

Hofnachfolge und Existenzgründung

Steuern und Abgaben in der Landwirtschaft

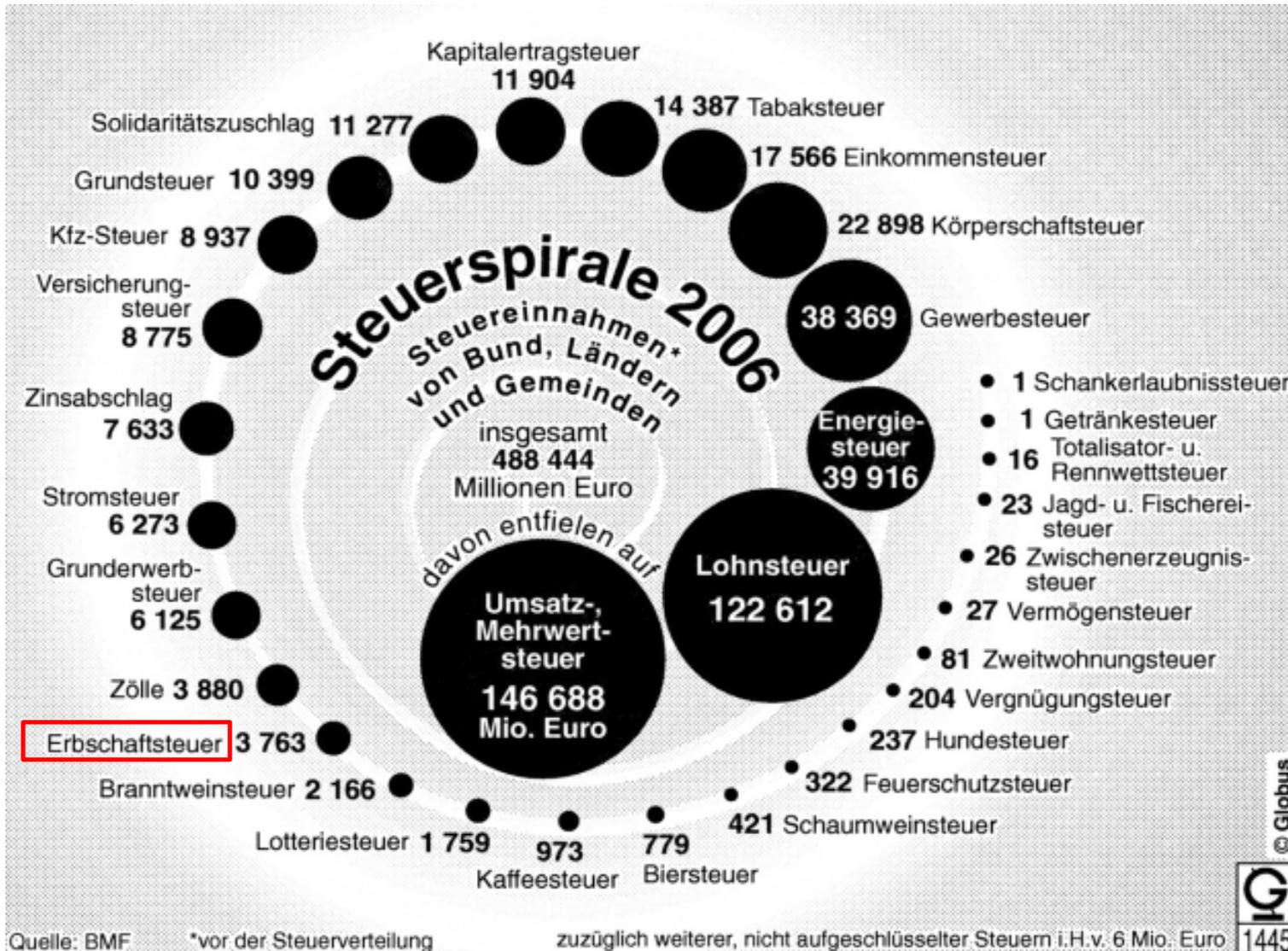
RA Simon Jäckel
Deutscher Bauernverband

Begriffsbestimmung

- **Steuern** sind Geldleistungen, die nicht eine Gegenleistung für eine besondere Leistung darstellen und von einem öffentlich-rechtlichen Gemeinwesen zur Erzielung von Einnahmen allen auferlegt werden, bei denen der Tatbestand zutrifft, an den das Gesetz die Leistungspflicht knüpft

Von Steuern abzugrenzen sind Gebühren und Beiträge:

- **Gebühren** sind Entgelte für konkrete Gegenleistungen. Dazu zählen Gebühren für Benutzung öfftl. Verkehrsmittel oder Wassergebühren
- Bei **Beiträgen** liegt ebenfalls Gegenleistung für Inanspruchnahme einer öffentlichen Einrichtung vor. Im Gegensatz zu Gebühren kann jedoch konkrete Gegenleistung nicht erwartet werden, doch Recht zur Inanspruchnahme bestimmter Einrichtungen. Zu Beiträgen zählen z.B. Beitrag an die Landwirtschaftskammer, Beiträge an Berufsgenossenschaft, Kranken- und Alterskasse, Straßenanliegerbeiträge, Beiträge zur Tierseuchenkasse



Betriebsgründung

- Grundsatz des Steuerrechts ist **Gleichmäßigkeit der Besteuerung**. Deshalb muss z.B. jeder, der land- und forstwirtschaftlichen Betrieb eröffnet, dies der Gemeinde auf amtlich vorgeschriebenem Vordruck mitteilen. Die Gemeinde unterrichtet das zuständige Finanzamt von Inhalt der Mitteilung
- Mitteilung hat innerhalb eines Monats nach Betriebsgründung zu erfolgen. Als Betriebsgründung gilt die Aufnahme der Tätigkeit

Mitwirkungspflicht des Steuerpflichtigen

- Steuerpflichtige sind zur Mitwirkung bei Ermittlung des Besteuerungssachverhalts verpflichtet. Auch Dritte haben erforderliche Auskünfte zu erteilen
- Hauptmitwirkungspflicht ist **Steuererklärungspflicht**. Steuererklärungen sind nach amtlich vorgeschriebenen Vordruck abzugeben. Angaben sind wahrheitsgemäß und nach bestem Wissen zu machen. Erklärung ist persönlich zu unterzeichnen
- Bei verspäteter Abgabe kann **Verspätungszuschlag** bis 10% der festgesetzten Steuer, höchstens 25.000 € erfolgen
- Kommt Steuerpflichtiger Abgabeverpflichtung trotz Aufforderung nicht nach, kann Finanzamt Zwangsgeld festsetzen
- Stellt Steuerpflichtiger später fest, dass Angaben in Erklärung nicht wahrheitsgemäß, muss er berichtigen. Macht er nicht, kann strafbare **Steuerhinterziehung** vorliegen

Steuerbescheid

- Finanzamt setzt Steuern durch Steuerbescheid fest
- Muss **schriftlich** und mit Rechtsbehelfsbelehrung erteilt werden

Einspruch und Klageverfahren

- Gegen Steuerbescheid ist **Einspruch möglich**. Er ist schriftlich vor Ablauf der Rechtsbehelfsfrist (1 Monat nach Bekanntgabe = Bescheiddatum plus 3 Tage) beim Finanzamt einzulegen
- Finanzamt kann im Einspruchsverfahren Steuerlast noch erhöhen (**verbösern**). Dann muss aber dem Steuerpflichtigen vorher die Gelegenheit gegeben werden, **Einspruch zurückzunehmen**
- Gegen Entscheidung des Finanzamts über Einspruch kann Klage bei **Finanzgericht** erhoben werden. Gegen Urteil des Finanzgerichts ist **Revision beim Bundesfinanzhof in München** möglich

