

## Kapitel II

# Die Buchführungs- und Aufzeichnungspflicht

### Schrifttum:

*Pape*, Zur Buchführungspflicht land- und forstwirtschaftlicher Betriebe, INF 1982 S. 154; *Biedermann*, Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten der § 13a-Landwirte, DStR 1983 S. 695; *Zwank*, Die Buchführungspflicht nach § 141 AO, StBp 1986 S. 253; *Heister*, Die Buchführungspflicht nach Steuerrecht i. S. d. § 141 AO, StW 1993 S. 140; *Mösbauer*, Grenzen der Buchführungs- und Abschlusspflicht bestimmter Steuerpflichtiger nach § 141 AO, DB 1995 S. 397; *ders.*, Beginn, Ende und Übergang der steuerlichen Buchführungspflichten gewerblicher Unternehmer, DStZ 1997 S. 201; *Hüttemann/Meinert*, Zur handelsrechtlichen Buchführungspflicht des Kaufmanns kraft Eintragung, BB 2007 S. 1436; *Kersting*, Handels- und gesellschaftsrechtliche Auswirkungen der Befreiung „kleiner“ Kaufleute und Personenhandelsgesellschaften von der Buchführungs- und Bilanzierungspflicht, BB 2008 S. 790.

### Verwaltungsanweisungen:

BMF, Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (GOBD) vom 14.11.2014, BStBl I 2014 S. 1450.

## 1. Steuerliche und außersteuerliche Pflichten

Die Buchführungspflicht trifft grundsätzlich den ganzen Betrieb einschließlich seiner Teilbetriebe (BFH vom 13.10.1988, BStBl II 1989 S. 7; BMF vom 15.12.1981, BStBl I 1981 S. 878 Tz. 1.3.4; BMF vom 15.7.1998, BStBl I 1998 S. 630, 703) und seiner land- und forstwirtschaftlichen Nebenbetriebe i. S. d. § 34 Abs. 2 Nr. 3, § 42 BewG, die integrierter Bestandteil des Hauptbetriebs sind. Mitbewirtschaftete ausländische Grundstücke stellen einen besonderen Betrieb dar, der von der Buchführungspflicht des inländischen Betriebs nicht betroffen ist. Die Merkmale der im Ausland belegenen Grundstücke müssen bei der Feststellung der Buchführungspflicht des inländischen Betriebs außer Betracht bleiben (BFH vom 17.12.1997, BStBl II 1998 S. 260). Für das Sonderbetriebsvermögen (Rz. 291 ff.) obliegt die steuerliche Buchführungspflicht der Personengesellschaft, die auf § 141 AO beruht (Rz. 54 ff.; BFH vom 23.10.1990, BStBl II 1991 S. 401; BFH vom 11.3.1992,

53

BStBl II 1992 S. 797). Nur bei der Buchführungspflicht der Personenhandelsgesellschaften OHG und KG aufgrund Handelsrecht nach § 140 AO (Rz. 53a bis 53c) ist das Sonderbetriebsvermögen ausgeschlossen (BFH vom 23.10.1990, a. a. O.). Die Buchführungspflicht umfasst nicht die gesamte Tätigkeit des Unternehmers i. S. d. UStG (BFH vom 13.10.1988, a. a. O.). Hat ein Einzelunternehmer oder eine Gemeinschaft mehrere Betriebe, kann sich die Buchführungspflicht ggf. jeweils nur auf einen Betrieb erstrecken. Es ist ohne Bedeutung, ob der Stpfl den Betrieb als Eigentümer, Nießbraucher, Pächter oder unentgeltlich Nutzungsberechtigter führt. Die Buchführungspflicht kann auch dem unterbrochenen und nicht aufgegebenen Betrieb (Rz. 301 ff.) eines Verpächters, eines unentgeltlich Nutzungsüberlassenden oder eines Nießbrauchsbestellers auferlegt sein (BMF vom 15.12.1981, a. a. O. Tz. 1.1).

