

§ 3 Nr. 27

[Produktionsaufgaberente und Ausgleichsgeld nach FELEG]

idF des EStG v. 8.10.2009 (BStBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346)

Steuerfrei sind

...

27. der Grundbetrag der Produktionsaufgaberente und das Ausgleichsgeld nach dem Gesetz zur Förderung der Einstellung der landwirtschaftlichen Erwerbstätigkeit bis zum Höchstbetrag von 18 407 Euro;

...

Autor und Mitherausgeber: Prof. Dr. Hans-Joachim **Kanzler**, Vors. Richter am BFH aD/Rechtsanwalt/Steuerberater, Bad Kreuznach/Schloß Ricklingen

Inhaltsübersicht

A. Allgemeine Erläuterungen zu Nr. 27

	Anm.		Anm.
I. Grundinformation zu Nr. 27	1	2. Verfassungsmäßigkeit der Nr. 27	4
II. Rechtsentwicklung der Nr. 27	2	IV. Geltungsbereich der Nr. 27	5
III. Bedeutung und Verfassungsmäßigkeit der Nr. 27		V. Verhältnis der Nr. 27 zu anderen Vorschriften	6
1. Bedeutung der Steuerbefreiung und des FELEG	3	VI. Verfahrensfragen	7

B. Steuerfreiheit des Grundbetrags der Produktionsaufgaberente und des Ausgleichsgeldes nach dem FELEG

	Anm.		Anm.
I. Anspruchsgrundlagen des FELEG	10	2. Steuerfreiheit des Grundbetrags der Produktionsaufgaberente	12
II. Steuerfreiheit des Grundbetrags der Produktionsaufgaberente und des Ausgleichsgeldes		3. Steuerfreiheit des Ausgleichsgeldes nach dem FELEG ...	13
1. Abgrenzung der steuerbefreiten zu anderen Leistungen	11	III. Abzug des Freibetrags nach Nr. 27	14

A. Allgemeine Erläuterungen zu Nr. 27

Schrifttum: FELDHAUS, Steuerliche Auswirkungen der Flächenstillegung landwirtschaftlicher Nutzflächen, Inf. 1989, 415; HILLER, Betriebsstillegungen und -abgaben iSd. FELEG, Inf. 1989, 457; DRESCHER, Besteuerung des Ausgleichsgeldes nach FELEG bei Arbeitnehmern, BuW 1998, 928; HILLER, Durchschnittssatzgewinn in der Landwirtschaft nach dem neuen § 13a EStG (Teil II), Inf. 1999, 487; KANZLER, Die neue Durchschnittssatzgewinnermittlung für Land- und Forstwirte – oder: einfach und zielgenau in die Verfassungswidrigkeit?, DStZ 1999, 682; BERGKEMPER, Nach § 15 FELEG vom Bund getragene Sozialversicherungsbeiträge sind kein Arbeitslohn, FR 2005, 899.

1 I. Grundinformation zu Nr. 27

Die StBefreiung der Produktionsaufgaberente und des Ausgleichsgeldes nach dem Gesetz zur Förderung der Einstellung der landwirtschaftlichen Erwerbstätigkeit (FELEG) mit einem Höchstbetrag von 18 407 € ist Teil der Regelungen zur Besteuerung von Altersbezügen. Begünstigt werden Leistungen nach dem FELEG für ältere und weniger alte, aber berufsunfähige landwirtschaftliche Unternehmer, denen bei Einstellung der landwirtschaftlichen Erwerbstätigkeit ein angemessenes Einkommen durch Zahlung einer Produktionsaufgaberente gesichert wurde.

2 II. Rechtsentwicklung der Nr. 27

Die Vorschrift enthielt in den VZ 1958 bis 1974 StBefreiungen für Dividenden und Zinsen aufgrund internationaler Abkommen, die aus Abschn. 8 Abs. 1 Nr. 3, 4 und 7 EStR bis 1957 als Nr. 26 bis 28 in das Gesetz übernommen wurden. In den VZ 1975 bis 1988 war Nr. 27 nicht besetzt.

