



Wann rechnet sich eine Betriebsteilung?

Der Trend zur Betriebsteilung dürfte durch die jüngste EU-Agrarreform neue Triebkraft erhalten. Die Finanzverwaltung sieht in der Betriebsteilung zwar keinen Gestaltungsmissbrauch, hat aber einige Leitplanken vorgegeben.

Die Teilung eines Agrarbetriebes in zwei getrennte Einheiten ist in der landwirtschaftlichen Praxis noch immer üblich. Diese Trennungen können z. B. in der Aufteilung eines bisher einheitlich geführten Betriebes in mehrere Einzelbetriebe in der Hand des bisherigen Betriebsinhabers, in der Verpachtung bzw. Übertragung von Betriebsteilen an Angehörige oder in der Gründung von Gesellschaften bestehen. Eine solche Aufteilung kann verschiedene Gründe haben – sowohl steuerliche

als auch nicht steuerliche. Neue Triebkraft erhielt die Entwicklung durch die 2013 beschlossene GAP-Reform.

Interessant für die Praxis

Für die Praxis ist dieser Bereich hochgradig interessant, da das Finanzamt – anders als in vielen anderen Bereichen – hier dem Landwirt viel Spielraum lässt und in Betriebsteilung in den meisten Fällen keinen Gestaltungsmissbrauch sieht, auch wenn dies zu teils erheblichen Steuereinsparungen

für den Landwirt führt. Wie bei Geschäften unter fremdem Dritten, haben auch Angehörige das Recht, Vertragsverhältnisse untereinander steuergünstig zu gestalten.

Nichtsdestotrotz hat die Finanzverwaltung einige Eckparameter vorgegeben, die es bei einer Betriebsteilung zu beachten gilt. Es gibt viele Gründe für einen Landwirt, einen Betrieb als Einheit in zwei oder gar mehrere Einheiten aufzuteilen. Eine große Rolle spielt generell die **Steuersparnis bei der Einkommensteuer**. Die Einkommensteuererspar-



Ihr Netzwerk(en) zahlt sich aus.

Jetzt von Anfang
an dabei sein.



Unsere aktuellen Vorteile für Bist

-  Feldmanagement mit Schlagkartei und direkten Entscheidungshilfen
-  Zusammenarbeit von Landwirten und Lohnunternehmern in der Auftragsabwicklung
-  Planungssicherheit für eine neue und erfolgreiche Saison
-  Einkaufen im Shop
-  und vielem mehr – jetzt testen.

Lernen
auch Sie uns
kennen.



www.agricircle.de

Sichert Ihren Erfolg über Generationen.

nis resultiert dann aus der Verlagerung von Einkommensteilen, die selbst hohen Progressionsgrenzsteuersätzen unterliegen, auf Personen, deren Einkommen nur mit einem relativ niedrigen Progressionsatz erfasst sind.

Weitere Motive können z.B. sein:

- *Teilung aufgrund einer vorweggenommenen Erbfolge,*
- *Ausgliederung von gewerblichen Aktivitäten,*
- *Mehrfachnutzung der Vieheinheitengrenze je ha,*
- *der Unterlaufung der Pflicht zur Bilanzierung,*
- *Anwendung von Sonderabschreibungen und Investitionsabzugsbeträgen, die nur kleine und mittlere Betriebe nutzen können.*

Neu ist der Umstand, dass nunmehr zu diesen steuerlichen und zivilrechtlichen Motiven auch förderpolitische Erwägungen hinzutreten, besonders durch die jüngste GAP-Reform. Verschiedene Elemente der Reform nützen dabei eher kleineren Betrieben und schaffen so einen Anreiz, aus bestehenden größeren Betriebseinheiten kleinere Einheiten zu schaffen, z.B. auch beim Junglandwirtebonus, der nur für einen gewissen Flächenumfang gewährt wird. Auch gibt es generell einen Zuschlag für die ersten Hektare. Für die ersten 30 ha werden 50 € mehr und für die weiteren 16 ha 30 € mehr an die Landwirte ausgezahlt.