### a) Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten nach außersteuerlichen Gesetzen (§ 140 AO)

#### aa) Abgeleitete Buchführungspflicht

**53a** Nach § 140 AO ist die Buchführungspflicht, die dem Betrieb durch andere Gesetze als die Steuergesetze auferlegt ist, auch für Besteuerungszwecke zu erfüllen. Dies trifft jene Betriebe, die ins Handelsregister eingetragen sind (§ 3 Abs. 2, § 238 Abs. 1 HGB). Buchführungspflichtig sind somit die eingetragenen land- und forstwirtschaftlichen Betriebe von Einzelkaufleuten, von Handelsgesellschaften (§ 6 HGB), d. h. einer OHG (§ 6, § 106 Abs. 1 HGB), einer KG (§ 6, § 161 Abs. 2 HGB), einer GmbH (§ 13 Abs. 3 GmbHG), einer Genossenschaft (§ 30 GenG), einer AG (§§ 3, 148 AktG) oder einer KGaA (§ 278 Abs. 3 AktG). Der Beginn und das Ende der Buchführungspflicht werden durch das betreffende außersteuerliche Gesetz bestimmt. Eine besondere Mitteilung des FA entsprechend § 141 Abs. 2 AO ist nicht erforderlich. Nicht unter § 140 AO fallen hingegen die nicht eingetragenen Betriebe einer GbR, Erbengemeinschaft oder des Gesamtguts der Gütergemeinschaft.

Liegt der Betrieb oder die Betriebsstätte im **Ausland**, und ist der Gewinn hieraus für die deutsche Besteuerung in die Einkünfteermittlung einzubeziehen oder durch Progressionsvorbehalt i. S. d. § 32b Abs. 1 Nr. 2 EStG zu berücksichtigen, so ist der Gewinn zwar nach deutschem Steuerrecht zu ermitteln. Eine Buchführungspflicht, die nach ausländischem Bilanz- bzw. Handelsrecht besteht, kann nach Auffassung der FinVerw ebenfalls eine Buchführungspflicht nach § 140 AO begründen (R 4.1 Abs. 4 EStR 2012; zweifelhaft: BFH vom 9.8.1989, BStBl II 1990 S. 175; BFH vom 13.9.1989,

BStBl II 1990 S. 57). Die von deutschen Rechtsnormen abgeleitete Buchführungspflicht trifft in der Land- und Forstwirtschaft insbesondere jene Betriebe, die ins Handelsregister eingetragen sind.

Die Buchführungspflicht erstreckt sich hingegen nicht auf die steuerliche Gewinnermittlung, wenn sie nicht auf einem Gesetz, sondern auf Verwaltungsvorschriften oder auf Vertrag beruht; dies ist der Fall, wenn der Betrieb die Bücher nur als **Erhebungseinheit für den Agrarbericht** (AgrStatG, BGBl I 2011 S. 2441), für das EG-Informationsnetz landwirtschaftlicher Buchführungen oder durch Auflage der Landwirtschaftsverwaltung bei Inanspruchnahme staatlicher Förderungsmittel führt (BMF vom 15.12.1981, BStBl I 1981 S. 878 Tz. 1.2).

**Einzelkaufleute**, die in zwei aufeinanderfolgenden Wj Umsatzerlöse von nicht mehr als 500.000 EUR und einen Jahresüberschuss von nicht mehr als 50.000 EUR erzielen, waren erstmals für nach dem 31.12.2007 beginnende Wj handelsrechtlich nicht mehr zur Buchführung sowie zur Erstellung eines Inventars und eines Jahresabschlusses verpflichtet. Für nach dem 31.12.2015 beginnende Wj gilt die Befreiung, wenn die Umsatzerlöse 600.000 EUR und die Jahresüberschüsse 60.000 EUR nicht überschreiten (§§ 241a, 242 Abs. 4 HGB i.d.F. des BilMoG und des Bürokratie-Entlastungsgesetzes vom 28.7.2015, BGBl I 2015, S. 1400). Bei Neugründungen gilt dies, wenn die genannten Schwellenwerte nicht überschritten werden (§ 241a Satz 2 HGB). Personenhandelsgesellschaften (OHG, KG) sind von diesem Wahlrecht ausgeschlossen.