FELEG v. 21.2.1989 (BGBl. I 1989, 233; BStBl. I 1989, 116, zuletzt geändert durch Art. 6 des Gesetzes zur Neuordnung der Organisation der landwirtschaftlichen Sozialversicherung – LSV-NOG v. 12.4.2012, BGBl. I 2012, 579): Nach der neu eingefügten Nr. 27 (§ 21 Nr. 1 FELEG) sind der Grundbetrag der Produktionsaufgaberente und das Ausgleichsgeld nach dem Gesetz zur Förderung der Einstellung der landwirtschaftlichen Erwerbstätigkeit (FELEG) bis zum Höchstbetrag von 36 000 DM stfrei. Gleichzeitig wurde in § 13 Abs. 2 Nr. 3 geregelt, dass die Produktionsaufgaberente zu den Einkünften aus LuF gehört. Die Vorschriften sind erstmals für den VZ 1989 anzuwenden (§ 52 Abs. 2b und 15a idF des FELEG).

Unter den zahlreichen Änderungen des FELEG sind besonders drei Regelungen hervorzuheben: Die Herabsetzung der Altersgrenze der berechtigten Landwirte und ArbN, die Verlängerung des zeitlichen Geltungsbereichs des FELEG und damit auch der StBefreiung sowie die Überleitung auf das Beitrittsgebiet.

Gesetz v. 27.9.1990 (BGBl. I 1990, 2110): Während nach dem FELEG aF die Altersvoraussetzung der Vollendung des 58. Lebensjahres galt, muss der Berechtigte nach der Änderung des Gesetzes v. 27.9.1990 nur noch das 55. Lebensjahr und bei Berufsunfähigkeit das 53. Lebensjahr vollendet haben. Auf der Grundlage des FELEG in der ursprünglichen Fassung (s.o.) galt die StBefreiung nur für Fälle, in denen die Altersvoraussetzungen bis zum VZ 1991 erfüllt waren (s. Anm. 4). Das FELEG nF ist für Neufälle bis zum 31.12.1996 befristet (s. Anm. 4 „Befristete Anwendung“).

Agrarsozialreformgesetz v. 29.7.1994 (BGBl. I 1994, 1890; BSStBl. I 1990, 543): Mit Gesetz zur Reform der agrarsozialen Sicherung – ASRG 1995 – wurde das FELEG mW zum 1.1.1995 auf das Beitrittsgebiet übergeleitet (s. Anm. 5 „Geltung im Beitrittsgebiet“).

StEuglG v. 19.12.2000 (BGBl. I 2000, 1790; BSStBl. I 2001, 3): Der Freibetrag von 36 000 DM wurde in Euro ausgewiesen (18 407 €).

Reformvorhaben: Der Entwurf des StEntlG 1999/2000/2002 sah zunächst die Streichung der StBefreiung für den Grundbetrag der Produktionsaufgaberente und das Ausgleichsgeld nach dem FELEG vor (BTDrucks. 14/23, 233). Dies sollte der Wiederherstellung des Grundsatzes der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit entsprechen (BTDrucks. 14/23 233).

Die Begründung verweist auch auf den Wegfall der Freibeträge für Veräußerungs- und Aufgabegewinne bei den anderen Gewinneinkunftsarten (BTDrucks. 14/23, 233). Nachdem diese Freibeträge aber doch nicht gestrichen wurden, entfiel dieses Argument auch für § 3 Nr. 27. Die öffentlichen Haushalte waren dadurch bis zum Jahr 2002 insgesamt mit 55 Mio. DM belastet (BTDrucks. 14/265, 138). In der Gesetzesbegründung heißt es dazu, die Beibehaltung der in Nr. 27 zugelassenen StFreiheit des Grundbetrags der Produktionsaufgaberente und des Ausgleichsgeldes bei der Einstellung der landwirtschaftlichen Erwerbstätigkeit (FELEG) sei erforderlich, um den Strukturwandel in der Landwirtschaft (welchen Strukturwandel?) nicht zu gefährden. Im Übrigen laufe das FELEG ohnehin aus (BTDrucks. 14/443, 20).

III. Bedeutung und Verfassungsmäßigkeit der Nr. 27

1. Bedeutung der Steuerbefreiung und des FELEG

3

Die Bedeutung der StBefreiung steht in engem Zusammenhang mit dem Zweck des FELEG. Nr. 27 ist damit eine Teilregelung der Maßnahmen zur strukturverbessernden Landabgabe und Flächenstilllegung nach diesem Gesetz.