Abgrenzung Land- und Forstwirtschaft für Besteuerung

- Land- und Forstwirtschaft muss gegenüber steuerlich unerheblichen Tatbeständen und gegenüber anderen Tätigkeiten abgegrenzt werden
- Abgrenzung nach Tätigkeit: Land- und Forstwirtschaft ist planmäßige Nutzung der natürlichen Kräfte des Bodens zur Erzeugung von Pflanzen und Tieren sowie die Verwertung der dadurch selbstgewonnenen Erzeugnisse, z.B. Einkünfte aus Landwirtschaft, Forstwirtschaft, Weinbau, Gartenbau
- Abgrenzung wegen Geringfügigkeit: weniger als 3.000 m² bewirtschaftete Fläche. Flächengrenze gilt nicht, wenn für Sonderkulturen intensiv genutzt
- Abgrenzung zu Liebhaberei bei nachhaltiger Unwirtschaftlichkeit: Liebhaberei ist steuerlich unbeachtlich-> Verluste werden nicht anerkannt. Liebhaberei liegt vor, wenn zwischen Betriebseröffnung und -beendigung aufgelaufene Verluste höher sind als die im Betriebsvermögen gebildeten stillen Reserven (Totalgewinnprognose)?

Abgrenzung Landwirtschaft: Tierhaltung

Zu LuF gehören auch Einkünfte aus Tierzucht und Tierhaltung, wenn im Wirtschaftsjahr

- für die ersten 20 ha nicht mehr als 10 Vieheinheiten
- für die nächsten 10 ha nicht mehr als 7 Vieheinheiten
- für die nächsten 20 ha nicht mehr als 6 Vieheinheiten
- für die nächsten 50 ha nicht mehr als 3 Vieheinheiten
- für weitere Flächen nicht mehr als 1,5 Vieheinheiten
- je ha der regelmäßig landwirtschaftlich genutzten Fläche erzeugt oder gehalten werden

Beispiel:

- *Betrieb mit 55 ha landwirtschaftliche Nutzfläche darf folgende Vieheinheiten halten:*
- *20 ha x 10 Vieheinheiten = 200 Vieheinheiten*
- *10 ha x 7 Vieheinheiten = 70 Vieheinheiten*
- *20 ha x 6 Vieheinheiten = 120 Vieheinheiten*
- *5 ha x 3 Vieheinheiten = 15 Vieheinheiten*
- ***55 ha insgesamt 405 Vieheinheiten***

Dies entspricht :

- *bei Kühen (je eine Vieheinheit) 405 Stück*
- *bei Mastschweinen (je 0,16 Vieheinheit) 2.531 Stück*
- *bei Legehennen (0,02 Vieheinheiten) 20.250 Stück*

Abgrenzungsfragen

Direktvermarktung, Hofladen

- erzielte Einnahmen müssen zu mind. 50% aus selbst erzeugten Produkten stammen
- Selbst erzeugte Produkte der ersten Verarbeitungsstufe i.d.R noch Landwirtschaft. Selbst erzeugte Produkte zweite Verarbeitungsstufe nur, wenn Umsatz nicht mehr als 10.300 €/Jahr
- Beispiele erste Verarbeitungsstufe: Getreide verarbeiten zu Mehl, Mastrinder veräußern in Vierteln, Milch verarbeiten zu Käse oder Joghurt (ohne Zusatz), Obst verarbeiten zu Saft
- Beispiele zweite (potentiell gewerbliche) Verarbeitungsstufe: Getreide verarbeiten zu Brot und Backwaren, Milch verarbeiten zu Joghurt mit Fruchtzusatz, Obst verarbeiten zu Obstkonserven, Herstellung von Wurst und Fleischverkauf in kleinen Portionen

Zukauf fremder Erzeugnisse

- Zukaufswert darf max. 30% des Umsatzes im gesamten landwirtschaftlichen Betrieb betragen
- Unterscheidung betriebstypische/ nicht betriebstypische Produkte
- Betriebstypische Produkte: objektiver Zusammenhang mit Eigenerzeugnisse, werden vom Kunden erwartet
- nicht betriebstypisch z.B. bei Rindviehbetrieb Handel mit Schweinefleisch. Aber: Betrieb mit Erdbeeren, Handel mit Baumobst noch betriebstypisch. Südfrüchte generell nicht betriebstypisch
- bestimmte Produkte können in geringem Umfang noch Betrieb zugeordnet werden, z.B. Gartenbaubetrieb Töpfe, Erden usw., wenn nicht mehr als 10% des Umsatzes.
- Handel mit nichtbetriebstypischen Erzeugnissen prinzipiell immer gewerblich, außer bei völlig untergeordneter Bedeutung (1%).

Dienstleistungen

- Erbringen von Dienstleistungen prinzipiell gewerblich. Wenn in Verbindung mit Absatz eigener Erzeugnisse, kann LuF zugerechnet werden, wenn
 - Umsatzanteil aus Verkauf selbstgewonnener Erzeugnisse höher als Umsatz aus Dienstleistung
 - Umsatzanteil aus Betriebszweig nicht über 50% Gesamtumsatz
 - z.B. Grabpflege oder Gartengestaltung

Maschineneinsatz außerhalb eigener Betrieb

Einsatz von Maschinen in anderen Betrieben ist nur dann Landwirtschaft , wenn

- Maschine auch im eigenen Betrieb (mind. 10%) eingesetzt
- Bei Einsatz in anderen land- und forstwirtschaftlichen Betrieben darf Umsatz maximal ein Drittel des Gesamtumsatzes des eigenen Betriebes und nicht mehr als 51.500 €/ Jahr
- Wenn Einsatz bei Nichtlandwirten, Grenze 10.300 €/ Jahr

Urlaub auf dem Bauernhof

Landwirtschaft, wenn

- weniger als vier Zimmer und
- weniger als sechs Betten zur Verfügung gestellt werden und
- keine Hauptmahlzeit gewährt wird

Energieerzeugung

- Energieerzeugung (Solar, Wasserkraft, Windkraft) ist Landwirtschaft, wenn Energie ausschließlich im Betrieb verwendet wird. Ist Windkraft- oder Photovoltaikanlage an öffentliches Stromversorgungsnetz angeschlossen -> Gewerbebetrieb

Biogas

- Erzeugung Biogas Landwirtschaft, wenn Biomasse überwiegend im eigenen Betrieb erzeugt wird.
- Erzeugung von Strom aus Biogas ist Gewerbe