## bb) Abgeleitete Aufzeichnungspflichten

Durch § 140 AO werden sowohl buchführungspflichtige als auch nicht buchführungspflichtige Betriebe verpflichtet, durch außersteuerliche Gesetze auferlegte Aufzeichnungspflichten auch für Besteuerungszwecke zu erfüllen; Verstöße dagegen können als Ordnungswidrigkeit (§§ 377 ff. AO) geahndet werden (AEAO zu § 140, 141, 144; BMF vom 1.10.1976, BStBl I 1976 S. 576; *Biedermann*, DStR 1983 S. 695). Danach können land- und forstwirtschaftliche Betriebe (auch wenn sie ihren Gewinn nach § 13a EStG ermitteln) betroffen sein von der Verpflichtung

- zur Aufzeichnung von Entgelten zur **umsatzsteuerlichen Regelbesteuerung** von optierenden Betrieben (§ 22 UStG),
- zur Aufbewahrung von Meldevordrucken, die von beherbergten Personen in Fremdenwohnungen und -zimmern, Zelten, Wohnwagen und Wasserfahrzeugen auszufüllen sind (**Ferien auf dem Bauernhof**; Bundesmeldegesetz vom 3.5.2013, BGBl I 2013 S. 1184; zuletzt geändert mit dem Gesetz vom 11.10.2016, BGBl I 2016 S. 2218; Meldegesetze der

53b

- Länder; § 16 Abs. 2, 23 Melderechtsrahmengesetz vom 16.8.1980, BGBl I 1980 S. 1429),
- zur Aufzeichnung der Einfuhr ausländischer **Pflanzenschutzmittel** (§§ 46 ff., § 49 Abs. 4 PflSchG, BGBl I 2012 S. 148), und von Kulturgütern (§ 45 des Gesetzes zur Neuregelung des Kulturschutzrechts vom 31.7.2016, BGBl I 2016 S. 1914),
  - zur Aufzeichnung der Lieferung von Kulturgütern (§ 45 des Gesetzes zur Neuregelung des Kulturschutzrechts vom 31.7.2016, BGBl I 2016 S. 1914).

Außerdem sind **Tierhaltungs- und -zuchtbetriebe** zu Aufzeichnungen verpflichtet

- über gehaltene **Nutztiere** zu Erwerbszwecken (§ 4 Abs. 2 TierSchNutzV vom 22.8.2006, BGBl I 2006 S. 2043, Änderung vom 1.10.2009, BGBl I 2009 S. 3223),
- über erzeugte **Futtermittel**, die Ein- und Ausgänge, bei der Herstellung von Mischfuttermitteln über die Zusammensetzung (§ 17 Abs. 3 Futtermittelgesetz vom 22.8.2011, BGBl I 2011 S. 1770), nach der FuttermittelVO vom 29.8.2016 (BGBl I 2016 S. 2604), über Herstellungsverfahren (§ 29a Nr. 4), die Überlassung von Anlagen zur Herstellung von Futtermitteln sowie über deren Herstellung, über Ein- und Ausgänge sowie Bestände (§ 30), über innergemeinschaftliches Verbringen und Ausfuhr von Futtermitteln (§ 4 Abs. 3 Nr. 1c VerfVerbG vom 29.3.2001, BGBl I 2001 S. 463, § 4a VerfVerbVO), über den Herstellungsprozess von Trockengut (§ 29a FuttermittelVO, BGBl I 2007 S. 325, 341),
- über Erwerb, Aufbewahrung und Verbleib von **Futterarzneimitteln** (§ 57 Abs. 2 Arzneimittelgesetz),
- über die Gewinnung, Zubereitung, Behandlung, Inverkehrbringung und Ein- und Ausfuhr von **Fleisch** (Gesetz zur Neuordnung des Lebensmittel- und des Futtermittelrechts vom 1.9.2005, BGBl I 2005 S. 2618, 2666),
- in Kontrollbüchern, in Deck- und Bestandsregistern von **Mastbetrieben** über Rinder, Schweine, Schafe, Ziegen, Hühner und Truthähne (§§ 14, 23, 24b, 24c ViehverkehrsVO vom 14.8.2000, BGBl I 2000 S. 546),
- über Kennzeichnung und Registrierung von **Rindern** und über die Etikettierung von **Rindfleisch** und Rindfleischerzeugnissen, über Zu- und Abgänge der Tiere oder des Fleisches von **Marktteilnehmern** (§ 2 RiFLEtikettV vom 22.7.2015, BGBl I 2015 S. 1408, Dritte VO zur Änderung der Rindfleischetikettierung-StrafVO vom 22.7.2015, BGBl I 2015 S. 1407), Fischetikettierungsgesetz vom 1.8.2002, BGBl I 2002 S. 2980),
- in Zuchtbüchern von **Tierzuchtbetrieben** über jedes Zuchttier als Grundlage für das von der Organisation zu führende Zuchttregister (§§ 4, 5 der