Rechts- und steuersystematische Bedeutung: Die Vorschrift enthält eine echte StBefreiung für land- und forstwirtschaftliche BE des Land- und Forstwirts und Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit landwirtschaftlicher ArbN. Nach dem RegE sollen die Leistungen wie Abfindungen erst nach Berücksichtigung eines bestimmten Freibetrags der ESt unterliegen (BTDrucks. 11/2972, 19). Der RegE vergleicht die Regelung mit der inzwischen aufgehobenen Nr. 9; dem entsprach auch die Anpassung des Freibetrags an den altersbedingt erhöhten Freibetrag von 36 000 DM nach § 3 Nr. 9 aF.

Mit der Zurechnung der Produktionsaufgaberente zu den Einnahmen des land- und forstwirtschaftlichen Betriebs nach § 13 Abs. 2 Nr. 3 gehört der Anspruch auf diese Leistungen zum land- und forstwirtschaftlichen BV. Dies hat klarstellende Bedeutung, soweit der Landwirt den Betrieb fortführt. Für den Fall der Betriebsaufgabe oder -veräußerung ist der personenbezogene Anspruch auf die Produktionsaufgaberente nicht dem Aufgabe- oder Veräußerungsgewinn hinzuzurechnen. Die Rente und die vom Bund übernommenen Sozialbeiträge (s. Anm. 10) führen vielmehr zu nachträglichen Einkünften aus LuF (BTDrucks. 11/2972, 19).

Stellungnahme: Die StBefreiung für den Grundbetrag der Produktionsaufgaberente und das Ausgleichsgeld erweist sich als Teilregelung zur Besteuerung von Ruhestandsbezügen, die ohnehin unsystematisch und zT verfassungswidrig war (s. Einf. ESt Anm. 81). Unsystematisch ist das unabgestimmte Nebeneinander der Freibeträge nach Nr. 27 und § 13 Abs. 3, § 13a Abs. 6 (s. Anm. 5, 14). Der

Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit gebietet uE die StBefreiung der Leistungen nicht, denn es handelt sich nicht um zusammengeballte Einkünfte, wie etwa im Fall der Nr. 9 aF. Die Vorschrift ist jedoch als Sozialzweck- oder Lenkungsnorm zu rechtfertigen, weil sie offensichtlich den Entschluss zur Stilllegung landwirtschaftlicher Flächen fördern soll.

Agrarpolitische und sozialpolitische Bedeutung: Die der StBefreiung zugrunde liegenden Flächenstilllegungsmaßnahmen waren zur Umsetzung der Beschlüsse des Rates der EG v. 11.2.1988 und v. 12.2.1988 zur Wiederherstellung des Marktgleichgewichts auf den Agrarmärkten der Gemeinschaft und zur Begrenzung der Marktordnungsausgaben erforderlich (VO [EWG] Nr. 1096/88 v. 25.4.1988). Dies führt während einer Übergangszeit für ältere Landwirte und solche mit strukturschwachen Betrieben sowie deren Mitarbeiter zu Schwierigkeiten (BTDrucks. 11/2972, 1). Dem entspricht die Befristung dieser Maßnahmen (s. Anm. 4). Das FELEG enthält daher eine Vorruhestandsregelung für ältere und weniger alte, aber berufsunfähige landwirtschaftliche Unternehmer. Ihnen wird bei Einstellung der landwirtschaftlichen Erwerbstätigkeit ein angemessenes Einkommen durch Zahlung einer Produktionsaufgaberente gesichert; mögliche Nachteile in der gesetzlichen sozialen Sicherung werden ausgeschlossen (BTDrucks. 11/2972, 1; s. auch Anm. 10).

Haushaltspolitische Bedeutung: Der RegE enthält keine Angaben zu den finanziellen Auswirkungen der estl. Regelungen des FELEG, weist aber die Ausgaben für die Leistungen nach diesem Gesetz aus. Danach steigerten sich die Gesamtleistungen in den Jahren 1989 bis 1992 von 115 Mio. DM bis zu 380 Mio. DM bei 9 800 bis zu 27 000 Leistungsempfängern jährlich (BTDrucks. 11/2972, 20). Die wieder aufgegebene Streichung der StBefreiung durch StEntG 1999/2000/2002 wurde mit einer Haushaltsbelastung von 55 Mio. DM für die VZ 1999 bis 2002 veranschlagt (BTDrucks. 14/265, 138; s. auch Anm. 1 aE).