Folgen gewerblicher Einkünfte

- Gewerblichkeit nicht zwingend nachteilig. Zurechnung LuF ggü. Gewerbe aber i.d.R vorteilhaft:
 - landwirtschaftlicher Freibetrag (670 €/1.340 €)?
 - Keine Gewerbesteuer
 - Umsatzsteuerpauschalierung möglich (aber: aktuelles BFH-Urteil zu GmbH)?
 - Falls Gebäudeteile gewerblich genutzt, separater Einheitswert -> zusätzliche Grundsteuer
 - i.d.R. niedrigere Belastung mit Erbschaftsteuer (Reform!)?
 - Bei Gewerbe und LuF zwei Buchführungen erforderlich
 - Keine Beiträge zu IHK oder Handwerkskammer
 - Keine Handwerksordnung (für Metzgerei beispielsweise Meisterprüfung erforderlich)
 - Keine separate Haftpflichtversicherung erforderlich.
 - KfZ-Steuerbefreiung für LuF Fahrzeuge
 - verschiedene staatliche Hilfen, die Gewerbetreibenden nicht zustehen
 - Geringere Steuersätze bei Lohnsteuerpauschalierung
 - Bilanzierungswahlrecht Feldinventar sowie Bewertungsvereinfachung Tier- und Pflanzenbestand
 - Baurecht, Förderrecht, Höfeordnung...
- Landwirte beschränken teilweise Tätigkeiten, wenn sie zu gewerblichen Einkünften führen können. Statt auf Einkünfte zu verzichten, sollten diese aber auch über Gewerbebetriebe erschlossen werden. Gewerbesteuer ist für Ausgliederung kein Hemmnis (mehr). Durch Anrechnung Gewerbesteuer auf ESt ist Belastung von Personenunternehmen faktisch aufgehoben. Deshalb gewerbliche und LuF Einkünfte steuerlich annähernd gleich belastet

Gewinnermittlungsmethoden in Land- und Forstwirtschaft

Buchführung (Bilanzierung, Betriebsvermögensvergleich)

- Betriebsvermögensvergleich erfordert Aufstellung einer Bilanz. Um Gewinn zu ermitteln, ist Betriebsvermögen am Ende des Wirtschaftsjahres um das Betriebsvermögen am Anfang des Wirtschaftsjahres zu verringern. Diesem Unterschiedsbetrag sind Entnahmen hinzuzurechnen und Einlagen abzuziehen. Ergebnis ist der Gewinn
- Bilanz mit sämtlichen Aktiva und Passiva. Geschäftsvorgänge müssen zeitnah und geordnet aufgezeichnet werden. Jährliche Inventur erforderlich
- Buchführungspflichtig wird Land- und Forstwirt, wenn Grenzen überschritten:
 - **Umsatz** mehr als 500.000 € im Kalenderjahr oder
 - selbst bewirtschaftete Flächen mit einem **Wirtschaftswert** von mehr als 25.000 € oder
 - **Gewinn** aus **Land- und Forstwirtschaft** mehr als 50.000 € im Kalenderjahr.
- Finanzbehörde muss Beginn (und Ende) Buchführungspflicht mindestens einen Monat vor Beginn des Wirtschaftsjahres bekannt gegeben werden, in dem Buchführungspflicht beginnt.
- Werden Grenzen einmalig überschritten, auf Antrag Befreiung von Buchführungspflicht
- Betriebsübernehmer übernimmt bestehende Buchführungspflicht

Einnahmen-Überschussrechnung

- Bis zur Mitteilung (oder Übernahme) Buchführungspflicht möglich
- § 4 Abs. 3 EStG: keine Bilanz, kein Betriebsvermögensvergleich. Bestandsveränderungen, (z.B. Vorräte) werden nicht berücksichtigt
- vereinfachte Buchführung: geordnete Belegsammlung
- Zufluss-Abfluss-Prinzip. Von Einnahmen werden alle Ausgaben abgezogen. Differenz ist Gewinn des jeweiligen Wirtschaftsjahres

Gewinnermittlung nach Durchschnittsätzen

- vereinfachte Gewinnermittlung (§ 13a EStG) für kleinere landwirtschaftliche Betriebe. Hierbei wird pauschaler Gewinn durch Ansatz eines nach Bodengüte gestaffelten Werts je Hektar (von 205 bis 512 Euro) festgesetzt
- Nur Pacht, Grundstücksverkauf und Dienstleistung wird individuell angesetzt
- Gewinnermittlung nach § 13a EStG kann nur in Anspruch genommen werden, wenn
 - selbst bewirtschaftete landwirtschaftliche Nutzfläche ohne Sonderkulturen max. 20 ha,
 - Tierbestände max 50 VE und
 - Wert der Sondernutzungen nicht mehr als 2.000 DM beträgt und
 - Landwirt nicht zur Buchführung verpflichtet
- Finanzamt muss mitteilen, wenn Voraussetzungen § 13a nicht mehr vorliegen
- Landwirt kann freiwillig zur Buchführung oder Einnahmen-Überschuss-Rechnung übergehen (z.B. vorteilhaft bei Verlusten, da §13a EStG immer positives Ergebnis)

Gewinnschätzung

- Wenn keine Gewinnermittlung eingereicht wird, kann Finanzamt Gewinn schätzen
- Schätzung birgt Gefahr, dass vom tatsächlichen Ergebnis abweicht und mehr Steuern fällig, als eigentlich geschuldet

Besteuerungsgrundlagen bei der Einkommensteuer

Ermittlung des zu versteuernden Einkommens (Welteinkommen-Prinzip):

- Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft
- + Einkünfte aus Gewerbebetrieb
- + Einkünfte aus selbständiger Arbeit
- + Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit
- + Einkünfte aus Kapitalvermögen
- + Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung
- + sonstige Einkünfte (z.B. Renteneinkünfte)?
- = Summe der Einkünfte
- ./. Altersentlastungsbetrag
- ./. Entlastungsbetrag Alleinerziehende
- ./. Freibetrag für Land- und Forstwirte
- = Gesamtbetrag der Einkünfte
- ./. Sonderausgaben
- ./. außergewöhnliche Belastungen
- = Einkommen
- ./. Kinderfreibetrag
- = **zu versteuerndes Einkommen**

Wirtschaftsjahr

- Einkommensteuer ist grundsätzlich (Kalender-)Jahressteuer
- Bei Land- und Forstwirten **abweichendes Wirtschaftsjahr**
- Land- und Forstwirtschaft allgemein vom 01.07. bis 30.06.;
- Futterbau-/Grünlandbetriebe 01.05. bis 30.04.
- Reine Forstwirtschaft 01.10. bis 30.09.

- Gewinn des Wirtschaftsjahres ist anteilig auf betroffene Kalenderjahre aufzuteilen: Für Land- und Forstwirtschaft im Regelfall 50% auf Kalenderjahr, in dem Wirtschaftsjahr beginnt, und 50% auf Kalenderjahr, in dem Wirtschaftsjahr
- Ausgleichende Wirkung-> Gewinnglättung

Veranlagungsformen bei Einkommensteuer

Einzelveranlagung

- Für Ledige grundsätzlich **Einzelveranlagung**. Aus allen Einkünften und steuerlichen Abzügen wird das zu versteuernde Einkommen ermittelt und darauf Grundtarif angewendet. Auch für Verwitwete oder Geschiedene.

Zusammenveranlagung

- Häufigste Veranlagungsform bei Ehegatten. Alle Einkünfte und steuerlichen Abzüge werden zusammengerechnet und auf das sich danach ergebende zu versteuernde Einkommen der Splittingtarif angewendet.

getrennte Veranlagung

- Selten. Wie bei Einzelveranlagung werden die von jedem Ehegatten erzielten Einkünfte auch von diesem besteuert. Lediglich bei Zuordnung von bestimmten steuerlichen Abzügen bestehen Zuordnungswahlrechte.

