (für die Fischerei)
- Dränungen
- Windschutzpflanzungen
- Knickanpflanzungen
- Hecken und Knickversetzungen
- Beseitigung von Geländehindernissen
- Flächenplanierungen
- Beetverebnungen
- Rodungen
- Knickrodungen
- Umbruch
- Untergrundlockerungen
- Entsteinungen
- Rigolen (in Weinbergen)
- sonstige landbautechnische Maßnahmen
- sonstige Bodenschutzmaßnahmen

Wasserwirtschaftliche Maßnahmen müssen dabei im engen Zusammenhang mit der landwirtschaftlichen Produktion stehen, der Eigentümer zur Unterhaltung dieser Gewässer verpflichtet sein.

5.2.3 Die Voraussetzungen für eine Mineralölsteuervergütung sind **nicht** erfüllt bei z.B. folgenden Maßnahmen:

- Beseitigung alter Wege, die nicht im Eigentum eines vergütungsberechtigten Landwirts stehen, sondern z.B. im Eigentum der Gemeinde

- Unterhaltung der Flurbereinigungswege (Ausnahme: Eigentümerweg im Eigentum eines vergütungsberechtigten Landwirts)
- Dränung von Flurstücken, die nicht zum Betrieb der Landwirtschaft gehören
- Anlage von Fischteichen, die als gemeinschaftliche Anlagen ausgewiesen werden.

### 5.3 Verband der Teilnehmergeinschaften

Die Verbände der Teilnehmergeinschaften sind, obwohl in § 25c MinöStG nicht ausdrücklich aufgeführt, den Teilnehmergeinschaften gleichzustellen. Soweit Verbände der Teilnehmergeinschaften selbst oder durch beauftragte Firmen Arbeiten durchführen, können sie unter den in Ziffer 5.2 genannten Voraussetzungen eine Mineralölsteuervergütung **erhalten**.

### 5.4 Beteiligte Grundstückseigentümer

Beteiligte des Flurbereinigungsverfahrens, die im Auftrag der Teilnehmergeinschaft **Arbeiten gegen Entgelt** durchführen, können unter den in Ziffer 5.2 genannten Voraussetzungen eine Mineralölsteuervergütung **erhalten**.

Das gleiche gilt, soweit beteiligte Grundstückseigentümer Arbeiten für die Teilnehmergeinschaft durchführen, um **Sachbeiträge** nach § 19 I FlurbG zu erbringen („Abverdiener“).

## 6 **Gewerbsteuer**

### 6.1 Allgemeines

Die Gewerbesteuer ist eine den einzelnen Gewerbebetrieb belastende Objektsteuer (Realsteuer). Ihre **Rechtsgrundlagen** sind das Gewerbesteuergesetz 1999 (GewStG 1999)<sup>122</sup> und die Gewerbesteuer-Durchführungsverordnung 1991 (GewStDV 1991)<sup>123</sup>.

---

<sup>122</sup> i.d.F. vom 19.05.1999 (BGBl. I S. 1010, ber. BGBl. I S. 1491)

<sup>123</sup> i.d.F. vom 21.03.1991 (BGBl. I S. 831)

Der Gewerbesteuer unterliegt jeder stehende **Gewerbebetrieb**, soweit er im Inland betrieben wird (§ 2 I 1 GewStG 1999).

Voraussetzung für einen Gewerbebetrieb ist eine selbständige nachhaltige Betätigung, die in Gewinnabsicht erfolgt und sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt (§ 2 I 2 GewStG 1999 i.V.m. § 15 II 1 EStG 1997). Die Gewinnabsicht muss nicht Hauptzweck der Betätigung sein (§ 15 II 3 EStG 1997).

**Nicht** zu den Gewerbebetrieben gehören aber Betriebe der Land- und Forstwirtschaft sowie die Ausübung einer selbständigen Tätigkeit (vgl. § 15 II 1 EStG 1997).

## 6.2 Teilnehmergeinschaft und Verband der Teilnehmergeinschaften

Die Betätigung von TG und VTG ist **gewerbesteuerfrei**. TG und VTG wollen keinen Gewinn erzielen, führen also kein Gewerbe. Zudem findet die Befreiungsvorschrift des **§ 108 FlurbG** Anwendung.

## 7 Vermögensteuer

Die Vermögensbesteuerung trat aufgrund des Beschlusses des Bundesverfassungsgerichts vom 22.06.1995<sup>124</sup> wegen ihrer teilweisen Verfassungswidrigkeit zum 31.12.1996 **außer Kraft**. Die Vorschrift über den Vermögenssteuersatz § 10 Nr. 1 VStG sei mit dem Gleichheitsgebot nach § 3 I GG insofern unvereinbar, als sie den einheitswertgebundenen Grundbesitz und das zu Gegenwartswerten erfasste Vermögen mit dem selben Steuersatz belaste.

**Die Vermögensteuer wird daher mit Wirkung ab 01.01.1997 nicht mehr erhoben.**

<sup>124</sup> BVerfG, Beschluss vom 22.06.1995 - 2 BvL 37/91, BGBl. I S. 1191; BStBl. II S. 655; NJW 1995, 2615

## 8 Grundsteuer

### 8.1 Allgemeines

Die Grundsteuer gehört zu den Realsteuern. **Rechtsgrundlage** ist das Grundsteuergesetz (GrStG)<sup>125</sup>. Dazu sind Grundsteuer-Richtlinien (GrStR)<sup>126</sup> als Verwaltungsvorschriften für die Finanzverwaltung ergangen.