4 2. Verfassungsmäßigkeit der Nr. 27

Unter dem Gesichtspunkt der Besteuerung von Alterseinkünften begegnet die StBefreiung verfassungsrechtl. ähnlichen Bedenken, die das BVerfG veranlasst hatten, ein Neuregelungsgebot auszusprechen (BVerfG v. 26.3.1980 – 1 BvR 121/76, 1 BvR 122/76, BStBl. II 1980, 545; BVerfGE 54, 11 [39]). Die Befristung der Regelungen des FELEG (s. Anm. 4) machte es uE jedoch entbehrlich, die StBefreiung bei der Neuregelung der Besteuerung der Alterseinkünfte zu berücksichtigen. Der Sozialzweck- oder Lenkungscharakter der Norm (s. Anm. 2) ist hinreichende sachliche Rechtfertigung einer Bevorzugung land- und forstwirtschaftlicher Unternehmer und ArbN gegenüber anderen Stpfl., weil die StBefreiung vorübergehend offensichtlich den Entschluss zur Stilllegung landwirtschaftlicher Flächen fördern soll. Daher hat auch der Gesetzgeber von einer vorzeitigen Streichung der StBefreiung abgesehen (s. Anm. 1 aE). Zur verfassungsrechtl. Beurteilung außerfiskalischer Normen s. auch Einf. ESt Anm. 535.

5 IV. Geltungsbereich der Nr. 27

Sachlicher Geltungsbereich: Der Freibetrag wird bei Ermittlung der Einkünfte aus LuF (§ 13) oder nichtselbständiger Arbeit (§ 19) abgezogen. Zum Verhältnis zu anderen Freibeträgen bei den Einkünften aus LuF oder nichtselbständiger Arbeit s. Anm. 5.

Persönlicher Geltungsbereich: Nr. 27 gilt für natürliche unbeschr. estpfl. Personen, die land- und forstwirtschaftlichen Unternehmer, deren Witwen und Witwer die oder ArbN eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs sind (s. Anm. 10 ff.). Die StBefreiung gilt auch für Stpfl. die einer Beschäftigung oder selbständigen Tätigkeit im Ausland nachgehen oder dort Einkommen erzielen (§ 18e FELEG).

► *Geltung im Beitrittsgebiet:* Stpfl. mit Wohnsitz im Beitrittsgebiet waren bis 31.12.1994 von den Leistungen des FELEG ausgeschlossen und bedurften daher auch keiner StBefreiung (Anl. I Kap. VIII Sachg. H Abschn. I Nr. 45 EinigungsV v. 31.8.1990). Erst durch das Agrarsozialreformgesetz erfolgte die Überleitung auf das Beitrittsgebiet (s. Anm. 1).

► *Auf beschränkt einkommensteuerpflichtige Personen* ist Nr. 27 nicht anwendbar, weil diese nicht unter das FELEG fallen; sie sind weder landwirtschaftliche Unternehmer iSd. § 1 Abs. 3 GAL (§ 1 Abs. 1 FELEG) noch in der gesetzlichen Rentenversicherung versicherte ArbN (§ 30 SGB I und § 3 SGB IV). In beiden Fällen ist das sozialrechtl. Territorialitätsprinzip maßgebend, dh. der strechtl. Begriff des Wohnsitzes oder gewöhnlichen Aufenthalts.

Befristete Anwendung (längstens bis VZ 2008): Nr. 27 ist erstmals für den VZ 1989 anzuwenden (§ 52 Abs. 2b idF des FELEG). Da die Maßnahmen zur Flächenstilllegung nach § 20 FELEG bis zum 31.12.1996 begrenzt sind, die Altersvoraussetzungen des FELEG spätestens im VZ 1996 erfüllt sein müssen (s. Anm. 12) und der Grundbetrag der Produktionsaufgaberente längstens bis zur Zahlung des normalen Altersgeldes nach Vollendung des 65. Lebensjahres gewährt wird (§ 7 Abs. 3 FELEG), ist die Anwendung der StBefreiung für berufs-unfähige Stpfl. allenfalls bis zum 31.12.2008, im Übrigen bis zum 31.12.2006 möglich.

