

§ 3 Nr. 27

[Produktionsaufgaberente und Ausgleichsgeld nach FELEG]

idF des EStG v. 19.10.2002 (BGBl. I 2002, 4210; BStBl. I 2002, 1209)

Steuerfrei sind

...

27. der Grundbetrag der Produktionsaufgaberente und das Ausgleichsgeld nach dem Gesetz zur Förderung der Einstellung der landwirtschaftlichen Erwerbstätigkeit bis zum Höchstbetrag von 18407 Euro;

...

Autor und Mitherausgeber: Prof. Dr. Hans-Joachim **Kanzler**, Vors. Richter am BFH, München

Inhaltsübersicht

	Anm.		Anm.
I. Allgemeine Erläuterungen zu Nr. 27		II. Steuerfreiheit des Grundbetrags der Produktionsaufgaberente und des Ausgleichsgelds nach dem FELEG	
1. Rechtsentwicklung der Nr. 27	1	1. Anspruchsgrundlagen des FELEG	10
2. Bedeutung und Verfassungsmäßigkeit der Nr. 27		2. Steuerfreiheit des Grundbetrags der Produktionsaufgaberente und des Ausgleichsgelds	
a) Bedeutung der Steuerbefreiung und des FELEG	2	a) Vorbemerkung	11
b) Verfassungsmäßigkeit der Nr. 27	3	b) Steuerfreiheit des Grundbetrags der Produktionsaufgaberente	12
3. Geltungsbereich der Nr. 27	4	c) Steuerfreiheit des Ausgleichsgelds nach dem FELEG	13
4. Verhältnis zu anderen Vorschriften	5	3. Abzug des Freibetrags nach Nr. 27	14
5. Verfahrensfragen	6		

I. Allgemeine Erläuterungen zu Nr. 27

Schrifttum: FELDHAUS, Stl. Auswirkungen der Flächenstilllegung landwirtschaftl. Nutzflächen, INF 1989, 415; HILLER, Betriebsstilllegungen 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?, DSStZ 1999, 682.

1 1. Rechtsentwicklung der Nr. 27

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

FELEG v. 21.2.1989 (BGBl. I 1989, 233; BStBl. I 1989, 116): Nach der neu eingefügten Nr. 27 (§ 21 Nr. 1 FELEG) sind der Grundbetrag der Produktionsaufgaberente und das Ausgleichsgeld nach dem Ges. zur Förderung der Einstellung der landwirtschaftl. Erwerbstätigkeit (*FELEG*) bis zum Höchstbetrag von 36000 DM stfrei. Gleichzeitig wurde in § 13 Abs. 2 Nr. 3 geregelt, dass die Produktionsaufgaberente zu den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft 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 3 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. Lebensjahrs galt, muss der Berechtigte nach der Änderung des Ges. 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 ursprünglich 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. Dazu Anm. 4 „Befristete Anwendung“.

Agrarsozialreformgesetz v. 29.7.1994 (BGBl. I 1994, 1890; BStBl. I 1990, 543): Mit Ges. zur Reform der agrarsozialen Sicherung – ASRG 1995 – wurde das FELEG mit Wirkung zum 1.1.1995 auf das Beitrittsgebiet übergeleitet (s. Anm. 4 „Geltung im Beitrittsgebiet“).

StEuglG v. 19.12.2000 (BGBl. I 2000, 1790; BStBl. 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 aaO).

Die Begründung verweist auch auf den Wegfall der Freibeträge für Veräußerungs- und Aufgabegewinne bei den anderen Gewinneinkunftsarten (BTDrucks. 14/23 aaO). Nachdem diese Freibeträge aber doch nicht gestrichen wurden, entfiel dieses Argument auch für § 3 Nr. 27. Die öffentlichen Haushalte sind 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 Ausgleichsgelds bei der Einstellung der landwirtschaftlichen Erwerbstätigkeit (FELEG) sei erforderlich, um den Strukturwandel in der Landwirtschaft nicht zu gefährden. Im Übrigen laufe das FELEG ohnehin aus (BTDrucks. 14/443, 20).

2. Bedeutung und Verfassungsmäßigkeit der Nr. 27

a) Bedeutung der Steuerbefreiung und des FELEG

2

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 luf. 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 Nr. 9 aF.

Mit der Zurechnung der Produktionsaufgaberente zu den Einnahmen des luf. Betriebs nach § 13 Abs. 2 Nr. 3 gehört der Anspruch auf diese Leistungen zum luf. 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 aaO).

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). UE gebietet der Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit die StFreiheit 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 Marktgleichgewichtes 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 1989–1992 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 StEntlG 1999/2000/2002 wurde mit einer Haushaltsbelastung von 55 Mio. DM für die VZ 1999–2002 veranschlagt (BTDrucks. 14/265, 138; s. auch Anm. 1 aE).

3 b) 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 luf. 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.

4 3. Geltungsbereich der Nr. 27

Persönlicher Geltungsbereich: Nr. 27 gilt für natürliche unbeschränkt estpfl. Personen, die luf. Unternehmer, deren Witwen und Witwer oder ArbN eines luf. Betriebs sind (s. Anm. 10 ff.).

