

Hinweis

Die folgenden Erläuterungen sollen die forstwirtschaftlichen Zusammenschlüsse dabei unterstützen, die Abwicklung der direkten Förderung innerhalb des Zusammenschlusses unter Berücksichtigung der Umsatzsteuer zu gestalten. Sie ersetzen keine Steuerberatung. Die Hinweise wurden mit größter Sorgfalt erstellt, erheben aber keinen Anspruch auf Vollständigkeit und Richtigkeit. Sie dienen dazu, den FWZ in die Lage zu versetzen, gemeinsam mit einer Steuerberatung und in Abstimmung mit dem zuständigen Finanzamt eine rechtssichere Lösung für die umsatzsteuerliche Behandlung der direkten Förderung zu entwickeln. Auf diesen Vorgang hat waldbauernlotse.nrw keinen Einfluss und kann daher naturgemäß für die Auswirkungen keine Haftung übernehmen.

Die umsatzsteuerliche Behandlung der direkten Förderung forstwirtschaftlicher Zusammenschlüsse in Nordrhein-Westfalen

Mit der Einführung der direkten Förderung forstwirtschaftlicher Zusammenschlüsse in NRW stellt sich die Frage, wie diese Fördermittel umsatzsteuerlich zu behandeln sind.

In der Regel beauftragt der forstwirtschaftliche Zusammenschluss (FWZ) einen forstlichen Dienstleister (z. B. Wald und Holz NRW), der mit seinen Leistungen stets der Regelbesteuerung unterliegt und darauf in seiner Rechnung 19 % USt ausweist. Auftraggeber und Vertragspartner des Dienstleisters ist ausschließlich der FWZ, nicht hingegen das einzelne Mitglied im Zusammenschluss (WB). Der FWZ ist ein eigenständiger Unternehmer im umsatzsteuerlichen Sinne (§ 2 UStG) und daher verpflichtet, Umsatzsteuererklärungen abzugeben und i. d. R. quartalsweise Voranmeldungen zu übermitteln.

Anhand des sog. Tätigkeitsnachweises des Dienstleisters sowie der Belegliste gewährt die Geschäftsstelle Forst / Direkte Förderung (GF) die entsprechenden Fördermittel. Empfänger im förderrechtlichen Sinne ist der einzelne WB. Obwohl die Auszahlung ausschließlich an den FWZ als Zuwendungsempfänger erfolgt, ist aus umsatzsteuerrechtlicher Sicht die Leistungsbeziehung zwischen der GF und dem einzelnen WB entscheidend. Nach Auffassung der Finanzverwaltung erhält die GF jedoch keine konkrete Gegenleistung für die Gewährung der Fördermittel, sodass eine notwendige Voraussetzung für eine Umsatzsteuerbarkeit nicht erfüllt ist. Die Gewährung der Fördermittel erfolgt also brutto wie netto, d.h. ohne Belastung mit Umsatzsteuer.

Der FWZ, der selbst nicht als land- und forstwirtschaftlicher Betrieb tätig ist, leitet die Leistungen seines Dienstleisters, der als Subunternehmer anzusehen ist, unter Ausweis von 19 % USt an seine Mitglieder weiter. Als Unternehmer ist der FWZ berechtigt, die volle Vorsteuer aus der Rechnung des Dienstleisters zu ziehen. Der FWZ ist daher wirtschaftlich nur mit dem Nettobetrag (d. h. ohne USt) belastet und stellt diesen, zuzüglich seiner eigenen Umsatzsteuer, wiederum den einzelnen WB in Rechnung. Der Netto-Rechnungsbetrag, der als Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer dient, wird also nicht durch die Förderung gemindert! Erst nach Ermittlung des

Rechnungsbetrages wird der vom WB zu zahlende Betrag ermittelt, indem die Förderung, die der FWZ bereits im „abgekürzten Zahlungsweg“ erhalten hat, (vergleichbar einer Anzahlung) in Abzug gebracht wird. Das Vorsteuerguthaben des FWZ aus der Rechnung des Dienstleisters wird also im Wesentlichen der Umsatzsteuerschuld aus den weitergereichten Leistungen an die WB entsprechen, sodass aus dem reinen Weiterreichen der forstlichen Dienstleistungen per Saldo keine Umsatzsteuerzahlungen zu erwarten sind.