V. Verhältnis der Nr. 27 zu anderen Vorschriften

6

Verhältnis zu anderen Tatbeständen des § 3:

► *Verhältnis zu § 3 Nr. 9 aF:* Eine Entlassungsabfindung nach Nr. 9 aF konnte neben dem Ausgleichsgeld nach § 9 FELEG stfrei sein. Eine Anrechnung von Abfindungen iSd. Nr. 9 aF ist in § 12 FELEG nicht vorgesehen. Dem Stpfl. stand der Freibetrag von 18 407 € zweimal zu.

► *Verhältnis zu § 3 Nr. 17:* Im Unterschied zu den Beitragsentlastungen nach § 32 ALG sind die Beitragsentlastungen nach § 14 FELEG nicht stbefreit (Sächs. FG v. 19.3.2008 – 4 K 2152/04, EFG 2009, 166, im Ergebnis best. BFH v. 11.11.2010 – IV R 17/08, BStBl. II 2011, 716).

Verhältnis zu § 3c: Bei Fortführung des Betriebs fehlt es an einem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang zwischen Produktionsaufgaberente und BA iSd. § 3c Abs. 1, so dass eine Kürzung der BA entfällt.

Verhältnis zu §§ 13, 13a: Die Produktionsaufgaberente gehört nach § 13 Abs. 2 Nr. 3 zu den Einkünften aus LuF (s. § 13 Anm. 354 ff.). Der stfreie Höchstbetrag nach Nr. 27 geht den Freibeträgen nach § 13 Abs. 3 und § 13a Abs. 6 vor, auch wenn dies zu einem Verbrauch des Höchstbetrags führt, der Freibetrag nach § 13 Abs. 3 (oder § 13a Abs. 6 Satz 1) aber nicht ausgenutzt wird (glA KÖHNE/WESCHE, Landwirtschaftliche Steuerlehre, 1995, 357; STALBOLD in LEINGÄRTNER, Besteuerung der Landwirte, Kap. 49 Rn. 35). Eine Verteilung auf die Laufzeit der Produktionsaufgaberente ist unzulässig (s. Anm. 14).

Für den stillgelegten Betrieb ist die Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen gem. § 13a auch idF des StEntlG 1999/2000/2002 v. 24.3.1999 (BGBl. I 1999, 402; BStBl. I 1999, 304) unzulässig, weil es an selbstbewirtschafteten Flächen fehlt (so KANZLER, DStZ 1999, 682 [685]). Zur Nichtbesteuerung der den Freibetrag übersteigenden Zahlungen der Produktionsaufgaberente s. Anm. 14 „Bei Fortführung des Betriebs ...“.

Verhältnis zu § 19: Das Ausgleichsgeld gehört zu den Einkünften aus nicht-selbständiger Arbeit. Nach Verrechnung des Freibetrags ist es ggf. unter Gewährung eines Versorgungsfreibetrags bei dieser Einkunftsart zu versteuern (s. Anm. 14 „Ausgleichsgeld“). Kein Arbeitslohn sind allerdings die vom Bund nach § 15 FELEG getragenen Sozialversicherungsbeiträge (BFH v. 14.4.2005 – VI R 134/01, BStBl. II 2005, 569, mit krit. Anm. BERGKEMPER, FR 2005, 899).

Verhältnis zu § 32b (Progressionsvorbehalt): Mangels ausdrücklicher Regelung in § 32b unterliegen die Leistungen nach dem FELEG nicht dem ProgrVorb. (glA DRESCHER, BuW 1998, 928 [929]).

7

VI. Verfahrensfragen

Der Bezug von stpfl. Ausgleichsgeld hat die Verpflichtung zur Abgabe einer EStErklärung nach § 46 Abs. 2 Nr. 1 zur Folge, denn das Ausgleichsgeld unterliegt nicht dem LStAbzug nach § 38 Abs. 1; die landwirtschaftliche Alterskasse ist nicht ArbG der Leistungsempfänger und unterliegt daher auch nicht den ArbG-Pflichten (OFD Magdeburg v. 14.1.1999, DB 1999, 666).

8–9 Einstweilen frei.

B. Steuerfreiheit des Grundbetrags der Produktionsaufgaberente und des Ausgleichsgeldes nach dem FELEG

10

I. Anspruchsgrundlagen des FELEG

Das Gesetz zur Förderung der Einstellung der landwirtschaftlichen Erwerbstätigkeit (FELEG) v. 21.2.1989 (s. Anm. 2) erleichtert älteren Landwirten das Ausscheiden aus dem Erwerbsleben. Zu den dafür vorgesehenen Maßnahmen, die ein angemessenes Einkommen sichern sollen, gehören Produktionsaufgaberente, Ausgleichsgeld und Beitragsentlastungen.