**Gegenstand** der Besteuerung ist der Grundbesitz i.S.d. Bewertungsgesetzes<sup>127</sup>. Dies sind Betriebe der Land- und Forstwirtschaft sowie private und betriebliche Grundstücke (§ 2 GrStG).

**Grundlage** der Besteuerung ist

- für Grundbesitz in den alten Ländern der nach dem Bewertungsgesetz festgestellte Einheitswert nach den Wertverhältnissen 1964
- für Betriebe der Land- und Forstwirtschaft (ohne Wohnungen) in den neuen Ländern der nach dem Bewertungsgesetz ermittelte Ersatzwirtschaftswert nach den Wertverhältnissen 1964
- für Grundstücke in den neuen Ländern, für die nach dem Bewertungsgesetz ein Einheitswert nach den Wertverhältnissen 1935 festgestellt oder festzustellen ist, der Einheitswert 1935.

Die Befreiungsvorschrift des **§ 108 FlurbG** ist **nicht** anwendbar. Denn nach § 108 FlurbG sind Geschäfte und Verhandlungen von der Steuer befreit, die Grunderwerbsteuer ist aber objektbezogen. Die Steuerpflicht richtet sich daher allein nach dem GrStG.

Bestehende **Steuerbefreiungen** setzen sich an den in der Flurbereinigung dafür ausgewiesenen Ersatzgrundstücken fort<sup>128</sup>. Beispiel: Steuerbefreiung der Kirchen nach § 3 I Nr. 6 GrStG für Pfarrbesoldungsgrundstücke.

---

<sup>125</sup> vom 07.08.1973 (BGBl. I S. 965)

<sup>126</sup> i. d. F. vom 09.12.1978 (BStBl. I S. 553)

<sup>127</sup> i.d.F. vom 01.02.1991 (BGBl. I S. 230)

<sup>128</sup> BFH, Urteil vom 09.07.1971 - III R 30/70, BFHE 103, 92 = BStBl. II 1971, 785; FG BW, Urteil vom 15.02.2000 - 13 K 210/97 = EFG 2000, 453

Der Eintritt des neuen Rechtszustandes (§ 68 FlurbG) läßt keine „wirtschaftliche Einheit“ neu entstehen (§ 23 BewG) und führt daher nicht zu einer Nachfeststellung des Einheitswerts<sup>129</sup>.

## 8.2 Teilnehmergeinschaft

Auch die TG kann **Eigentum** an Grundstücken haben (vgl. § 42 II 1 FlurbG). Die Rechtslage in den einzelnen Bundesländern ist aber unterschiedlich (vgl. § 42 II 3 FlurbG i.V.m. den jeweiligen Ländergesetzen).

Die TG kann schon kraft eines Abfindungsverzichts nach § 52 FlurbG zu ihren Gunsten Schuldner der Grundsteuer sein. Dazu muss ihr die Verzichtsfläche bei der Feststellung des Einheitswerts zugerechnet sein (§ 10 I GrStG)<sup>130</sup>.

Nach § 3 I 1 Nr. 1 S.1 GrStG ist von der Grundsteuer Grundbesitz **befreit**, „der von einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts für einen öffentlichen Dienst oder Gebrauch benutzt wird“. Die Steuerfreiheit tritt jedoch **nur** ein, wenn „der Steuergegenstand für den steuerbegünstigten Zweck unmittelbar benutzt wird“. Unmittelbare Benutzung liegt vor, sobald der Steuergegenstand „für den steuerbegünstigten Zweck hergerichtet wird“ (§ 7, 2 GrStG). Es genügt aber auch, dass auf dem Grundstück nur eine Hilfstätigkeit zur Verwirklichung des begünstigten Zwecks ausgeübt wird, sofern diese hierfür unentbehrlich ist (vgl. Abschn. 31 II GrStR). Grundbesitz der TG als Körperschaft des öffentlichen Rechts ist daher nur **steuerfrei**, wenn er für einen öffentlichen Dienst oder Gebrauch benutzt wird („Funktionseigentum“). Beispiele sind öffentliche Anlagen (§ 40 FlurbG) wie öffentliche Wege, Straßen, oder reine Naturschutzflächen wie Feuchtbiotope.

Sind die Naturschutzflächen dagegen (auch nur geringfügig) landwirtschaftlich nutzbar, so gilt § 6 GrStG: Er **schränkt** diese Steuerbefreiung für Grundbesitz **ein**, der zugleich land- und forstwirtschaftlich genutzt wird. Die Befreiung gilt dann u.a. nur für die darauf liegenden öffentlichen Straßen, Wege, Schienenwege und fließenden Gewässer (vgl. § 6 Nr. 3 i.V.m. § 4 Nr. 3 a) u. c) GrStG), nicht für das übrige Flurstück.

<sup>129</sup> Hess FG 28.04.1988 EFG 1988, 618 (Nr. 664): Ein Hausgarten war steuerlich als land- und forstwirtschaftliche Fläche i.S.v. § 69 BewG eingestuft; der Versuch des Finanzamts, es wegen der Flurbereinigung als Grundvermögen nachfestzustellen, scheiterte beim FG.

<sup>130</sup> Dazu näher FM Bayern 01.06.1988 DStZ 1988, 236 = Steuererlasskartei BewG 1965 § 22 Nr. 29 = Deutsches Steuerrecht 1988, 617

**Steuerbefreiung auf Antrag:** Ist bei vorwiegend dem Naturschutz dienenden Grundbesitz der landwirtschaftliche Ertrag nicht kostendeckend, kann die Grundsteuer nach § 32 I Nr. 1 GrStG auf Antrag erlassen werden<sup>131</sup>.