VO über Zuchtorganisationen vom 6.6.2000, BGBl I 2000 S. 811), Zuchtbücher für Zuchtrinder (Erste VO vom 24.8.2008, BGBl I 2008 S. 1740), bei reiner Schweinezucht mit mehr als drei Sauenplätzen zur Dokumentationspflicht über jede Sau (§ 9 SchHaltHygV vom 2.4.2014, BGBl I 2014 S. 326), in Zuchtbüchern oder Zuchtregistern über Eigenschaften und Herkunft, Belegung und Abgang jedes Zuchttiers (TierZOV vom 24.4.2009, BGBl I 2009 S. 1039), über die Verwendung des Samens, die Übertragung von Eizellen und Embryonen, über Gewinnung, Behandlung, Aufbereitung, Lagerung und Abgabe des Samens und der Embryo-Entnahme-Einheiten durch Besamungsstationen sowie über Tierhalter und über die Betriebe, denen der Samen ausgeliefert wird (§ 18 Abs. 7 TierZG, BGBl I 2006 S. 3294, geändert durch Gesetz vom 4.7.2013, BGBl I 2013 S. 2182, §§ 7, 8, 14 und 15 SamenV vom 14.10.2008, BGBl I 2008 S. 2053),

- über Zu- und Abgänge von Schweinen bei **Schweinehaltungsbetrieben** mit mehr als 1.250 Mastplätzen (§ 13 SchweinehaltungsVO vom 18.12.1994, BGBl I 1994 S. 311), die Untersuchungsergebnisse von Endmastbetrieben über Salmonellenantikörperbefunde nach § 4 Abs. 1 Nr. 2 der Schweinesalmonellen-VO (BGBl I 2007 S. 322),
- über die täglichen Tierbestände bei der **Kälberhaltung** mit mindestens 50 Kälbern (§ 11 KälberhaltungsVO vom 22.12.1997, BGBl I 1997 S. 3328),
- über Zu- und Abgänge bei der Herde von **Wanderschäfern** (§ 14 Abs. 3 ViehverkehrsVO vom 18.4.2000, BGBl I 2000 S. 546),
- zum Nachweis der Erzeugnisse und des verwendeten Futters für **Schlachtgeflügel** (Gesetz zur Neuordnung des Lebensmittel- und Futtermittelrechts, a. a. O.), über Zu- und Abgänge von Geflügel und die Transportunternehmen, außerdem durch die Beschäftigten Name, Anschrift und die Tätigkeit des Geflügelhalters sowie über Schutzimpfungen (§ 2 Abs. 2 bis 4, § 9 GeflügelpestVO vom 8.5.2013, BGBl I 2013 S. 1212),
- als Verdachts- und Kontaktbetriebe auf **Maul- und Klauenseuche** und Seucheneinschleppung zu täglichen Aufzeichnungen über erkrankte, verseuchte und ansteckungsverdächtige Zucht- und Masttiere sowie über Besucher (§ 3 Abs. 2 Nr. 3, 4 MKS-VO, Anlage 6).