Produktionsaufgaberente sind monatliche Leistungen (s. Anm. 12), die unter bestimmten Voraussetzungen auch Witwen und Witwer landwirtschaftlicher Unternehmer beanspruchen können (§ 5 FELEG).

Ausgleichsgeld: ArbN und mitarbeitende Familienangehörige erhalten unter den Voraussetzungen des § 9 FELEG wiederkehrende Leistungen in Gestalt eines Ausgleichsgeldes iHv. 65 % ihres Bruttoarbeitsentgelts, Witwen und Witwer 60 % (weitere Einzelheiten §§ 10 bis 13 FELEG).

Beitragsentlastungen: Zur ergänzenden Sicherung der Bezieher von Produktionsaufgaberente und Ausgleichsgeld sieht das Gesetz die Übernahme der Beiträ-

ge zur Altershilfe für Landwirte, zur landwirtschaftlichen Unfallversicherung und zur Krankenversicherung der Landwirte vor (§ 14 FELEG).

II. Steuerfreiheit des Grundbetrags der Produktionsaufgaberente und des Ausgleichsgeldes

1. Abgrenzung der steuerbefreiten zu anderen Leistungen

11

Steuerfrei sind nur der Grundbetrag der Produktionsaufgaberente und das Ausgleichsgeld. Die StBefreiung erstreckt sich also nicht auf den Flächenzuschlag (s. Anm. 12) und die Beitragsleistungen zur sozialen Sicherung. Diese Leistungen sind als BE bei der Ermittlung der Einkünfte aus LuF zu erfassen; die Beiträge zur Altershilfe sind als Sonderausgabe und die Beiträge zur Unfallversicherung als BA abziehbar (vgl. OFD Kiel v. 4.1.1990, StEK EStG § 13 Nr. 532).

Zur Besteuerung des den Freibetrag übersteigenden Teils der stffreien Leistungen s. Anm. 14.

2. Steuerfreiheit des Grundbetrags der Produktionsaufgaberente

12

Die StBefreiung bis zum Höchstbetrag von 18407 € bezieht sich auf den Grundbetrag der Produktionsaufgaberente.

Die Produktionsaufgaberente besteht aus einem Grundbetrag und einem bei Stilllegung von Flächen zu zahlenden Flächenzuschlag, der sich nach Größe und Bonität der Flächen richtet (§ 6 FELEG). Die Produktionsaufgaberente wird nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 bis 4 FELEG gewährt, wenn der Landwirt

- das 55. Lebensjahr oder bei Berufsunfähigkeit (iSd. bis zum 31.12.1999 geltenden Rechts der gesetzl. Rentenversicherung) das 53. Lebensjahr vollendet hat,
- für mindestens 15 Jahre Beiträge als landwirtschaftlicher Unternehmer an die landwirtschaftliche Alterskasse gezahlt hat, davon ununterbrochen für mindestens fünf Jahre unmittelbar vor der Antragstellung,
- Flächen stillgelegt oder abgegeben hat, die von ihm unmittelbar vor der Antragstellung genutzt worden sind, und
- den Wirtschaftswert seiner Flächen in den letzten fünf Jahren vor der Antragstellung um nicht mehr als 10 % vermindert hat.

Zur Flächenstilllegung im Einzelnen s. § 2 FELEG.

Der Grundbetrag der Produktionsaufgaberente wird wie eine Regelaltersrente nach dem ALG berechnet und zum 1. Juli jedes Jahres entsprechend der Veränderung des Altersgeldes angepasst (§ 6 Abs. 2 FELEG). Wie der Anspruch auf Altersgeld richtet sich der Grundbetrag der Höhe nach auch nach dem Familienstand des Berechtigten.

Für Verheiratete wurde etwa nach 27jähriger Beitragszeit, die im Alter von 58 Jahren im Durchschnitt vorliegt, seit 1.7.1988 eine Altersgeldanwartschaft von ca. 800 DM monatlich erreicht (BTDruks. 11/2972, 15: Vollendung des 58. Lebensjahrs war ursprüngliche Altersvoraussetzung, s. Anm. 2 „FELEG v. 21.2.1989“).