**Vorratsland** der TG (§ 54 II FlurbG, sog. Masseland) ist daher mit Ausnahme der genannten Flächen **grundsteuerpflichtig**, soweit es landwirtschaftlich genutzt wird.

### 8.3 Verband der Teilnehmergeinschaften

Die Ausführungen über die TG (hier Ziff. 8.2) gelten auch für den Verband der Teilnehmergeinschaften, z.B. wenn er nach § 26c FlurbG Grundstücke erworben hat.

## 9 Kraftfahrzeugsteuer

### 9.1 Allgemeines

**Rechtsgrundlage** der Kraftfahrzeugsteuer (Kfz-Steuer) sind das Kraftfahrzeugsteuergesetz 2002 (KraftStG 2002)<sup>132</sup> und die Kraftfahrzeugsteuer-Durchführungsverordnung (KraftStDV 2002)<sup>133</sup>.

Der Kfz-Steuer unterliegt insbesondere das Halten von inländischen Fahrzeugen zum Verkehr auf öffentlichen Straßen (§1 I Nr.1 KraftStG 2002)<sup>134</sup>.

### 9.2 Teilnehmergeinschaft

Eine TG kann Halter von PKW, Zugmaschinen und Kraftfahrzeuganhängern sein.

---

<sup>131</sup> Vgl. OFD Magdeburg G 1105-1-St 336 V; G 1163-1-St 336 V = Steuererlasskartei GrStG § 3 Nr. 36

<sup>132</sup> i.d.F. vom 26.09.2002 (BGBl. I S.3818)

<sup>133</sup> i.d.F. vom 26.09.2002 (BGBl. I S. 3856)

<sup>134</sup> zu Vergünstigungen, Steuersätzen und zur Berechnung der Steuer vgl. auch die Broschüren „KFZ-Steuern für PKW“ (Ausgabe 2001) und „KFZ-Steuern für Nutzfahrzeuge“ (Ausgabe 2001) des BMF, im Internet unter <http://www.bundesfinanzministerium.de/Anlage9466/Kfz-Steuer-fuer-PKW.pdf> bzw. <http://www.bundesfinanzministerium.de/Anlage9472/Kfz-Steuer-fuer-Nutzfahrzeuge.pdf>

Sie ist aber **nicht** nach **§ 108 FlurbG** von der Kfz-Steuer befreit. Denn das Halten von Kraftfahrzeugen ist kein „Geschäft“ i.S.d. § 108 FlurbG. Es ist kein Vorgang, der in unmittelbarer Erfüllung eines Rechtsgeschäfts vorgenommen wird, sondern grundsätzlich zweckfrei ist<sup>135</sup>.

Die TG ist auch **nicht** nach § 3 Nr. 7 a) KraftStG 2002 von der Kfz-Steuer **befreit**. Nach dieser Vorschrift ist das Halten verschiedener Fahrzeuge in land- und forstwirtschaftlichen Betrieben von der Steuer befreit. Die TG ist aber kein landwirtschaftlicher Betrieb<sup>136</sup>.

Hält ein **Wasser- und Bodenverband** zur Durchführung von Flurbereinigungsaufgaben ein Fahrzeug, ist dies auch dann nicht nach § 108 FlurbG von der Steuer befreit, wenn die Flurbereinigungsbehörde versichert, dass ein der Durchführung der Flurbereinigung dienendes Geschäft vorliegt<sup>137</sup>. Denn wenn das Halten eines Fahrzeugs - gleich durch wen - grundsätzlich nicht unter § 108 FlurbG fällt, wird es auch nicht dadurch steuerfrei, dass die Flurbereinigungsbehörde eine rechtsirrigte Versicherung abgibt.

## 10 Versicherungssteuer

### 10.1 Allgemeines

Die Versicherungssteuer ist eine Verkehrssteuer auf den Geldumsatz im Versicherungswesen.

**Rechtsgrundlagen** sind das Versicherungssteuergesetz 1996 (VersStG 1996)<sup>138</sup> und die Versicherungssteuer-Durchführungsverordnung 1996 (VersStDV 1996)<sup>139</sup>.

Der Versicherungssteuer **unterliegt** die Zahlung des Versicherungsentgelts (Prämien, Beiträge) auf Grund eines durch Vertrag oder auf sonstigen Weise

<sup>135</sup> BFH, Urteil vom 23.01.1980, BStBl. II S. 253 = BFHE 129, 510

<sup>136</sup> BFH, Urteil vom 09.02.1955 - II 155/54 U, BStBl. II S. 107

<sup>137</sup> BFH, Urteil vom 13.01.1987- VII R 147, 148, 150/84, BFHE 148, 542 = RzF 108, 55

<sup>138</sup> i.d.F. vom 10.01.1996 (BGBl. I S. 22)

<sup>139</sup> i.d.F. vom 10.01.1996 (BGBl. I S. 28)

(z.B. durch Gesetz) entstandenen Versicherungsverhältnisses (vgl. § 1 I VersStG 1996).

**Steuerschuldner** ist der Versicherungsnehmer (§ 7 I 1 VersStG 1996). Die Steuer wird aber regelmäßig von dem Versicherungsunternehmen abgeführt (vgl. § 8 I Nr. 2 VersStG 1996).