**Veredelungsbetriebe** sind zu Aufzeichnungen verpflichtet

- über die hergestellten und vermarkteten **Veredelungsprodukte** (Marktordnungswaren-MeldeVO vom 24.11.1999, BGBl I 1999 S. 2286), über Getreide-Vermarktungserzeugnisse (§ 23 Getreide-MitverantwortungsabgabenVO vom 11.10.1991, BGBl I 1991 S. 2002), über Zucker, über Zu- und Abgang von Zucker und Glukose (Zucker-Produktionsabgaben-VO, BGBl I 2006 S. 2597),

- über Ein- und Ausgänge von Vermehrungsgut von **Forstsaamen- und Forstpflanzenbetrieben** (§ 17 Abs. 2 Forstvermehrungsgutgesetz vom 22.5.2002, BGBl I 2002 S. 1658, BGBl I 2003 S. 238), über Ein- und Ausgänge von Saatgut, über Lage und Größe der Vermehrungsflächen von Saatguterzeugern (§ 27 Nr. 2 Saatgutverkehrsgesetz vom 16.7.2004, BGBl I 2004 S. 1673),
- über die Lieferung von Saatgut von Populationen einschließlich des Empfängers oder des Verbleibs (§ 9 der VO vom 28.7.2015, BGBl I 2015 S. 1418),
- über den Zu- und Abgang, den Verbleib und den Bestand von **Alkohol** aus Destillationen von Verwendern und Verarbeitern (§ 5 WeinAlko-AbsV vom 22.12.2005, BGBl I 2005 S. 3664, 3666), über Behältnisse, Anbaufläche, Menge und Herkunft der Produktionsmittel von **Branntweinherstellern** (§ 57 des Gesetzes betreffend Branntwein aus Wein vom 15.7.1994, BGBl I 1994 S. 1581),
- in Form von Wein- und Analysebüchern durch selbstausbauende **Weinbaubetriebe** (§ 29 Weingesetz vom 18.1.2011, BGBl I 2011 S. 66, BGBl I 2012 S. 2592, zuletzt durch das 9. Gesetz vom 16.7.2015, BGBl I 2015 S. 1207, geändert, §§ 1, 2 WeinüberwachungsVO vom 14.5.2002, BGBl I 2002 S. 1624, zuletzt geändert durch VO vom 6.10.2010, BGBl I 2010 S. 1828; VO zur Änderung der WeinbauVO und der GetränkeVO vom 15.6.2010, BGBl I 2010 S. 825; für BW: Herbstbücher nach der VO vom 9.5.1995 zur Durchführung des Weingesetzes, BGBl I 1995 S. 630),
- **Tabakerzeugergemeinschaften** über zugewiesene Produktionsquoten (EG-Rohtabak-DurchführungsVO vom 8.8.2003, BGBl I 2003 S. 1666),
- **Landwirte und Hopfenerzeugergemeinschaften** über die Nutzflächen, Ernte und Bestände von Stärkekartoffeln, Eiweiß- und Energiepflanzen sowie Schalenfrüchte in einer eigenständigen Lager- und Bestandsbuchhaltung, außerdem über die dafür gewährten Prämien und Beihilfen (§ 20 InVeKoSV vom 3.12.2004, BGBl I 2004 S. 3194).

Bei der **Abfallverwertung** besteht Aufzeichnungspflicht

- zur Führung von Registern über die Entsorgung von **Abfällen** nach § 49 KrWG,
- über verarbeitete Küchen- und Speiseabfälle aus privaten Haushaltungen sowie tierische Nebenprodukte in Kompostierungs- und Biogasanlagen (§ 4 Abs. 5, § 9 Abs. 5, § 11 Abs. 2, § 28 Abs. 2 Nr. 1 TierNebV vom 27.7.2006, BGBl I 2006 S. 1735),
- über **Düngemittel**, die unter Verwendung von Fleisch, Knochen und Fleischknochen hergestellt werden, sowie ihre Aufbringung und Inverkehrbringung (§ 7, § 10 Abs. 1 Nr. 9 DüV, BGBl I 2007 S. 221),

- über angelieferte und zurückgewiesene Abfälle und besondere Vorkommnisse von **Deponiebetreibern** in ihrem Betriebstagebuch (§ 13 DepV vom 27.4.2009, BGBl I 2009 S. 900).