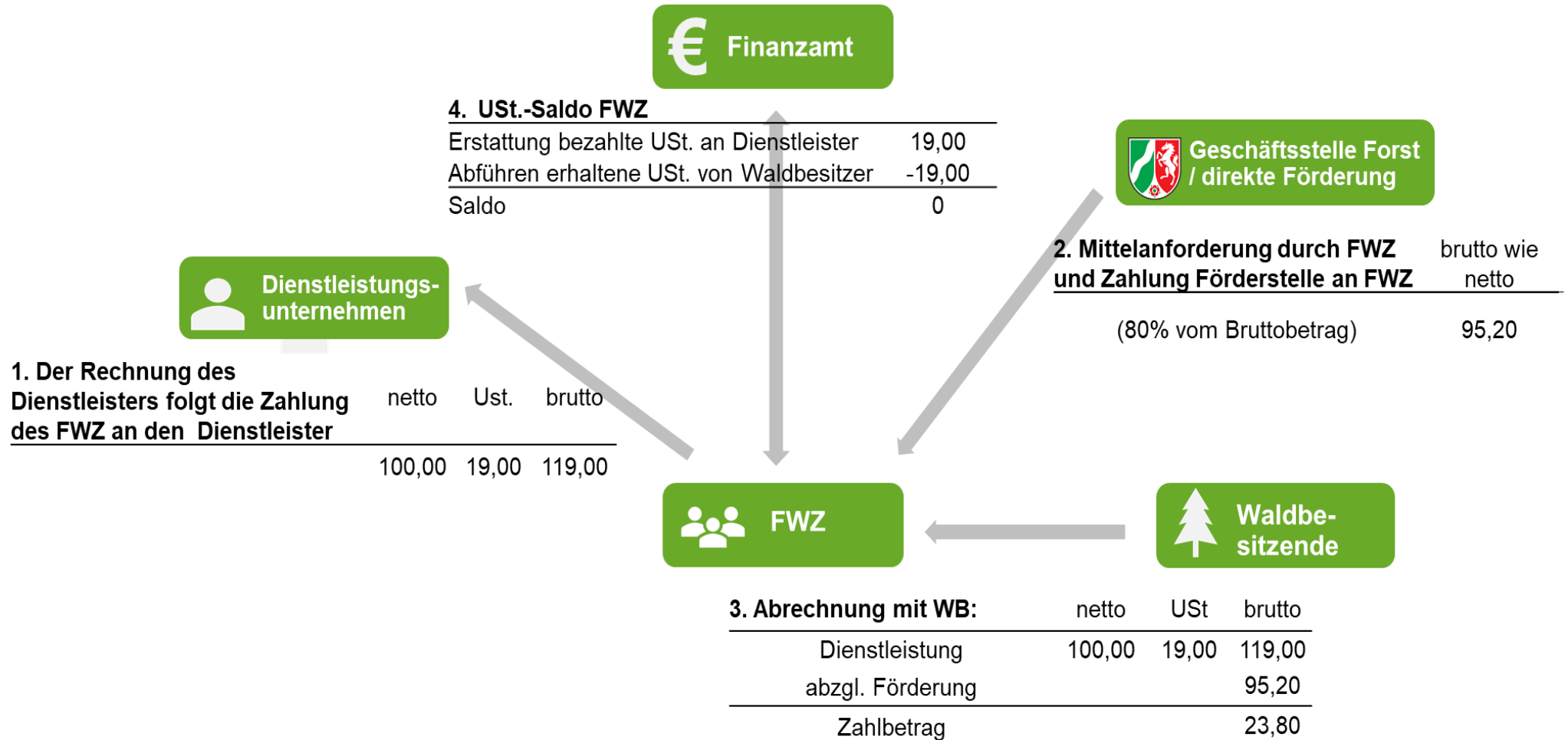
Beispiel:

Der Forstwirtschaftliche Zusammenschluss hat zwei gleich große Mitglieder. Das erste Mitglied (WB 1) versteuert, wie die meisten Waldbesitzer, nach Durchschnittssätzen (sog. Pauschalierer) und erklärt daher keine Umsatzsteuern. Der forstliche Dienstleister (DL) stellt zunächst eine Rechnung über 100,- Euro zzgl. 19,- Euro USt (19 %) an den FWZ. Der FWZ ist als regelbesteuerter Unternehmer berechtigt, sich die Vorsteuer vom Finanzamt erstatten zu lassen. Es verbleibt eine Nettobelastung von 100,- Euro, die nun (ohne Gewinnaufschläge) an die WB weiterberechnet werden.

Die Geschäftsstelle Forst fördert auf Antrag des FWZ den pauschalierenden WB 1 mit 80 % vom Bruttobetrag der DL-Rechnung ($80 \% * 119,- \text{ €} = 95,20 \text{ €}$). Die Geschäftsstelle Forst überweist den Betrag von 95,20 Euro direkt an den FWZ.

Das zweite Mitglied (WB 2) unterliegt der Regelbesteuerung und ist berechtigt, Vorsteuer aus seinen Eingangsrechnungen zu ziehen.