Es kommt für die steuerliche Anerkennung von Betriebsteilen auf das Gesamtbild der Verhältnisse im Einzelfall an. So ist in die Betrachtung miteinzubeziehen,

- *ob ein wirtschaftlicher, finanzieller und organisatorischer Zusammenhang gegeben ist,*
- *ob es sich um gleichartige oder ungleichartige Betätigungen handelt,*
- *bei land- und forstwirtschaftlichen Betrieben insbesondere, ob mit jeweils für einen selbstständig existenzfähigen Betrieb ausreichenden Betriebsflächen von einer oder mehreren Hofstellen aus mit jeweils den gleichen oder jeweils anderen Sachmitteln und Arbeitskräften gewirtschaftet wird oder nicht.*

Erfolgt die Teilung eines ursprünglich einheitlichen Betriebes in zwei oder gar mehrere neu entstehende Betriebe, ist dies steuerlich anzuerkennen, sofern die entstehenden Einheiten auch tatsächlich als selbstständig anzusehen sind. Steuerlich nicht anzuerkennen, ist die Aufteilung eines einheitlich bewirtschafteten, räumlich nicht getrennten Betriebes, der sich aus einem landwirtschaftlichen und einem forstwirtschaftlichen Teil zusammensetzt, in zwei selbstständige Einheiten, ohne dass das entsprechende Nutzungsrecht einer anderen Person übertragen wird. Hier gilt der Grundsatz, dass Teilbetriebe, die einheitlich bewirtschaftet werden, als ein einheitlicher land- und forstwirtschaftlicher Betrieb anzusehen sind. Folgerichtig ist es bei Tierhaltungsbetrieben somit steuerrechtlich nicht möglich, einen einheitlichen Maststall in verschiedene Betriebe aufzuteilen, auch wenn in diesem – räumlich getrennt – unterschiedliche Tierzweige gehalten werden. Hier sind nach außen →

→ Steuern sparen durch Betriebsteilung

hin klar erkennbare selbstständige Gebäude erforderlich.

Welche Anforderungen an eine Betriebssteilung gestellt werden, damit diese keinen Gestaltungsmissbrauch darstellt, hat die Finanzverwaltung in verschiedenen Verfügungen dargestellt. Dabei sind für die steuerliche Anerkennung derartiger Verträge, die auch sonst bei der Beurteilung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen zu beachtenden, strengen Maßstäbe anzulegen. Allgemein sind Verträge zwischen Angehörigen nur dann steuerlich anzuerkennen, wenn sie rechtlich wirksam geschlossen sind und die Gestaltung und Durchführung des Vereinbarten dem zwischen Fremden Üblichen entspricht (sog. Fremdvergleich).

Diese Grundsätze müssen auch für die Anerkennung von Betriebssteilungen zwischen nahen Angehörigen gelten. Auch hier sind alle Umstände des Einzelfalls im Rahmen einer gewichtenden Wertung der für bzw. gegen die Anerkennung sprechenden Gründe abzuwägen. Insbesondere kommt es auf die tatsächliche Durchführung der Verträge an. Das Finanzamt ist angehalten, im Falle einer Betriebssteilung regelmäßig umfangreiche Ermittlungen anzustellen.

Ein Beispiel aus der Praxis

Wie man die Betriebssteilung richtig angeht, soll im folgenden an einem Praxisbeispiel erläutert werden, das an Leingärtner, „Besteuerung der Landwirte“, angelehnt ist: Der Vater ist Inhaber eines landwirtschaftlichen Einzelunternehmens, in dem der Sohn mitarbeitet. Bewirtschaftet werden 650 ha, davon 140 ha Eigentum und 510 ha zugepachtete Fläche. Außerdem wird eine Schweinemast auf dem Betriebsgelände betrieben. Ab 1.7.2014 meldet der Sohn einen eigenen landwirtschaftlichen Betrieb behördlich an. Grundlage sind folgende Flächen und Gebäude: Der Vater verpachtet 50 ha Ackerfläche gegen ortsüblichen Pachtzins an den Sohn für die Dauer von fünf Jahren unkündbar. Außerdem übernimmt der Sohn durch Neuabschluss eines Pachtvertrages 100 ha von einem anderen Landwirt, die bisher vom Vater gepachtet waren. 25 ha pachtet der Sohn darüber hinaus noch zu, die bisher nicht im väterlichen Betrieb bewirtschaftet wurden. Au-