**Bei der Vermarktung** der land- und forstwirtschaftlichen Erzeugnisse besteht Aufzeichnungspflicht **53c**

- über die verkauften Erzeugnisse der **Hopfenerzeuger** (bis einschl. 2004: § 6 VO flächenbezogene Hopfenbeihilfe vom 18.12.1975, BGBl I 1975 S. 3135),
- über Herkunft und Ausgang von **Eiern und Eiprodukten** und die betriebseigenen Kontrollen (§§ 5, 16 Eier- und EiprodukteVO vom 17.12.1999, BGBl I 1999 S. 2288, BGBl I 2003 S. 478, 480, BGBl I 2004 S. 2692),
- über bisherige Besitzer und Erwerber der Tiere von **Viehhändlern und -vermittlern** (§§ 20 ff. ViehverkehrsVO vom 3.3.2010, BGBl I 2010 S. 203), über innergemeinschaftlich eingeführte Tiere und Waren (§ 5 Satz 1 Nr. 1 der Binnenmarkt-TierseuchenschutzVO vom 6.4.2005, BGBl I 2005 S. 997),
- zur Auflistung über verwendete Materialien und Bezugsquellen von **Bioabfallhändlern** und Gemischherstellern (§ 11 BioAbfV vom 4.4.2013, BGBl I 2013 S. 658),
- über gehandelte, abgegebene und vermittelte Süßwasserfische von **Fischhandels- und -haltungsbetrieben** (§ 2 FischseuchenVO vom 16.5.2001, BGBl I 2001 S. 937),
- von **Hochseefischern** über Fang und Verkauf von Fischen (§ 2 Seefischereigesetz vom 6.7.1998, BGBl I 1998 S. 1791).

## b) Die steuerliche Buchführungspflicht nach § 141 AO

Die Buchführungspflicht nach § 141 AO hat gegenüber der abgeleiteten Buchführungspflicht nach § 140 AO nur subsidiären Charakter. Sie kommt dann in Betracht, wenn eine der nachfolgenden Grenzen überschritten ist. Die Grenzen sind **betriebsbezogen**. Sind Teile des Betriebs im **Ausland** belegen, so sind in die nachfolgenden Grenzen nur die im Inland belegenden Teile einzubeziehen; denn der deutschen ESt unterliegen nur die Einkünfte, die aus den inländischen Grundstücken erzielt werden (BFH vom 17.12.1997, BStBl II 1998 S. 260; BFH vom 2.4.2014, BStBl II 2914 S. 875; zu § 13a EStG s. Rz. 11b, 21b). **54**

**aa) Jahresumsatz**

- 54a** Die Umsatzgrenze beträgt erstmals für Kj, die nach dem 31.12.2015 begannen, **600.000 EUR** (Art. 3 und 4 des Bürokratieentlastungsgesetzes vom 25.7.2015, BGBl I 2015 S. 1400; vorher 500.000 EUR; bis 2006: 350.000 EUR; bis 2003: 260.000 EUR; bis 2001: 500.000 DM; § 141 Abs. 1 Nr. 1 AO). Sie bezieht sich auch dann auf das Kj, wenn der Betrieb für die Gewinnermittlung ein abweichendes Wj hat; der Umsatz des Kj muss dann allein wegen der Buchführungspflicht (ggf. nach den USt-Voranmeldungen) festgestellt werden. Dies kann auch schätzweise erfolgen; der Umsatz darf (auch von einem Rumpfwj) nicht ohne Weiteres zeitanteilig auf das Kj umgerechnet werden. Für die Umsatzgrenze maßgebend ist die Bemessungsgrundlage i. S. d. § 10 UStG, d. h. ohne USt. Sie betrifft aber den Betrieb und nicht die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers i. S. d. § 2 Abs. 1 UStG. Einbezogen sind die nicht steuerbaren Auslandsumsätze des inländischen Betriebs (BFH vom 7.10.2009, BStBl II 2010 S. 219) und grundsätzlich auch die steuerfreien Umsätze, nicht jedoch jene nach § 4 Nr. 8 bis 10 UStG (Kredit-, Geld- und Wertpapier-, Grundstücks- und Vermietungsumsätze).