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 EinigVertr. v. 31.8.1990). Erst durch das *Agrarsozialreformgesetz* erfolgte die Überleitung auf das Beitrittsgebiet (s. Anm. 1).

Auf beschränkt estpfl. 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.

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.

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 Altersgelds nach Vollendung des 65. Lebensjahrs gewährt wird (§ 7 Abs. 3 FELEG), ist die Anwendung der StBefreiung für berufsunfähige Stpfl. allenfalls bis zum 31.12.2008, im Übrigen bis zum 31.12.2006 möglich.

5 4. Verhältnis zu anderen Vorschriften

Verhältnis zu anderen Tatbeständen des § 3:

► *Verhältnis zu 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 Nr. 17:* Im Unterschied zu den Beitragsentlastungen nach § 32 ALG sind die Beitragsentlastungen nach § 14 FELEG nicht stbefreit (Sächs. FG v. 19.3.2008, juris, nrkr., Rev. Az. BFH IV R 17/08).

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 streife 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; LEINGÄRTNER/STALBOLD, 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 StEntG 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).

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

5. Verfahrensfragen

6

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 Magdeb. v. 14.1.1999, DB 1999, 666).

Einstweilen frei.

7–9

II. Steuerfreiheit des Grundbetrags der Produktionsaufgaberente und des Ausgleichsgelds nach dem FELEG

1. Anspruchsgrundlagen des FELEG

10

Das Gesetz zur Förderung der Einstellung der landwirtschaftlichen Erwerbstätigkeit (FELEG) v. 21.2.1989 (s. Anm. 1) erleichtert älteren Landwirten das Ausscheiden aus dem Erwerbsleben. Zu den dafür vorgesehenen Maßnahmen, die ein angemessenes Einkommen sichern sollen, gehören die *Produktionsaufgaberente*, das *Ausgleichsgeld* und *Beitragsentlastungen*.

Produktionsaufgaberente: 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 Ausgleichsgelds in Höhe von 65 % ihres Bruttoarbeitsentgelts, Witwen und Witwer 60 % (weitere Einzelheiten §§ 10–13 FELEG).

Beitragsentlastungen: Zur ergänzenden Sicherung der Bezieher von Produktionsaufgaberente und Ausgleichsgeld sieht das Gesetz die Übernahme der Beiträge zur Altershilfe für Landwirte, zur landwirtschaftlichen Unfallversicherung und zur Krankenversicherung der Landwirte vor (§ 14 FELEG).

2. Steuerfreiheit des Grundbetrags der Produktionsaufgaberente und des Ausgleichsgelds

11 a) Vorbemerkung

Stfrei 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 stfreien Leistungen s. Anm. 14.

12 b) Steuerfreiheit des Grundbetrags der Produktionsaufgaberente

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. 1–4 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 5 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 5 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 1.7. jeden Jahres entsprechend der Veränderung des Altersgelds 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 (BTDrucks. 11/2972, 15: Vollendung des 58. Lebensjahrs war ursprüngliche Altersvoraussetzung, s. Anm. 1 „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 Stilllegungszweck vereitelt. Nach § 7 Abs. 2 FELEG iVm. mit den Bestimmungen des ALG endet der Anspruch mit Beginn des normalen Altersgelds des Landwirts (dh. mit Vollendung des 65. Lebensjahrs) oder seines hinterbliebenen Ehegatten (dh. mit Vollendung des 60. Lebensjahrs der Witwe). Zur befristeten Anwendung s. auch Anm. 4.

c) Steuerfreiheit des Ausgleichsgelds nach dem FELEG

13

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 in Höhe von 65 % ihres Bruttoarbeitsentgelts; Witwen oder Witwer erhalten 60 % dieses Betrags.

Weitere Einzelheiten zur Definition des Begriffs „Bruttoarbeitsentgelt“ und zur Dynamisierung des Ausgleichsgelds entsprechend den jeweiligen Rentenanpassungsgesetzen 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. Lebensjahrs, bei Berufsunfähigkeit des 53. Lebensjahrs gewährt; das maßgebende Lebensjahr muss vor dem 1.1.1997 vollendet sein (§ 9 Satz 1 Halbs. 2 FELEG).

3. Abzug des Freibetrags nach Nr. 27

14

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

Grundbetrag der Produktionsaufgaberente: Der Höchstbetrag ist auf die laufenden Zahlungen anzurechnen. Hinterbliebenen eines luf. 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; LEINGÄRTNER/STALBOLD, 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. 5 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.

GLA 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: LEINGÄRTNER/STALBOLD, 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 luf. 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 ArbN 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 (LEINGÄRTNER/STALBOLD, 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 (LEINGÄRTNER/STALBOLD aaO). 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 6000 DM bzw. 3000 € im VZ zu, da die Altersvoraussetzungen spätestens zum 31.12.1996 erfüllt gewesen sein mussten (s. Anm. 4 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.