Steuersatz Einkommensteuer

- verläuft progressiv, d. h., höhere Einkommen werden stärker besteuert als niedrige

Grundtarif

- Bis zu versteuernden Einkommen von 7.664 € (Grundfreibetrag) keine Steuerbelastung (Verheiratete: 15.328 €).
- Danach beginnt Steuer mit Eingangssteuersatz 15% und steigert sich bis Spitzensteuersatz.
- Ab 52.152 € (Verheiratete 104.304 €) beträgt Steuerbelastung 42% und ab 250.001 € (Verheiratete 500.002 €) sogar 45%.

Splittingtarif (für Ehegatten) Vergleich:

- | | | | |
|---|----------|--------|----------|
| • Steuerpfl. ledig, zu verst. Einkommen | 40.000 € | Steuer | 9.223 € |
| • Steuerpfl. ledig, zu verst. Einkommen | 80.000 € | Steuer | 25.686 € |

Ehegatten bei Zusammenveranlagung

- | | | | |
|-----------------------|----------|--------|----------|
| • zu verst. Einkommen | 80.000 € | Steuer | 18.446 € |
|-----------------------|----------|--------|----------|

- Splittingtarif geht davon aus, dass erzielte Einkünfte von jedem Ehegatten zur Hälfte erzielt werden. Der sich nach Grundtarif ergebende Steuerbetrag wird dann einfach verdoppelt.
- Ledige zahlen bei gleichem zu versteuernden Einkommen (80.000) 7.240 € mehr Steuer
- Wenn Ehegatten in etwa gleich verdienen, entsteht durch Splittingtarif kein Vorteil

Betriebseinnahmen bei Land- und Forstwirten

- Zu Betriebseinnahmen gehören alle Einnahme in Geld oder Geldeswert, die Betriebsinhaber zufließen. Dazu gehören nicht nur die sich aus eigentlichem Betriebsablauf ergebenden Zuflüsse, sondern auch
- Erlöse aus Hilfsgeschäften, wie z.B. dem Verkauf Schlepper, Grundstück, Tiere, Milchreferenzmengen, Zahlungsansprüche
- Entgelt für Dienstleistungen, z.B. Mitarbeit in Maschinenring
- Erlöse aus betrieblichen Nebenquellen, z.B. Zinsen aus betrieblichem Bankkonto, Zinsen aus Festgeldanlagen,
- Entschädigungen, z.B. für Wertminderung Grund und Boden, für Wirtschaftserschwernisse, Versicherungsleistungen aus Hagelversicherung,
- Zulagen und Prämien, z.B. die Betriebsprämie, Ausgleichszulagen u.ä.
- zurückgezahlte Betriebsausgaben, wie z.B. Kfz.-Steuererstattung für betriebliches Fahrzeug

Veräußerung Grund und Boden

- Veräußerung betrieblicher Flächen führt häufig zur Aufdeckung „stiller Reserven“. Stille Reserven entstehen dadurch, dass Verkehrswert den Buchwert übersteigt
- Bei Veräußerung betrieblicher Flächen ist nicht Veräußerungspreis Maßstab für eine Besteuerung, sondern Differenz zwischen Veräußerungspreis und Buchwert. Beträgt z.B. Veräußerungspreis 100 und Buchwert 40, ist Differenz 60 zu versteuern

- Bei Veräußerungsbesteuerung von Grund und Boden gelten folgende Buchwerte:
- Grund und Boden nach dem 30.06.1970 entgeltlich erworben: Anschaffungskosten
- wenn Grund und Boden am 30.06.1970 bereits zum Betriebsvermögen gehört hat
 - der doppelte Ausgangsbetrag (8-fache Ertragsmesszahl) oder
 - der vom Finanzamt festgestellte höhere Teilwert zum 01.07.1970

- Stichtag 1. Juli 1970 ist von entscheidender Bedeutung. Bis zu diesem Zeitpunkt war Veräußerung von Grund und Boden in Land- und Forstwirtschaft steuerfrei
- Wenn Veräußerung von Grund und Boden zu Gewinn führt, kann sofortige Besteuerung durch **Übertragung auf unbewegliches Reinvestitionsgut (Flächen, Gebäude) gem. § 6b EStG** erfolgen. Die Übertragung muss im Wirtschaftsjahr der Veräußerung oder vier folgenden Wirtschaftsjahren erfolgen (bei Gebäuden verlängerte Frist)

Körperschaftsteuer

- Körperschaftsteuer ist besondere Art Einkommensteuer für Körperschaften und Vereinigungen, insbesondere Kapitalgesellschaften, (AG, GmbH), Genossenschaften sowie Vereine. Personengesellschaften (GbR, OHG, KG) unterliegen nicht Körperschaftsteuer, sondern auf Gesellschafterebene der Einkommensteuer
- Besteuerungsgrundlage ist das Einkommen, das nach den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes ermittelt wird. Zusätzlich sind besondere Vorschriften des Körperschaftsteuergesetzes zu beachten (v.a. verdeckte Gewinnausschüttung)?
- KSt und ESt bestehen nebeneinander. Ein von Kapitalgesellschaft erwirtschafteter Gewinn rechnet zur Bemessungsgrundlage der Körperschaftsteuer der Kapitalgesellschaft. Bei Ausschüttung rechnet er ebenfalls zur Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer (natürliche Person) bzw. Körperschaftsteuer (juristische Person) des Anteilseigners
- Steuersatz beträgt seit 2008 für einbehaltene und ausgeschüttete Gewinne einheitlich 15%. Auf die Ausschüttung wird ab 2009 beim Gesellschafter grundsätzlich 25% Abgeltungsteuer erhoben

Gewerbsteuer

- Personengesellschaften mit *land- und forstwirtschaftlichen* Einkünften unterliegen nicht der Gewerbesteuer.
- Personengesellschaften mit *gewerblichen* Einkünften unterliegen als solche der Gewerbesteuer. Gewerbesteuer wird auf Gesellschaftsebene vom Gewinn abgezogen. Es besteht Gewerbesteuerfreibetrag von € 24.500.
- Auf Gesellschafterebene erfolgt eine pauschale Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer des Gesellschafters
- Gewerbesteuer beträgt rund 14% (je nach Hebesatz). Sie wird bei Personenunternehmen auf Einkommensteuer angerechnet, so dass grds keine Belastung entsteht (anders bei Kapitalgesellschaften)?

GmbH Besteuerung

- Gewerbliche Einkünfte
- Körperschaftsteuerpflichtig mit 15% (einheitlich)?
- Solidaritätszuschlag 5,5%
- Gewerbesteuerpflicht ab 1€ (rund 14%), nicht anrechnungsfähig
- Bei Thesaurierung (Gewinne bleiben im Unternehmen) knapp 30% Steuerbelastung
- Bei Ausschüttung im Privatvermögen ab 2009 Abgeltungsteuer
- Steuersätze 25% +Soli 5,5% +KiSt 9%
- Gesamtsteuerbelastung nach Ausschüttung knapp 50% (ESt max 42% bzw. 45%)?