Die Geschäftsstelle Forst fördert auf Antrag des FWZ den regelbesteuerten WB 2 mit 80 % vom Nettobetrag ($80 \% * 100,- \text{ €} = 80,- \text{ €}$). Die Geschäftsstelle Forst überweist den Betrag von 80,00 Euro direkt an den FWZ.



5. USt.-Saldo WB

Erstattung bezahlte USt. an FWZ 19,00

€ Finanzamt

4. USt.-Saldo FWZ

Erstattung bezahlte USt. an Dienstleister	19,00
Abführen erhaltene USt. von Waldbesitzer	-19,00
Saldo	0

 **Geschäftsstelle Forst / direkte Förderung**

2. Mittelanforderung durch FWZ und Zahlung Förderstelle an FWZ


(80% vom Nettobetrag) 80,00

 **Dienstleistungsunternehmen**

1. Der Rechnung des Dienstleisters folgt die Zahlung des FWZ an den Dienstleister

	netto	USt.	brutto
	100,00	19,00	119,00

 **FWZ**

 **Waldbesitzende**

3. Abrechnung mit WB

	netto	USt.	brutto
Dienstleistung	100,00	19,00	119,00
abzgl. Förderung			-80,00
Zahlbetrag an FWZ			39,00
abzgl. Erstattung Ust.			-19,00
Zahlbetrag			20,00

* Die Umsatzsteuerströme zwischen Dienstleister und Finanzamt werden nicht dargestellt

Der FWZ erbringt nun mit der Weiterberechnung der forstlichen Dienstleistungen zwei eigene umsatzsteuerliche Leistungen an WB 1 und WB 2 über jeweils 100,- Euro zzgl. 19,- Euro USt. Erst in einem zweiten Schritt wird die bereits vom FWZ vereinnahmte Förderung abgezogen und der Zahlbetrag für das einzelne Mitglied ermittelt. Die beiden Rechnungen haben somit folgende Struktur:

<u>Rechnung an WB 1</u> (Pauschalierer)		<u>Rechnung an WB 2</u> (Regelbeststeuerer)	
Forstliche Dienstleistung 1	50,00 €	Forstliche Dienstleistung 1	50,00 €
Forstliche Dienstleistung 2	50,00 €	Forstliche Dienstleistung 2	50,00 €
Summe:	100,00 €	Summe:	100,00 €
+19 % USt	19,00 €	+19 % USt	19,00 €
Rechnungsbetrag:	119,00 €	Rechnungsbetrag:	119,00 €
abzüglich Zuschüsse:	- 95,20 €	abzüglich Zuschüsse:	- 80,00 €
Zahlbetrag:	23,20 €	Zahlbetrag:	39,00 €

WB 1 ist nicht vorsteuerabzugsberechtigt und hat somit eine Effektivbelastung von 23,20 Euro. WB 2 kann sich hingegen 19,- Euro Vorsteuer erstatten lassen, sodass von seinem Zahlbetrag eine Effektivbelastung von 20,- Euro verbleibt. Im Ergebnis ist der pauschalierende WB 1 somit nur mit den nicht geförderten 20 % der Umsatzsteuer (3,20 €) gegenüber dem regelbesteuerten WB 2 zusätzlich belastet.

Der FWZ als Kleinunternehmer gem. § 19 UStG

Falls die (Ausgangs-) Umsätze im Vorjahr 22.000,- Euro nicht überschritten haben und im laufenden Kalenderjahr 50.000 Euro voraussichtlich nicht übersteigen werden, kann der FWZ die Kleinunternehmerregelung gem. § 19 UStG in Anspruch nehmen. Der Zusammenschluss muss dann auf seine Ausgangsumsätze keine Umsatzsteuer aufschlagen, verliert aber auch das Recht, sich die Vorsteuer erstatten zu lassen. Der Verwaltungsaufwand für die Ermittlung und Erklärung der Umsatzsteuer entfällt, aber es ergibt sich kein unmittelbarer finanzieller Vorteil, da sich Umsatzsteuer und Vorsteuer in der Regel aufheben.

Da für die Bemessung der Kleinunternehmer-Umsatzgrenze alle Umsätze ohne Abzug von Fördermitteln zugrunde gelegt werden, ist die Kleinunternehmerregelung für die meisten FWZ nicht anwendbar.

Wenn ein FWZ die Kleinunternehmerregelung in Anspruch nimmt, verursacht das jedoch erhebliche finanzielle Nachteile für die regelbesteuerten Mitglieder. Diese können mangels eines USt-Ausweises keine Vorsteuer mehr geltend machen. Damit erhöht sich der Effektivaufwand nach Abzug der Förderung um 95 %, verdoppelt sich also nahezu.