**bb) Wirtschaftswert**

- 55** Die Buchführungspflicht betrifft Betriebe, deren Wirtschaftswert mehr als **25.000 EUR** beträgt; er ist für nach dem 31.12.2003 getroffene Feststellungen von bisher 20.500 EUR angehoben worden (§ 141 Abs. 1 Nr. 3 AO i. d. F. des Kleinunternehmerförderungsgesetzes vom 31.7.2003, BGBl I 2003 S. 1550, BStBl I 2003 S. 398). Der Wirtschaftswert bemisst sich nach den „selbstbewirtschafteten land- und forstwirtschaftlichen Flächen“ des Betriebs. Deshalb sind nicht nur die eigenen, sondern auch die gepachteten und unentgeltlich zur Nutzung erhaltenen Flächen sowie jene im Rahmen des Betriebs bewirtschafteten Flächen einzubeziehen, die bewertungsrechtlich nach § 69 BewG dem Grundvermögen zugeordnet sind. Auszuschneiden sind die eigenen verpachteten und unentgeltlich anderen Betrieben zur Nutzung überlassenen Flächen sowie u. E. die aufgrund öffentlich-rechtlicher Verpflichtung stillgelegten Flächen, weil die Nutzungsfiktion des Art. 5 des Gesetzes vom 21.7.1988 (BGBl I 1988 S. 1053) für das Ertragsteuerrecht nicht gilt (Rz. 11e; a. A. FinVerw, z. B. LaFo-Kartei BW, Fach 31.3.5). Wegen der Flächenbezogenheit der Wirtschaftswertgrenze sind die Einzelertragswerte der Nebenbetriebe nicht zu berücksichtigen (BFH vom 6.7.1989, BStBl II 1990 S. 606).
- 56** Die Wirtschaftswertgrenze i. S. d. § 141 Abs. 1 Nr. 3 AO ist somit eine solche eigener Art und mit dem Wirtschaftswert i. S. d. § 46 BewG, im Beitrittsge-



biet mit dem Ersatzwirtschaftswert i. S. d. §§ 125, 126 BewG rechnerisch nicht identisch. Bei der Feststellung des für die Buchführungspflicht maßgebenden Wirtschaftswerts kann deshalb eine verfahrensrechtliche Bindung an den Einheitswertbescheid bzw. Grundsteuermessbescheid nicht bestehen. Er kann somit ohne Rücksicht auf die Fortschreibungsgrenzen des § 22 BewG festgestellt werden. § 141 Abs. 1 Nr. 3 AO macht jedoch durch die Verweisung auf § 46 BewG deutlich, dass der Wirtschaftswert in seiner Höhe nach den bei der Einheitsbewertung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens i. S. d. §§ 33 ff. BewG geltenden Grundsätzen zu ermitteln ist. Die anzusetzenden Flächen (einschließlich der bewirtschafteten fremden Flächen sowie der Flächen des Grundvermögens) sind also mit dem im maßgebenden Einheitswert- bzw. Grundsteuermessbescheid festgestellten durchschnittlichen Hektarwert des Betriebs jeweils hinsichtlich der landwirtschaftlichen, Weinbaulichen, gärtnerischen, forstwirtschaftlichen und sonstigen land- und forstwirtschaftlichen Nutzung zu bewerten. Das Geringstland ist – auch in den neuen Bundesländern (§ 125 Abs. 3 BewG) – mit 50 DM/ha zu berücksichtigen. Die FinVerw lässt jedoch für die anzusetzenden fremden Flächen einen Abschlag zu, wenn die anteiligen Hektarvergleichswerte der Fremdf Flächen erheblich (im Allgemeinen um mehr als ein Drittel) niedriger sind als der Hektarwert des Betriebs (vgl. Rz. 19b).

Zuschläge i. S. d. § 41 BewG (z. B. wegen verstärkter Tierhaltung) sind ebenso wie Abschläge bei Ermittlung des Wirtschaftswerts i. S. d. § 141 Abs. 1 Nr. 3 AO in den alten Bundesländern zu berücksichtigen. Sie sind ebenfalls unabhängig vom maßgebenden Bescheid über den Einheitswert des Betriebs nach den bewertungsrechtlichen Grundsätzen des § 41 BewG zu ermitteln. Im Beitrittsgebiet kommt ein Zuschlag nach § 41 BewG nicht in Betracht (§ 125 Abs. 4 BewG).