GmbH Besteuerung

- Buchführungspflicht (Kaufmann HGB)?
- Veröffentlichung Jahresabschlusses im Bundesanzeiger
- keine Gewinnverteilung auf 2 Kalenderjahre
- Organisation und Rechnungswesen der GmbH komplex
- Erweiterte Haftung des Geschäftsführers
- Steuerdeklaration umfangreich (Erklärungen)?
- neues Urteil: Umsatzsteuerpauschalierung auch für Gewerbebetriebe kraft Rechtsform (z.B. GmbH) für LuF Umsätze möglich

Schema Rechtsform

	GbR	GmbH
Besteuerung	es gilt das Trennungsprinzip: nicht die Gesellschaft, sondern der jeweilige Gesellschafter (Mitunternehmer) unterliegt mit seinem Gewinnanteil der Einkommensteuer mit individuellem Steuersatz	Die Körperschaft unterliegt als solche der Körperschaftsteuer
Steuersatz Gesellschaftsebene	-	25% zzgl. 5,5% SolZ hieraus ab 2008: 15% zzgl. 5,5% SolZ hieraus
Steuersatz Gesellschafterebene	Von 0% bis 42% zzgl. 5,5% SolZ hieraus	0% - 21% (Halbeinkünfteverfahren) zzgl. SolZ Ab 2009: 25% (Abgeltungsteuer) zzgl. SolZ
Gewerbsteuer	Nein (LuF) Ja (Gewerbe); Anrechnung und Freibetrag	Ja, immer keine Anrechnung, kein Freibetrag
Buchführungspflicht	ab 25.000 € Wirtschaftswert selbstbewirtschafteter Fläche oder ab 30.000 € Gewinn (ab 2008: 50.000 €) oder ab 500.000 € Umsatz	immer, nach den Buchführungs- und Bilanzierungspflichten des Handelsgesetzbuches
UStpauschalierung bei LuF	Ja	Ja (für LuF Umsätze, neues BFH-Urteil 2008)
Haftung	Gesellschafter mit gesamten Privatvermögen	Gesellschaft mit Gesellschaftskapital; Gesellschafter haften nicht

Rechtsformwahl

Bei Rechtsformwahl ist wichtig, Gesamtsteuerbelastung auf Gesellschafts- und Gesellschafterebene von Kapitalgesellschaften im Vergleich zu Personenunternehmen zu vergleichen

Folgende Annahmen bei Beispielen:

Gesellschaften mit 2 Gesellschaftern (GS), ledig

Gesellschaften schütten ihre Gewinne voll aus; Gewinnverteilung 50:50

Gesellschaftsebene

	GbR	GmbH
Gewinn vor Steuern	200.000 €	200.000 €
./.. Gewerbesteuer (400 % Hebesatz)	<u>0 €</u>	<u>28.000 €</u>
Gewinn nach GewSt		200.000 €
15 % Körperschaftsteuer		30.000 €
5,5 % Soli		<u>1.650 €</u>
Steuerbelastung des Unternehmens		59.650 €
in %		<u>29,8 %</u>
mögliches Ausschüttungsvolumen		140.350 €

Gesellschafterebene	GbR	GmbH
Einkünfte aus LuF je GS	100.000 €	0 €
Ausschüttung der GmbH je GS		70.175 €
darauf 25 % Abgeltungsteuer		17.544 €
+ 5,5 % Soli		965 €
Summe der Einkünfte	100.000 €	0 €
./. Sonderausgaben	<u>7.000 €</u>	0 €
zu versteuerndes Einkommen	93.000 €	
Einkommensteuer je GS	31.146 €	
5,5 % Soli	1.713 €	
Gesamtsteuerbelastung	65.718 €	96.668 €
	<u>32,9%</u>	<u>48,3 %</u>
	<u>+ 28.938 €</u>	

Fazit:

- Entlastung Kapitalgesellschaft auf Gesellschaftsebene -> GmbH günstiger, soweit Gewinne einbehalten werden
- Kapitalgesellschaft günstiger, wenn Investitionen aus einbehaltenen Gewinnen getätigt werden (Investition aus 30% steuerbelastetem Kapital möglich; bei Personengesellschaft bis zu 42% Belastung)
- In Gesamtsteuerbelastung bei Ausschüttungen für Lebensunterhalt ist Personengesellschaft steuerlich eindeutig vorteilhaft
- In Gesamtsteuerbelastung mit angestelltem Gesellschafter-Geschäftsführer ist steuerlicher Vorteil der Personengesellschaft geringer
- **Die Personengesellschaft ist aus steuerlicher Sicht grds. im Vorteil,** soweit Land- und Forstwirtschaft betrieben wird (Vorteile bei Gewerbesteuer)?

Umsatzsteuer

- Besteuert wird Endverbrauch von Gütern und Dienstleistungen. USt wird nicht (direkt) bei Verbraucher erhoben, sondern (indirekt) bei Unternehmer
- „Allphasen-Nettoumsatzsteuer mit Vorsteuerabzug“ („Mehrwertsteuer“)?
- Analyse des Begriffs erläutert Systematik:
- **ALLPHASEN** besagt, dass jede Stufe der Wertschöpfung erneut der Umsatzbesteuerung unterliegt
- **NETTOUMSATZSTEUER** bedeutet, dass die Steuer auf die schlussendlich erbrachte Leistung nur insgesamt einmal erhoben wird und nicht die USt auf die Vorleistung wiederum Teil der Bemessungsgrundlage für USt der jeweiligen Wertschöpfungsstufe wird
- **VORSTEUERABZUG** ist das Vehikel, mit dem Letzteres erreicht wird

Beispiel:

Bei Endprodukt im Netto-Warenwert von 7.000 € ergibt sich bei Steuersatz 19 % eine Steuer von 1.330 € und damit Endverkaufspreis (= vom Verbraucher aufzuwenden) von 8.330 €. Wenn Produkt über 3 Wertschöpfungsstufen hinweg erzeugt, die sich auf 1) 1.000 €, 2) 2.000 € und 3) 4.000 € belaufen, ergibt folgendes Bild:

Unternehmer	Wertschöpfung	Nettowert	Bruttowert	USt	VorSt	abzuführen
1	1.000	1.000	1.190	190	0	190
2	2.000	3.000	3.570	570	190	380
3	4.000	7.000	8.330	1.330	570	760
=	<u>7.000</u>					<u>1.330</u>

Umsatzsteuerpflicht

Jeder steuerbare und nicht steuerbefreite Umsatz ist steuerpflichtig. Steuerbare Umsätze sind