Beginn und Ende des Anspruchs auf den Grundbetrag der Produktionsaufgaberente ist in § 7 FELEG geregelt. Die Leistung ist antragsgebunden und ruht unter bestimmten Voraussetzungen, in denen der Berechtigte den Stilllegungs-

zweck vereitelt. Nach § 7 Abs. 2 FELEG iVm. den Bestimmungen des ALG endet der Anspruch mit Beginn des normalen Altersgeldes des Landwirts (dh. mit Vollendung des 65. Lebensjahres) oder seines hinterbliebenen Ehegatten (dh. mit Vollendung des 60. Lebensjahres der Witwe). Zur befristeten Anwendung s. auch Anm. 5.

13 3. Steuerfreiheit des Ausgleichsgeldes nach dem FELEG

Die StBefreiung bis zum Höchstbetrag von 18407 € bezieht sich auch auf das Ausgleichsgeld nach § 9 FELEG.

Ausgleichsgeld erhalten ArbN und mitarbeitende Familienangehörige unter den Voraussetzungen des § 9 FELEG iHv. 65 % ihres Bruttoarbeitsentgelts; Witwen oder Witwer erhalten 60 % dieses Betrags.

Weitere Einzelheiten zur Definition des Begriffs „Bruttoarbeitsentgelt“ und zur Dynamisierung des Ausgleichsgeldes entsprechend den jeweiligen Renten Anpassungsgesetzen ergeben sich aus § 10 FELEG. Zum Anspruch auf Ausgleichsgeld s. § 9 FELEG und zum Ruhen des Anspruchs s. § 12 FELEG.

Beginn und Ende des Anspruchs auf Ausgleichsgeld sind in §§ 9 und 11 FELEG in Anlehnung an den Anspruch auf Produktionsaufgaberente geregelt. Die Leistungen werden frühestens nach Vollendung des 55. Lebensjahres, bei Berufsunfähigkeit des 53. Lebensjahres gewährt; das maßgebende Lebensjahr muss vor dem 1.1.1997 vollendet sein (§ 9 Satz 1 Halbs. 2 FELEG).

14 III. Abzug des Freibetrags nach Nr. 27

Der Grundbetrag der Produktionsaufgaberente und das Ausgleichsgeld sind nur bis zum Höchstbetrag von 18407 € stfrei. Der Höchstbetrag steht dem Stpfl. nicht je VZ, sondern nur einmal zu, so dass die einzelnen Raten so lange stfrei sind, bis der Höchstbetrag ausgeschöpft ist (R 3.27 EStR 2008). Mangels ausdrücklicher Regelung in § 32b unterliegen die Leistungen nach dem FELEG nicht dem ProgrVorb. (DRESCHER, BuW 1998, 928 [929]).

Grundbetrag der Produktionsaufgaberente: Der Höchstbetrag ist auf die laufenden Zahlungen anzurechnen. Hinterbliebenen eines land- und forstwirtschaftlichen Unternehmers, die nach § 5 FELEG die Produktionsaufgaberente selbständig beanspruchen können, steht der Freibetrag nach Nr. 27 in voller Höhe zu, unabhängig davon, ob der Verstorbene den Freibetrag schon in Anspruch genommen hat. Wegen der Behandlung der den Freibetrag übersteigenden Beträge ist zwischen der Fortführung des Betriebs bei Teilstilllegung oder -abgabe von Flächen und der Betriebsaufgabe zu unterscheiden.

► *Bei Fortführung des Betriebs* und Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 ist der Anspruch auf die Produktionsaufgaberente nicht zu aktivieren.

FinVerw., zB OFD Kiel v. 4.1.1990, StEK EStG § 13 Nr. 532; OFD München v. 7.1.1993, FR 1993, 173 zu 4; glA HILLER, Inf. 1989, 458, da der Anspruch nicht entgeltlich erworben wurde; STALBOLD in LEINGÄRTNER, Besteuerung der Landwirte, Kap. 49 Rn. 36 unter Hinweis auf BFH v. 14.12.1988 – I R 44/83, BStBl. II 1989, 323.