## 10.2 Teilnehmergeinschaft

Zur Erfüllung ihrer Aufgaben schließen Teilnehmergeinschaften regelmäßig Versicherungen ab.

**§ 108 I FlurbG befreit** die von der TG abzuschließenden Versicherungen nur von der Versicherungssteuer wegen Risiken, die sich unmittelbar<sup>140</sup> aus der Durchführung der Flurbereinigung ergeben<sup>141</sup>. Dies trifft zu<sup>142</sup> auf

- **Bauhaftpflichtversicherungen**, sofern die Teilnehmergeinschaften in eigener Regie oder durch beauftragte Firmen Arbeiten durchführen (z.B. Planieren, Rigolen, Wege- und Grabenherstellung)
- **Maschinenschädenversicherungen** für Maschinen, mit denen die genannten Bauarbeiten ausgeführt werden
- **Wegehaftpflichtversicherungen** für neu angelegte Wege, bei denen die Teilnehmergeinschaften bis zur Übernahme durch die Gemeinden verkehrssicherungspflichtig sind
- **Haftpflichtversicherungen** für Schäden aus **Vermessungsarbeiten**, z.B. Schäden an landwirtschaftlichen Maschinen durch neue Grenzsteine, oder Schäden an Kabeln.

§ 108 FlurbG befreit aber **nicht** Versicherungen von der Versicherungssteuer, die nur mittelbar der Flurbereinigung dienen. Dazu gehören<sup>143</sup>

- **Kraftfahrzeugversicherungen** für die von den Teilnehmergeinschaften gehaltenen Kraftfahrzeuge
- **Einbruchsdiebstahl- und Personalgarantieversicherungen.**

<sup>140</sup> gemeint ist wohl „unvermeidlich“, vgl. Seehusen-Schwede, FlurbG - Kommentar (7. Aufl. 1997) § 108 Rn. 20

<sup>141</sup> vgl. BFH, Urteil vom 24.06.1964 - II 125/61 U, BStBl. 1964 III S. 446 = RzF 108, 1

<sup>142</sup> so die abgestimmten Erlasse der FM, z.B. FM Rhl.-Pf., Erlass vom 05.07.1962 - S 6405 A - IV/S

<sup>143</sup> vgl. Besprechung der Verkehrssteuerreferenten vom 07./09.02.1962, FM Bay, FMS vom 29.03.1962 - S 6405 - 182 - 7697 I



### 10.3 Verband der Teilnehmergeinschaften

Die Steuerbefreiungen nach § 108 I FlurbG, die bei den Ausführungen zur TG genannt wurden (hier Ziff. 10.2), gelten auch für die Verbände der Teilnehmergeinschaften<sup>144</sup>.

## 11 Zölle

**Zölle** sind Steuern i.S.d. Abgabenordnung. Es gibt Einfuhrzölle für die Einfuhr und Ausfuhrzölle für die Ausfuhr bestimmter Waren. Zölle werden aber nur auf Waren im Verkehr mit Ländern erhoben, die nicht der EG angehören (vgl. Art. 25 EG).

**Rechtsgrundlagen** sind der Zollkodex der Gemeinschaften<sup>145</sup>, die Durchführungsverordnung zum Zollkodex<sup>146</sup> und der gemeinsame Zolltarif der EG<sup>147</sup>.

Vereinzelt werden für die Flurbereinigung Waren eingeführt.

Die Befreiungsvorschrift des **§ 108 FlurbG** ist für Zölle anwendbar. Nach § 108 I, 1. HS FlurbG sind auch Geschäfte, die der Durchführung der Flurbereinigung dienen, frei von Steuern. Der Begriff „Geschäfte“ meint nicht nur Rechtsgeschäfte, sondern auch tatsächliche Handlungen<sup>148</sup>. Die Einfuhr von Waren und ihre Abfertigung zum freien Verkehr ist ein Vorgang sowohl tatsächlicher wie rechtlicher Art und fällt somit unter § 108 FlurbG<sup>149</sup>.

Allerdings fallen nur Vorgänge unter die Steuerbefreiung, bei denen ein unmittelbarer Zusammenhang mit der Flurbereinigung besteht<sup>150</sup>. Ein solcher Zusammenhang besteht **nicht** bei Einfuhr eines Futtermittelsilos durch einen Teilnehmer

<sup>144</sup> Die abgestimmten Erlasse der FM der Länder (s.o.) wurden erstreckt auf die Verbände der TG durch FM Bay, Erlass vom 24.11.1987 - 37-S 6405-11 / 5-53 691, Verkehrssteuernkartei, Sonstige Vergünstigungen zur VersSt, Karte 19

<sup>145</sup> VO 2913/92/EWG vom 12.11.1992, ABl. EG 1992 Nr. L 302, S. 1

<sup>146</sup> VO 2454/93/EWG vom 02.07.1993, ABl. EG 1993 Nr. L 253, S. 1.1

<sup>147</sup> vgl. VO 2658/87/EWG vom 23.07.1987, ABl. EG 1987 Nr. L 256, S. 1

<sup>148</sup> vgl. BFH, Urteil vom 24.06.1964 - II 125/61 U, BFHE 79, 579 = BStBl. III 1964, 446

<sup>149</sup> BFH, Urt. vom 08.10.1968, BFHE 94, 38 = RzF 108, 5; BFH, Urt. vom 30.05.1972, BFHE 106, 162 = RzF 108, 25

<sup>150</sup> BFH, Urteil vom 24.06.1964, BFHE 79, 579 (583 u. 447 re. Spalte); BFH, Urteil vom 08.10.1968, BFHE 94, 38

für seinen Aussiedlungshof, der im Zuge einer Flurbereinigung neu errichtet wird<sup>151</sup>. Er **besteht** aber z.B. bei Einfuhr eines Geodimeters (Entfernungsmessers) für eine Flurbereinigungsbehörde<sup>152</sup>.