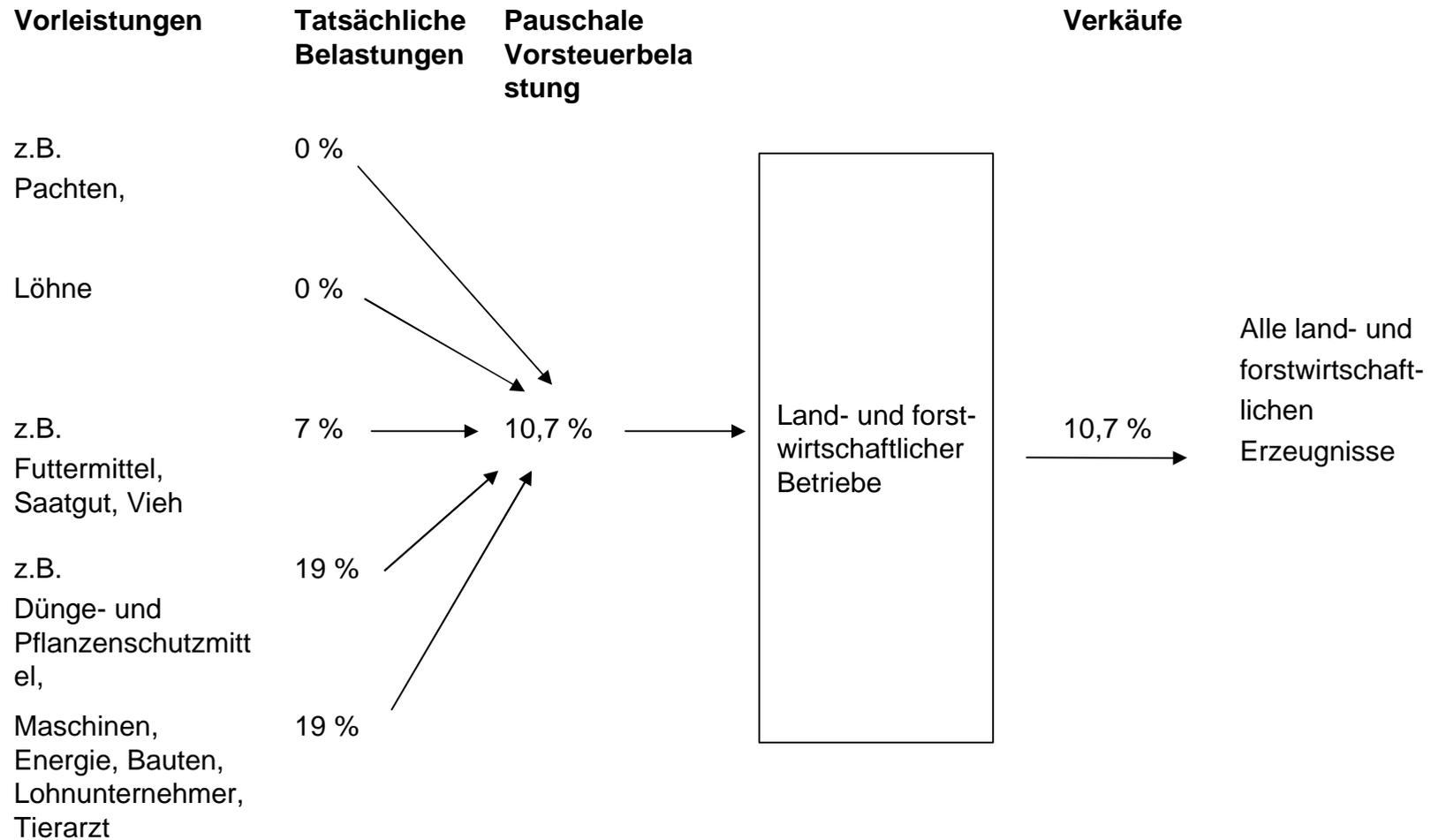
- Lieferungen und sonstige Leistungen,
 - die ein Unternehmer
 - im Rahmen seines Unternehmens
 - im Inland
 - gegen Entgelt
 - ausführt.
-
- Steuerbefreite Umsätze sind abschließend geregelt (z.B. Vermietung und Verpachtung von Grundstücken, Geschäfte von Banken und Versicherungen, Umsätze als Arzt etc.)?
 - **Unternehmer** ist jeder, der eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Gewerbliche und berufliche Tätigkeit in diesem Zusammenhang ist jede nachhaltige Beschäftigung zu Erzielung von Einnahmen (also auch Land- und Forstwirte)?
 - **Entgelt** ist alles, was der Leistungsempfänger aufwendet, um die Leistung zu erhalten.
 - USt berechnet sich als Prozentbetrag auf Nettoentgelt. **Regelsteuersatz beträgt 19%**. Bestimmte Umsätze haben **ermäßigten Steuersatz 7 %** (z.B. Bücher, Lebensmittel).

Bedeutung Rechnung

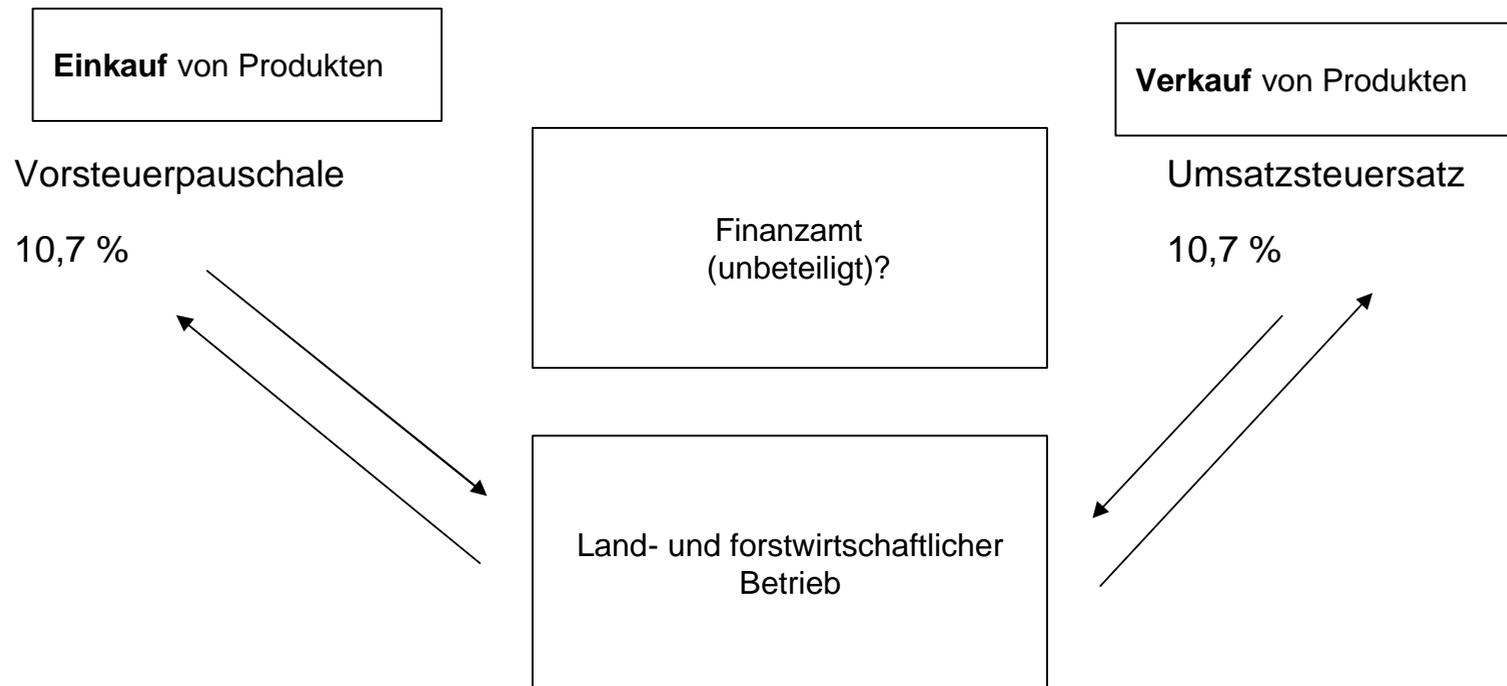
- Unternehmer ist ggü. anderen Unternehmern verpflichtet, Rechnung auszustellen, da Rechnung bei empfangendem Unternehmer Voraussetzung für Vorsteuerabzug ist. Notwendiger Inhalt ist:
 1. Name und Anschrift des Unternehmers
 2. Name und Anschrift des Kunden
 3. Steuernummer oder Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Unternehmers
 4. Ausstellungsdatum
 5. Fortlaufende Rechnungsnummer
 6. Genaue Bezeichnung der Leistung (Menge und Art usw.)?
 7. Zeitpunkt der Leistung
 8. Höhe des Entgelts
 9. Steuersatz.
- Bei Kleinbetragsrechnungen (bis 150 €) genügen folgende Angaben:
 1. Name und Anschrift des Unternehmers,
 2. Ausstellungsdatum,
 3. Genaue Bezeichnung der Leistung (Menge und Art usw.),
 4. Entgelt und Steuerbetrag können zusammengefasst werden (= Bruttobetrag)?
- Wenn Unternehmer Rechnung mit falschem / zu hohem Steuerausweis ausstellt, muss zu hoch ausgewiesene Steuer an Finanzamt abführen (Berichtigung möglich)?