Der Höchstbetrag wird daher beim Bestandsvergleich wie bei der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 (oder § 13a) mit den laufenden Zahlungen verrechnet. Eine anteilige Berücksichtigung des stfreien Höchstbetrags entsprechend der Laufzeit der Produktionsaufgaberente ist unzulässig (OFD Kiel v. 4.1.1990, StEK EStG § 13 Nr. 532 unter Hinweis auf Abschn. 9 Abs. 3 LStR 1990 zu § 3

Nr. 9 aF). Die den Freibetrag übersteigenden Zahlungen sind nach Abzug der Freibeträge nach § 13 Abs. 3, § 13a Abs. 6 Satz 1 in voller Höhe stpfl.; s. auch Anm. 6 betr. Verhältnis des Freibetrags zu §§ 13, 13a.

► *Bei Betriebsaufgabe* sind die Ansprüche auf die Produktionsaufgaberente nicht in den Aufgabegewinn einzubeziehen (R 3.27 Satz 4 EStR). Da die personenbezogene Produktionsaufgaberente auch nach Aufgabe oder Veräußerung des Betriebs nach § 13 Abs. 2 Nr. 3 zu den Einkünften aus LuF gehört, hat der Anspruch auf diese Leistungen keinen Einfluss auf die Höhe des Aufgabe- oder Veräußerungsgewinns und die Berechnung des Freibetrags.

GIA HILLER, Inf. 1989, 458. Für Wahlrecht auf Einbeziehung des Barwerts der Produktionsaufgaberente in den Aufgabe- oder Veräußerungsgewinn und anschließend Versteuerung des Ertragsanteils nach § 13 Abs. 2 Nr. 3: STALBOLD in LEINGÄRTNER, Besteuerung der Landwirte, Kap. 49 Rn. 36. Der Bezug der Produktionsaufgaberente steht einer stbegünstigten Aufgabe oder Veräußerung des Betriebs nicht entgegen (OFD Kiel v. 4.1.1990, StEK EStG § 13 Nr. 532). Der Anspruch auf Produktionsaufgaberente ist weder wesentliche Betriebsgrundlage, noch führt die Regelung in § 13 Abs. 2 Nr. 3 zur Annahme der Fortführung eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs.

Der stpfl., nicht nach Nr. 27 stbefreite Teil der Produktionsaufgaberente führt zu nachträglichen Einkünften aus LuF. Der Freibetrag nach § 13 Abs. 3 wird abgezogen.

Das Ausgleichsgeld gem. § 9 FELEG ist nach Ausschöpfung des Höchstbetrags von 18407 € unterschiedlich zu besteuern, je nachdem, ob der ArbN oder Familienangehörige des Landwirts die Leistungen bezogen haben.

► *Beim Arbeitnehmer* ist das den Freibetrag übersteigende Ausgleichsgeld als nachträgliche Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zu versteuern (§ 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2, § 24 Nr. 2), denn die Bezüge beruhen nicht auf eigenen Beitragsleistungen (STALBOLD in LEINGÄRTNER, Besteuerung der Landwirte, Kap. 49 Rn. 41). Bezüge, die ganz oder teilweise auf früheren Beitragsleistungen beruhen, gehören nach § 2 Abs. 2 Nr. 2 Satz 2 LStDV nicht zum Arbeitslohn.

► *Bei Familienangehörigen*, die ohne stl. anerkanntes Arbeitsverhältnis mitgearbeitet hatten, gehört das Ausgleichsgeld nach Ausschöpfung des Höchstbetrags zu den sonstigen Einkünften, die nach § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. b in voller Höhe zu besteuern sind (STALBOLD in LEINGÄRTNER, Besteuerung der Landwirte, Kap. 49 Rn. 41). Zur StErklärungspflicht bei Empfang von Ausgleichsgeld s. Anm. 6.

► *Abzug des Versorgungsfreibetrags*: Die Ausgleichsgelder nach §§ 9 ff. FELEG sind Versorgungsbezüge. Soweit der Stpfl. daher auch die Voraussetzungen des § 19 Abs. 2 Nr. 2 erfüllt, steht ihm auch der Versorgungsfreibetrag von 40 % der Bezüge, höchstens 3000 € im VZ zu, da die Altersvoraussetzungen spätestens zum 31.12.1996 erfüllt gewesen sein mussten (s. Anm. 5 und 13 jeweils aE) und der Versorgungsbeginn daher vor dem VZ 1997 lag. Dazu muss er ab VZ 2000 das 63. Lebensjahr, davor das 62. Lebensjahr und als Schwerbehinderter das 60. Lebensjahr vollendet haben.

§ 3 Nr. 27