ßerdem vermietet der Vater dem Sohn einen Schweinemaststall mit Stall-einrichtungen, und zwar ebenfalls für fünf Jahre unkündbar gegen einen festen, üblichen Pachtzins. Der Sohn richtet ein eigenes Bankkonto ein und wird Mitglied der landwirtschaftlichen Al-



„Das Finanzamt lässt den Landwirten in Sachen Betriebssteilung sehr viel Spielraum.“

Dr. Marcel Gerds, Steuerberater

terskasse, Krankenkasse, Berufsgenossenschaft, von Verbänden und Organisationen usw. Über das Bankkonto werden sämtliche den Betrieb betreffenden Einnahmen und Ausgaben abgewickelt. Nach außen tritt er seine Geschäftstätigkeit betreffend selbstständig auf. Für die Bewirtschaftung nutzt er zunächst den Maschinenpark des Vaters, worüber angemessen zwischen beiden abgerechnet wird.

Die Futtermittel für die Schweinemast lagert er in einem ebenfalls zusammen mit dem Stall vom Vater gemieteten Silo. Auf der Hofstelle befinden sich nur ein Stromanschluss und ein Stromzähler. Über den vom Sohn verbrauchten Strom wird abgerechnet, und zwar pauschal nach der Anzahl der vom Sohn gehaltenen Tiere. Für Gebäudenebenkosten zahlt der Sohn an den Vater eine Pauschale und darf dafür auch das Betriebsgelände mitbenutzen, soweit das erforderlich ist, um den gemieteten Schweinestall betreiben zu können.

Anschaffung von Maschinen auf dem Plan

Die Gülle für die gesamte auf dem Betriebsgelände betriebene Tierhaltung des Vaters und des Sohnes wird zusammen gelagert. Der Sohn entnimmt davon eine Menge, die überschlägig seiner Tierhaltung entspricht und bringt sie auf von ihm genutzten Flächen aus. Die Tierseuchenkasse hat einen einheitlichen Bescheid für die gesamte Tierhaltung, die auf der Hofstelle betrieben wird, erlassen, weil sie wegen der räumlichen Nähe der

Tiere die Tierhaltung als einheitliches Risiko beurteilt. Den Tierseuchenbeitrag teilen Vater und Sohn entsprechend der jeweiligen Tierhaltung auf. Wenn es die finanziellen Verhältnisse des Sohnes zulassen, beabsichtigt er, nach und nach auch eigene Geräte und

Maschinen für die Bewirtschaftung der Flächen anzuschaffen.

Das Ergebnis passt

Vater und Sohn haben ihr jeweiliges Vermögen deutlich auseinander gehalten, der Sohn ist nach außen selbstständig aufgetreten und allein aus den jeweils abgeschlossenen Verträgen berechtigt und verpflichtet. Die in dem vom Vater gemieteten Stall untergebrachten Tiere sind sein Eigentum und an den vom Vater und den anderen Landwirten gepachteten Flächen hat der Sohn ein Fruchtziehungsrecht, das er tatsächlich auch auf seine Rechnung ausgeübt hat. Es liegt deshalb nicht etwa eine GbR zwischen Vater und Sohn vor, denn sie tragen kein gemeinschaftliches Unternehmerisiko und üben auch ihre Unternehmerinitiative nicht gemeinsam, sondern getrennt voneinander aus. Die Einkünfte aus der eigenen landwirtschaftlichen Tätigkeit sind daher dem Sohn als Einzelunternehmer zuzurechnen. (us) **an**

Steuerberater Dr. Marcel Gerds, Freund & Partner Steuerberatungsgesellschaft, Niederlassung Lutherstadt Wittenberg

VORSCHAU

Im zweiten Teil erfahren Sie, welche konkreten Formen und Inhalte Verträge haben sollten, damit es steuerlich mit der Betriebssteilung klappt.