Umsatzsteuerpauschalierung

- LuF Umsätze unterliegen der Umsatzsteuer. Weil Besteuerung nach allgemeinen Vorschriften (Regelbesteuerung), u.a. wegen Aufzeichnungs- und Aufbewahrungsvorschriften, bei Landwirten zu Problemen führen kann, hat Gesetzgeber "Pauschalierungsmöglichkeit" (§ 24 UStG) festgeschrieben
- **Pauschalierende Landwirte** werden so behandelt, als ob vereinnahmte Umsatzsteuer genau so hoch ist, wie die Summe der Vorsteuern auf ihre Vorleistungen, so dass sich keine Zahllast an Finanzamt ergibt. (Steuersatz 10,7% bzw. Forst 5,5%). Wer dadurch Nachteile hat, kann auf Antrag nach allgemeinen Vorschriften besteuert werden (**optierender Landwirt**)?
- Pauschalierung kann nur noch für originäre landwirtschaftliche Tätigkeit und Dienstleistungen in Anspruch genommen werden. Jede Dienstleistung ggü. Nichtlandwirten unterliegt generell Regelsteuersatz 19 %. Die bei Einkommensteuer wichtigen Abgrenzungskriterien, (z.B. 1/3-Umsatzgrenze, Grenzwert 10.300 €), spielen für USt keine Rolle. Entscheidend ist vielmehr, wer Empfänger der Dienstleistung ist. Ist es Landwirt, gilt Pauschalierung, bei Nichtlandwirt Regelbesteuerung



Das Verfahren



Optierender Landwirt

- Option rückwirkend für abgelaufenes Jahr bis zum 10. Januar des Folgejahres möglich (Problem: Rechnungsberichtigung)
- Optierender Landwirt unterscheidet sich umsatzsteuerlich nicht von Gewerbebetrieb, bleibt aber einkommensteuerlich LuF Betrieb.
- Häufiger Grund, auf Pauschalierung zu verzichten und zur Regelbesteuerung zu optieren, liegt in größeren Investitionen, um Umsatzsteuer unmittelbar vom Finanzamt zurückzubekommen
- u.U. nachteilig, dass Option für mindestens fünf Kalenderjahre bindend, was in Jahren nach Investition zu größeren Umsatzsteuerzahlungen führen kann

Pauschalierung oder Regelbesteuerung?

- Wenn Absicht für Regelbesteuerungsoption besteht, ist individuelle Kalkulation für Bindungszeitraum fünf Jahren erforderlich
- Grundsätzlich ist Regelbesteuerung dann vorzuziehen, wenn Verhältnis Einnahmen/Ausgaben ungünstig, z.B. geringe Gewinne oder gar Verluste
- Option naheliegend, wenn Betrieb neu eröffnet und in nächsten Jahren umfangreiche Investitionen getätigt werden (Zinsvorteil, Liquiditätsvorteil durch Erstattung USt)?

Erbschaft- und Schenkungsteuer

- Bei allen unentgeltlichen Vermögensübertragungen:
Schenkungssteuer bei Übertragung unter Lebenden und
Erbschaftsteuer bei Vermögensübergang im Todesfall
- Steuersätze und Freibeträge sind gleich hoch
- Bereicherung des Erwerbers (Vermögenszuwachs) wird besteuert
- Derzeit soll Erbschaftsteuer grundlegend geändert werden.
Änderungen werden voraussichtlich 2009 in Kraft treten

Vorteile bisheriges Recht LuF

- **Bewertung:** standardisiertes Ertragswertverfahren (EMZ x 0,35 €)
führt in der Land- und Forstwirtschaft zu niedrigen Ergebnissen
- **Bewertungsabschlag 35%**
- **Betrieblicher Freibetrag: 225.000 €**

Künftige Grundsätze Bewertung Landwirtschaft

Typisierter Fortführungswert

- Kapitalisierte **Reingewinne** (Basis: Buchführungsergebnisse aus dem BMELV-Testbetriebsnetz)?
- Bei geringem oder negativem Reingewinn: **Mindestwert** -> Kapitalisierte (x 18,6) **Pachtwerte** (= Bewertung Grund und Boden) + **Besatzkapital**
- **Nachbewertung bei Veräußerung** innerhalb 20 Jahre nach Bodenwerten

Mindestwertverfahren

Auszug aus Entwurf Bewertungsverordnung

Land	Nutzungsart/ Betriebsform	Pachtpreis €/ha LF	Besatzkapital €/ha LF
Schleswig-Holstein	Ackerbau Kleine 0 – 40 EGE	224	152
	Mittlere 40 – 100 EGE	262	116
	Größere über 100 EGE	258	99

Beispiel Betrieb Schleswig-Holstein (ohne Wohnhaus)?

Fläche: 100 ha Eigentum, 60 ha Pacht, Großbetrieb, schuldenfrei

Bewertung bisher (50 Bodenpunkte)?	Mgl. Bewertung nach Substanzwerten (Bodenrichtwert 16.000 €/ha)?
100 ha x 50 BP (35 €/je BP) + 60 ha x 50 BP x 36% (Zupacht) = 212.800 €	100 ha x 16.000 €/ha = 1.600.000 € Gebäude, Inventar = 400.000 € 2.000.000 €
- FB Betriebsvermögen 225.000 € = anzusetzen 0 €	

Beispiel Betrieb Schleswig-Holstein (ohne Wohnhaus)?

Fläche: 100 ha Eigentum, 60 ha Pacht, Großbetrieb, schuldenfrei

Reingewinnverfahren

Reingewinn Ackerbau: $100 \text{ ha} \times 124 \text{ €/ha} \times 18,6 = 230.640 \text{ €}$

Mindestwertverfahren

Mindestwert Boden: $100 \text{ ha} \times 258 \text{ €} \times 18,6 = 479.880 \text{ €}$

Mindestwert Besatz: $160 \text{ ha} \times 99 \text{ €} \times 18,6 = 294.624 \text{ €}$

Summe: $= 774.504 \text{ €}$

abzüglich tatsächlicher Schulden $= 0 \text{ €}$

Anzusetzender Grundbesitzwert: 774.504 €

Höhere **Freibeträge** für nahe Verwandte:

- Ehegatte 500.000 € (bisher: € 307.000); Kinder 400.000 € (bisher: € 205.000); Enkel 200.000 € (bisher: € 51.200)?
- andere Verwandte und Nichtverwandte: € 20.000 (bisher: € 10.300 bzw. 5.200)?