## 12 Besonderheiten im Beitrittsgebiet

### 12.1 Allgemeines

Für die Verfahren, die im Beitrittsgebiet nach dem 8. Abschnitt des Landwirtschafts-  
anpassungsgesetzes<sup>153</sup> (LwAnpG) durchgeführt werden, gilt § 67 LwAnpG. Danach  
sind die zur Durchführung des LwAnpG vorgenommenen Handlungen frei von  
Steuern. Diese Steuerfreiheit ist von der zuständigen Behörde ohne Nachprüfung  
anzuerkennen, wenn die zuständige Flurneuordnungsbehörde bestätigt, dass eine  
Handlung der Durchführung dieses Gesetzes dient (§ 67 II LwAnpG).

### 12.2 Grunderwerbsteuer

Die **Steuerbefreiung** erfasst auch die Grunderwerbsteuer<sup>154</sup>. Der Gesetzgeber  
hat zwar in das LwAnpG keine Regelung übernommen, die § 108 III FlurbG ent-  
spricht. Dies bedeutet aber nicht, dass jeder Grunderwerb in der Bodenordnung  
steuerfrei ist<sup>155</sup>. Vielmehr sind **nur** die Erwerbsvorgänge befreit, die der Durchfüh-  
rung des LwAnpG dienen.

#### 12.2.1 Hierzu zählt insbesondere der **Erwerb von Grund und Boden** (oder von Gebäu- den und baulichen Anlagen) zum Zwecke der Zusammenführung mit dem jeweils anderen zusammenführungsbedürftigen Vermögenswert (Gebäude und bauliche Anlagen oder Grund und Boden).

---

<sup>151</sup> FG Bremen, Urt. vom 18.02.1965 - II 129/64, FGE 1965, S. 363; BFH, Urteil vom 08.10.1968, BFHE 94, 38

<sup>152</sup> BFH, Urt. vom 30.05.1972, BFHE 106, 162 = RzF 108, 25

<sup>153</sup> i.d.F. vom 03.07.1991, BGBl. I S. 1418

<sup>154</sup> vgl. Thöne/Knauber, Boden- und Gebäudeeigentum in den neuen Bundesländern, 2. Aufl. 1996, Rn. 333;  
Nies, in: Rechtshandbuch Vermögen und Investitionen in der ehemaligen DDR, Loseblattsammlung, Stand  
04/2002, 37. Erg.lieferg, Band III, Teil B [500] § 67 LwAnpG Rn. 1

<sup>155</sup> a.A. Pahlke/Franz, GrEStG, § 4 Tz. 56; Nies, in: Rechtshandbuch Vermögen und Investitionen in der ehema-  
ligen DDR, Bd. I, Teil B, § 67 LwAnpG Tz. 1

12.2.2 Streitig ist, ob auch eine **Zusammenführung** in die Hände eines bislang am Bodenordnungsverfahren **nicht beteiligten Dritten** von der Grunderwerbssteuer befreit ist.

Das BMF vertritt die Auffassung<sup>156</sup>, dass eine Grunderwerbsteuerbefreiung nach § 67 LwAnpG **nicht** durchgreift. Zum einen sei der Erwerber nicht von vornherein am Bodenordnungsverfahren beteiligt. Zum andern sei nach den Vorschriften des Sachenrechtsbereinigungsgesetzes eine Grunderwerbsteuerbefreiung nicht vorgesehen<sup>157</sup>.

Hiergegen spricht Folgendes: Der bisher nicht beteiligte Dritte erwirbt zunächst lediglich den Grund und Boden oder das Gebäudesonder- bzw. Anlageneigentum. Er würde für den Erwerb des jeweils anderen zusammenführungsbedürftigen Vermögenswertes die Steuerbefreiung nach § 67 LwAnpG verlieren. Weiter stellt in Fällen mangelnder Solvenz des zahlungspflichtigen Eigentümers die Zusammenführung in die Hände eines Dritten die alleinige Bereinigungsmöglichkeit außerhalb der Zwangsversteigerung dar. Auch in diesen Fällen dient die Zusammenführung der Herstellung BGB-konformer Rechtsverhältnisse, damit der Durchführung des LwAnpG. Dies gilt um so mehr in größeren Bodenordnungsverfahren und -gebieten mit einer Vielzahl von Teilnehmern. Schließlich erfolgt die Zusammenführung auch in einem hoheitlich geleiteten Verfahren nach dem Landwirtschaftsanpassungsgesetz, nicht nach dem Sachenrechtsbereinigungsgesetz, das vom Privatrecht beherrscht wird.