56a

### cc) Gewinn

Die Gewinngrenze bezieht sich auf das K<sub>j</sub>. Bei einem vom K<sub>j</sub> abweichenden W<sub>j</sub> sind somit die Summe der zeitanteilig nach § 4a Abs. 1 Nr. 2 EStG auf das K<sub>j</sub> entfallenden Gewinnanteile aus zwei W<sub>j</sub> (einschließlich Rumpfw<sub>j</sub>) maßgebend. Sie beträgt für K<sub>j</sub>, die nach dem 31.12.2015 beginnen, sowohl für Gewerbebetriebe als auch für jene der Land- und Forstwirtschaft **60.000 EUR** (Bürokratieentlastungsgesetz, a. a. O.; vorher 50.000 EUR; bis 2007: 30.000 EUR; bis 2003: 25.000 EUR; bis 2001: 48.000 DM). Ein einmaliges Überschreiten der Gewinngrenze reicht für die Buchführungspflicht zwar aus (FG SchlH vom 12.5.1981, EFG 1981 S. 484), auf die Verpflichtung können aber die Finanzbehörden verzichten, wenn die Grenze nur durch einen außergewöhnlichen laufenden Betriebsvorgang überschritten wird (Rz. 59)

57

oder aus anderen Gründen nicht zu erwarten ist, dass die Grenze auch später überschritten wird (BMF vom 15.7.1988, BStBl I 1988 S. 630, 703). Eine Mitteilung über den Beginn der Buchführungspflicht durfte nicht mehr ergehen, wenn die neue Gewinngrenze von 60.000 EUR nicht überschritten war (§ 141 Abs. 9 AO).

Erhöhte Absetzungen und Sonderabschreibungen (§ 7g EStG) dürfen nach § 7a Abs. 6 EStG bei der Prüfung, ob die Gewinngrenze überschritten ist, nicht berücksichtigt werden. Unberücksichtigt bleiben auch Zuführungs- und Auflösungsbeträge der Rücklage nach § 3 FSchAusglG (Rz. 472). Gewinnanteile aus der Verpachtung von Grundstücken oder Betriebsteilen sind einzubeziehen. Der in einem bestandskräftigen Steuer- bzw. Feststellungsbescheid festgestellte Gewinn ist auch dann maßgebend, wenn er auf einer Schätzung beruht und unrichtig sein sollte (BFH vom 14.11.1985, BFH/NV 1986 S. 252).

### dd) Beginn der Buchführungspflicht

- 58** Ist eine der Buchführungsgrenzen überschritten, beginnt damit die Buchführungspflicht bei einem bereits bestehenden Betrieb nicht automatisch, sondern erst dann, wenn das FA feststellt (vgl. Rz. 58a), dass der Betrieb eine der Buchführungsgrenzen überschreitet, und den Stpfl auf den Beginn der Buchführungspflicht durch die in § 141 Abs. 2 AO vorgeschriebene Mitteilung hingewiesen hat (Rz. 61 ff.), auch wenn der Betriebsinhaber von einem Angehörigen der steuerberatenden Berufe betreut wird (BFH vom 25.4.1985, BStBl II 1985 S. 486). Die Mitteilung soll der Rechtssicherheit und dem Schutz des Stpfl dienen, der eine Buchführung naturgemäß nicht rückwirkend einrichten kann. Einer derartigen Mitteilung bedarf es deshalb dann nicht, wenn dem FA infolge wissentlich falscher Angaben des Stpfl in seinen Steuererklärungen nicht bekannt war, dass der Betrieb eine der Buchführungsgrenzen überschritten hat (zu § 13a EStG: BFH vom 29.11.2001, BStBl II 2002 S. 147).

### ee) Ende der Buchführungspflicht

- 58a** Die Buchführungspflicht endet nicht von selbst. Ihre Beendigung setzt vielmehr eine besondere Prüfung und ausdrückliche **Feststellung** des FA voraus, dass der Betrieb die Buchführungsgrenze nach Berücksichtigung der erforderlichen Korrekturen (Rz. 57), die zur Buchführungspflicht geführt hat, nicht mehr überschreitet (BFH vom 28.6.1984, BStBl II 1984 S. 782). Eine weitere Mitteilung an den Stpfl (entsprechend § 141 Abs. 2 AO) ist nicht erforderlich. Die Feststellung kann im Rahmen eines Steuer- bzw. Gewinnfeststellungsbescheids in Form einer Nebenbestimmung, in einem