Das FG Brandenburg hat festgestellt<sup>158</sup>, dass das Finanzamt an die nach § 67 II LwAnpG erteilte Bestätigung der Flurneuordnungsbehörde uneingeschränkt gebunden sei. Der Gesetzgeber habe eine uneingeschränkte Bindung der Steuerbehörde an diese Bestätigung ausdrücklich statuiert. Daran seien Finanzverwaltung und Gerichte gebunden (Art. 20 III GG). Eine teleologische Reduktion des § 67 II LwAnpG käme nur in Betracht, wenn bei buchstabengetreuer Anwendung der Norm der vom Gesetzgeber verfolgte Zweck in sein Gegenteil verkehrt würde. Das sei hier ersichtlich nicht der Fall, weil das Ziel einer sinnvollen Bodenordnung auch und gerade mit Dritten erreicht werden könne und weil der Gesetzgeber die Beurteilungskompetenz insoweit allein der Flurbereinigungsbehörde

<sup>156</sup> BMF, Schreiben vom 12.11.1996 – 7 C 8–S 4517–7/96 - an das BML

<sup>157</sup> so auch Franz, in: Pahlke/Franz, GrEStG, 2. Aufl. 1999, § 4 Rdnr. 58

<sup>158</sup> FG Brandenburg, Urteil vom 11.01.2000 – 3 K 257/98 GE, NL – BzAR 2001, Heft 3, S. 122 ff. = RzF 2 zu § 67 LwAnpG

zugewiesen und damit zutreffend der Gefahr widersprüchlicher Behördenentscheidungen vorgebeugt habe.

Steuerfrei nach § 67 LwAnpG sind auch **Vorbereitungshandlungen** zum Erwerb<sup>159</sup>.

12.2.3 Der **Erwerb von zusätzlichem Grund und Boden** zum Zwecke der Abfindung des weichenden Grundeigentümers durch Land ist steuerbefreit<sup>160</sup>.

### 12.3 Umsatzsteuer

Problematisch ist, ob § 67 LwAnpG von der Umsatzsteuer befreit, wenn eine LPG ihren **Betrieb oder eine Betriebsstelle veräußert**<sup>161</sup>.

Der Verkauf eines Betriebes oder einzelner Wirtschaftsgüter ist grundsätzlich ein steuerrechtlich relevanter Vorgang<sup>162</sup>. Eine (Teil-) Betriebsveräußerung im Rahmen eines Bodenordnungsverfahrens ist jedenfalls steuerbefreit, soweit sie der Abwicklung und Auflösung der LPG dient<sup>163</sup>.

### 12.4 Ertragssteuern

Für die Befreiung von der **Einkommensteuer** und der **Körperschaftsteuer** kommt es darauf an, ob die vorgenommene Handlung der Durchführung des LwAnpG dient.

### 12.5 Im Übrigen gilt das FlurbG entsprechend.

Insbesondere sind die Finanzbehörden durch die Bestätigung der Flurneuordnungsbehörde nach § 67 II LwAnpG nur in tatsächlicher, nicht in rechtlicher Hinsicht gebunden<sup>164</sup>. Dies bedeutet, dass die Finanzbehörden bei Vorliegen der Bestätigung nur davon ausgehen, dass die Handlung tatsächlich der Durchführung

<sup>159</sup> FG Brandenburg, Beschluss vom 20.04.1999 - 3 V 2575/98 GE, EFG 1999, 792

<sup>160</sup> Schweizer, Das Recht der landwirtschaftlichen Betriebe nach dem Landwirtschaftsanpassungsgesetz, 2. Aufl. 1994, Rn. 746

<sup>161</sup> vgl. FG Brandenburg, Beschluss vom 20.04.1999 - 3 V 2575/98 GE; Rädler, in: Rädler/Raupach/Bezenberger, Vermögen in der ehemaligen DDR, Bd. III Teil 3 C, § 67 Tz. 342

<sup>162</sup> Schweizer a.a.O., Rn. 759

<sup>163</sup> vgl. Franz, in: Pahlke/Franz, GrEStG, 2. Aufl. 1999, § 4 Rn. 57

<sup>164</sup> std. Rspr. des BFH

des jeweiligen Gesetzes gedient hat. Über die steuerrechtlichen Auswirkungen, insbesondere die Steuerbefreiung, entscheidet die Finanzverwaltung selbst<sup>165</sup>.

## 13 Kontrollmitteilung an die Finanzbehörden

### 13.1 Allgemeines

Die Verordnung über Mitteilungen an die Finanzbehörden durch andere Behörden und öffentlich-rechtliche Rundfunkanstalten (**Mitteilungsverordnung** - MV)<sup>166</sup> regelt die allgemeinen Mitteilungspflichten von Behörden an die Finanzbehörden. Sie wurde zur Sicherung der Besteuerung nach § 93a Abgabenordnung 1977 (AO 1977)<sup>167</sup> erlassen und trat am 01.01.1994 in Kraft.

Die Mitteilungspflicht gilt für **Behörden** (§ 1 I 1 MV). Behörde ist jede Stelle, die Aufgaben der öffentlichen Verwaltung wahrnimmt (§ 6 I AO). Dies sind bei der Flurbereinigung

- die Flurbereinigungsbehörden
- die Teilnehmergeinschaft
- der Verband der Teilnehmergeinschaften,

wenn sie Zahlungen veranlassen.

**Empfänger** der Mitteilungen ist das Finanzamt, in dessen Bezirk der Zahlungsempfänger oder derjenige, für den ein Verwaltungsakt bestimmt ist, seinen Wohnsitz hat (§ 9 I 1 MV). Bei Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen ist die Mitteilung dem Finanzamt zuzuleiten, in dessen Bezirk sich die Geschäftsleitung befindet (§ 9 I 2 MV).

**Gegenstand** der Mitteilungen sind bei der Flurbereinigung vor allem „Ausgleichs- und Abfindungszahlungen nach dem FlurbG“ (§ 5 MV). Denn Ausgleichs- und Abfindungszahlungen nach dem FlurbG sind oft steuerpflichtige Einkünfte. Weiter mitzuteilen sind Zahlungen für Lieferungen und Leistungen,

<sup>165</sup> Schweizer a.a.O. Rdnr. 763

<sup>166</sup> vom 07.09.1993, BGBl. I S. 1554

<sup>167</sup> vom 16.03.1976, BGBl. 1976 I S. 613, 1977 I S. 269

deren Rechtsgrundlage nicht das FlurbG ist (vgl. § 2 MV). Dies ist unten im einzelnen ausgeführt.

#### Die Mitteilungspflicht entfällt,

- wenn die Finanzbehörden **bereits** auf Grund anderer Vorschriften **Mitteilungen erhalten** (§ 1 I 2 MV), z.B. über Landabfindungsverzichte<sup>168</sup>.
- bei Zahlungen, wenn die an *denselben* Empfänger geleisteten Zahlungen im Kalenderjahr weniger als 1500,- Euro<sup>167</sup> betragen (§ 7 II MV), **Bagatellgrenze**. „Derselbe Empfänger“ ist nicht immer dieselbe Ordnungsnummer, sondern derselbe Steuerpflichtige, also i.d.R. dieselbe natürliche Person. Gütergemeinschaften oder Erbengemeinschaften werden für die Einkommensteuer i.d.R. wie Bruchteilsgemeinschaften behandelt (§ 39 II 2 AO). Die Anteile werden also dem Mitglied zugerechnet.
- bei Zahlungen an Behörden, juristische Personen des **öffentlichen Rechts**, Betriebe gewerblicher Art von Körperschaften des öffentlichen Rechts oder Körperschaften, die steuerbegünstigte Zwecke nach den §§ 51 ff. AO verfolgen wie Kirchen, Pflegeeinrichtungen usw. (vgl. § 7 I MV).
- bei Zahlungen von geringer oder ohne steuerliche Bedeutung, bei denen die Finanzbehörden Ausnahmen von der Mitteilungspflicht zugelassen haben (vgl. § 2 II MV). Beispiele: Zahlungen der Landwirtschaftsverwaltungen an Nebenerwerbslandwirte<sup>170</sup>, Zahlungen an Zeugen und ehrenamtliche Richter<sup>171</sup>.

#### Form der Mitteilung:

- schriftlich (§ 8 I 1 MV)
- für jeden Betroffenen getrennt (§ 8 I 2 MV)
- auch durch Übersendung einer Mehrfertigung des Bescheids (§ 8 III MV), z.B. Auszahlungsanordnung, Auszug Neuer Bestand, Auszug aus Nachtrag

<sup>168</sup> etwa nach FM u. MLR BW, Gem. RdErl. vom 18.12.2000 (GABl. 2001, S. 711, ber. S. 881), Ziff 9.2, zur Grunderwerbsteuer

<sup>169</sup> bis 31.12.2001: 3000,- DM

<sup>170</sup> OFD München, Erlass vom 23.08.2000 - S 022 - 4 St 312, Ziff. 4 = AO-Handbuch 2001, Steuerberaterinstitut e.V., AO § 93a Rn. 22

<sup>171</sup> OFD München a.a.O.

**Inhalt** der Mitteilung (§ 8 II MV):

- Anordnende Stelle (Name des Amtes)
- Aktenzeichen
- Bezeichnung des Zahlungsempfängers (Name, Vorname und Anschrift)
- falls bekannt, Steuernummer und Geburtsdatum des Zahlungsempfängers
- Grund der Zahlung (Art des Anspruchs)
- Höhe der Zahlung
- Tag der Zahlung oder Zahlungsanordnung
- bei abgetretenen oder gepfändeten Forderungen stets der ursprüngliche Gläubiger der Forderung, nicht aber der Pfandgläubiger.

Die Mitteilungen sind **mindestens einmal jährlich**, spätestens bis zum 30. April des Folgejahres, zu übersenden (§ 10 MV).

**Unterrichtung** an den Betroffenen:

Die mitteilungspflichtige Behörde hat den Betroffenen von ihrer Verpflichtung, Mitteilungen zu erstellen, spätestens bei Übersendung der ersten Mitteilung an die Finanzbehörde zu unterrichten (§ 11 MV). Der Betroffene ist darüber zu unterrichten, dass den Finanzbehörden die nach § 8 II MV erforderlichen Angaben (s.o.) mitgeteilt werden, soweit sich diese Unterrichtung nicht aus dem Verwaltungsakt, dem Vertrag, der Genehmigung oder der Erlaubnis ergibt (vgl. § 12 I 1 MV). Der Betroffene ist hierbei in allgemeiner Form auf seine steuerlichen Aufzeichnungs- und Erklärungspflichten hinzuweisen (§ 12 I 2 MV).

## 13.2 Ausgleichs- und Abfindungszahlungen nach dem FlurbG

„Die Flurbereinigungsbehörden haben Ausgleichs- und Abfindungszahlungen nach dem FlurbG mitzuteilen“ (§ 5 MV).

13.2.1 **Mitzuteilen** sind demnach:

- Entschädigungen für vorübergehende Nachteile (§ 36 I 2 FlurbG) und Geldausgleiche nach § 51 FlurbG (vgl. § 24 Nr. 1a, 3 EStG)

- Ausgleichszahlungen für unvermeidbare Minderausweisungen von Land (§ 44 III FlurbG); diese werden steuerlich wie Erlöse aus Grundstücksverkäufen behandelt
- Abfindungen in Geld für Holzpflanzen, Rebbestände und andere wesentliche Bestandteile (§ 50 II, IV FlurbG)
- Abfindung in Geld für Landabfindungsverzichte (§ 52 FlurbG), falls nicht bereits durch Mehrfertigung des Abfindungsverzichts mitgeteilt (z.B. bei Teilabfindungsverzicht im Widerspruchsverfahren).

### 13.2.2 **Nicht** mitteilungspflichtig sind:

- Entschädigungen für entstandene Nachteile gem. § 88 Nr. 3 u. 5 FlurbG
- Entschädigungen für die von einem Teilnehmer aufgebrachte Fläche gem. § 88 Nr. 4 FlurbG.

Denn § 5 MV spricht nur von Ausgleichs- und Abfindungszahlungen und benutzt dabei ersichtlich die Begriffe des FlurbG. Entschädigungszahlungen nach dem FlurbG fallen nicht unter § 5 MV; Mitteilungen sind daher nur vorzunehmen, wenn die Voraussetzungen des § 2 MV vorliegen<sup>172</sup>.

### 13.3 Lieferungen und Leistungen, deren Rechtsgrundlage nicht das FlurbG ist

Neben Ausgleichs- und Abfindungszahlungen nach dem FlurbG (§ 5 MV) sind bei der Flurbereinigung auch Zahlungen mitzuteilen, deren Rechtsgrundlage nicht das FlurbG ist (vgl. § 2 MV).

Hierher gehören vor allem Zahlungen für Lieferungen und Leistungen aus Werk- und Dienstverträgen, etwa an Sachverständige, ferner für Lieferungen von Geräten. Es kommt nicht darauf an, ob Land, Teilnehmergemeinschaft oder VTG Vertragspartner sind.

Die Vorschrift beschränkt sich auf Zahlungen, die dem Gesetzgeber als besonders anfällig für Steuerhinterziehung erscheinen, z.B. weil sie nicht über Geschäftsbücher laufen.

---

<sup>172</sup> OFD München, Erlass vom 23.08.2000 - S 022 - 4 St 312, Ziff. 6 = AO-Handbuch 2001, Steuerberaterinstitut e.V., AO § 93a Rn. 24



## Die Behörden haben Zahlungen mitzuteilen

- wenn der Zahlungsempfänger nicht im Rahmen einer land- und forstwirtschaftlichen, gewerblichen oder freiberuflichen Haupttätigkeit gehandelt hat (§ 2 I 1, 1. Alt. MV)
- soweit die Zahlung nicht auf das Geschäftskonto des Empfängers erfolgt (§ 2 I 1, 2. Alt. MV)
- wenn zweifelhaft ist, ob der Zahlungsempfänger im Rahmen der Haupttätigkeit gehandelt hat oder die Zahlung auf das Geschäftskonto erfolgt (§ 2 I 2 MV).  
Beispiele: Honorare für Schulungen; Zahlungen an Messgehilfen mit anderem Hauptberuf, soweit deren Leistung über das „Abverdienen“ von Beiträgen nach § 19 FlurbG hinausgeht.

Zu beachten ist, dass die **Bagatellgrenze** von 1500,- Euro (§ 7 II MV, s.o. Ziff. 13.1) bei Teilnehmern auch überschritten werden kann durch das Zusammentreffen von Ausgleichs- und Abfindungszahlungen nach dem FlurbG (s.o. Ziff. 13.2) und Zahlungen nach sonstigen Rechtsgrundlagen (s.o. Ziff. 13.3) innerhalb desselben Jahres. Dann besteht die Mitteilungspflicht.

**Erschienenene Hefte der Schriftenreihe der Bund-Länder-Arbeitsgemeinschaft  
Landentwicklung - (vormals ArgeFlurb) -**

- Heft 1:** Der Plan über die gemeinschaftlichen und öffentlichen Anlagen in der Flurbereinigung (Überarbeitete Neufassung 1992 mit dem Titel „Landentwicklung und Landeskultur“ - Der Plan über die gemeinschaftlichen und öffentlichen Anlagen - [Plan nach § 41 FlurbG] -)
- Heft 2:** ADV-Projekt Interaktive graphische Bearbeitung des Flurbereinigungsplans
- Heft 3:** Neue Anwendungen der Photogrammetrie in der Flurbereinigung
- Heft 4:** Dorferneuerung
- Heft 5:** Flurbereinigung – Naturschutz und Landschaftspflege
- Heft 6:** Flurbereinigungsgesetz – Land Consolidation Act
- Heft 7:** Drei Jahre ArgeFlurb – Eine Bilanz
- Heft 8:** Planungsdaten zur Ländlichen Neuordnung
- Heft 9:** Wertermittlung in der Flurbereinigung
- Heft 10:** Effizienz der Flurbereinigung – Optimierungsberechnungen –
- Heft 11:** Automationsgestützte Wert- und Zuteilungsberechnungen in der Flurbereinigung
- Heft 12:** Flurbereinigung und Wild
- Heft 13:** Waldflurbereinigung
- Heft 14:** Mustertextteil zum Flurbereinigungsplan
- Heft 15:** Flurbereinigung als Chance für den ländlichen Raum – 10 Jahre Arbeitsgemeinschaft Flurbereinigung
- Heft 16:** Dorferneuerung – Chance für den ländlichen Raum
- Heft 17:** Landentwicklung – Schutz der Lebensgrundlage Wasser
- Heft 18:** Leitlinien Landentwicklung - Zukunft im ländlichen Raum gestalten
- Heft 19: Flurbereinigung und Steuern**