Steuersätze

- Steuerklasse I unverändert: 7% - 30%
- Anhebung Steuerklasse II + III: 30 -50% (bisher 12%-50%) (Änderung wahrscheinlich) aber: Unternehmenserbe immer Steuerklasse I

Wert des steuerpflichtigen Erwerbs bis einschließlich	Steuerklasse		
	I	II	III
75.000 €	7%	30%	30%
300.000 €	11%	30%	30%
600.000 €	15%	30%	30%
6.000.000 €	19%	30%	30%
13.000.000 €	23%	50%	50%
26.000.000 €	27%	50%	50%
und darüber	30%	50%	50%

Verschonung Betriebsvermögen Stand Sept 2008

85% Verschonungsabschlag, wenn:

- 10 Jahre Fortführung 70% Lohnsumme; wenn nicht: Nachversteuerung aber: **Kleinbetriebsgrenze** (10 AK, Saison-AK zählen nicht mit)?
- **Erhalt von Betriebsvermögen im Unternehmen über 15 Jahre** (Reinvestition möglich); wenn nicht: Nachversteuerung hinsichtlich nicht fortgeführtem Teil
- Keine „Überentnahmen“ > € 150.000 über 15 Jahre
- **Anteil „Verwaltungsvermögen“ < 50%**

Zusätzlich:

- Abzugsbetrag € 150.000 (Abschmelzung ab € 1 Mio. bis 3 Mio.)?
- Steuerabschlag 10% für vermietete Immobilien

Beispiel Betrieb Schleswig-Holstein (ohne Wohnhaus): 100 ha Eigentum, 60 ha Pacht

Bei Fortführung über 15 Jahre:

Bewertung:	774.504 €
./.. Verschonungsabschlag 85%:	116.176 €
./.. Freigrenze 150.000	<u>0 €</u>
Zu zahlende Steuer	0 €

Bei Nichtfortführung, z.B. Betriebsaufgabe nach 14 Jahren

-> Wegfall der Verschonungsregeln (aber: persönlicher FB bleibt)?

774.504 € x Steuersatz 19%

Zu zahlende Steuer: 147.156 €

Bei Veräußerung nach 19 Jahren

-> Verschonungsregeln bleiben erhalten, da 15-jährige Fortführung erfüllt

Aber: Nachbewertungsvorbehalt 20 Jahre-> rückwirkend Bewertung nach Bodenrichtwerten:

2.000.000 ./.. 85% Verschonung = 300.000 – 75.000 (teilweise abgeschmolzener Abzugsbetrag) = 225.000 x Steuersatz 11% =

Zu zahlende Steuer: 24.750 €

Fazit

Aufgrund weiterhin relativ günstiger Bewertung landwirtschaftlichen Vermögens und zu berücksichtigender Freibeträge ergibt sich bei Übertragung landwirtschaftlicher Betriebe und Fortführung in der Regel auch künftig keine Erbschaftsteuer

Sonstige Steuerarten

Lohnsteuer

- Bei Arbeitnehmern wird die vom Arbeitslohn zu zahlende Einkommensteuer durch Abzug vom Arbeitslohn erhoben (Lohnsteuer). Mit dem Steuerabzug ist Besteuerungsverfahren im Allgemeinen abgeschlossen, es sei denn, dass für Arbeitnehmer nach Ablauf des Kalenderjahres eine Veranlagung zur Einkommensteuer in Betracht kommt (z.B. bei hohen Werbungskosten)
- Arbeitgeber muss Lohnsteuer sämtlicher Arbeitnehmer in einer Summe zu bestimmten Fälligkeitstagen (monatlich, vierteljährlich, jährlich) an Finanzamt abführen
- Schuldner der Lohnsteuer ist Arbeitnehmer. Jedoch ist Arbeitgeber für ordnungsgemäße Einbehaltung und Abführung der Lohnsteuer verantwortlich. Stellt Finanzamt fest, dass Lohnsteuer zu niedrig einbehalten wurde, so kann es auch Arbeitgeber für Fehlbeträge in Anspruch nehmen.

Abgeltungsteuer (ab 2009)?

- Besondere Erhebungsform der Einkommensteuer mit Steuersatz 25%
- Besteuert werden Einkünfte aus Kapitalvermögen, Gewinnanteilen (Dividenden) aus Aktien, Anteilen an GmbH und Genossenschaften, Zinsen, Veräußerungsgewinne von Wertpapieren
- Abgeltungssteuer entsteht wenn Kapitalerträge zufließen. Zu diesem Zeitpunkt hat Schuldner der Kapitalerträge bzw. auszahlende Stelle den Steuerabzug vorzunehmen. Unter bestimmten Voraussetzungen kein Abzug Abstand, z.B. durch Erteilung Freistellungsauftrag
- Sofern persönlicher Steuersatz $< 25\%$ erfolgt Erstattung zu viel einbehaltener Steuer im Veranlagungsverfahren

Kirchensteuer

- Steuerpflichtig sind Mitglieder von Kirchen
- Bemessungsgrundlage ist Einkommensteuer. Steuersatz zwischen 8% und 9% der Einkommensteuer

Solidaritatzuschlag

- Zuschlag zur Einkommen- und Körperschaftsteuer
- Bemessungsgrundlage ist festgesetzte Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer
- Soli beträgt 5,5% der Bemessungsgrundlage

Grunderwerbsteuer

- Grunderwerbsteuer unterliegen Verträge über Grundstücke (v.a. Kaufverträge).
- Steuerschuldner sind Erwerber und Veräußerer. Diese können vertraglich Zahllast vereinbaren

- Bestimmte Vorgänge sind befreit, z.B.:
- Erwerb eines Grundstücks durch Miterben bei Nachlassteilung,
- Erwerb durch Ehegatten des Veräußerers,
- Erwerb durch Personen, die mit dem Veräußerer in gerader Linie verwandt sind,
- Erwerb bis zur Freigrenze von 2.500 €

- Steuersatz beträgt 3,5 % (In B und HB: 4,5%) der Gegenleistung (Kaufpreis)
- Grunderwerbsteuerpflichtige Vorgänge müssen vom Notar beim Finanzamt angezeigt werden. Erst wenn Steuer gezahlt, erteilt FA sog. Unbedenklichkeitsbescheinigung, ohne die Erwerber nicht ins Grundbuch eingetragen wird

Grundsteuer

- Grundsteuer wird von Gemeinden erhoben (zweitwichtigste Gemeindesteuer)?
- Steuergegenstand ist Grundbesitz. Schuldner ist grds. Eigentümer des Grundbesitzes. Danach ist bei Pachtgrundstücken der Verpächter als Eigentümer Schuldner der Steuer. In neuen Bundesländern ist der Nutzer (Pächter) der Grundstücke Schuldner der Steuer.
- Grundsteuer A für LuF Grundbesitz und Grundsteuer B für übrigen Grundbesitz. Steuer wird für LuF Betrieb folgendermaßen ermittelt: Einheitswert (oder Ersatzwirtschaftswert) z.B. 50.000 €, multipliziert mit Grundsteuermesszahl 6 ‰, ergibt Grundsteuermessbetrag 300 €, darauf Grundsteuerhebesatz z. B. 300%, ergibt Grundsteuer in Höhe von 900 €/Jahr
- Unterschiedliche Messzahlen für Grundstücksarten: LuF Betriebe 6 ‰, Grundstücke 3,5 ‰, Einfamilienhäuser zwischen 2,6 ‰ und 3,5 ‰, Zweifamilienhäuser 3,1 ‰ des maßgeblichen Einheitswerts
- Grundsteuer ist Jahressteuer. Wird am 15.02., 15.05., 15.08. und 15.11. erhoben

Umlage Landwirtschaftskammer

- Auf landwirtschaftliche Einheitswerte entfällt neben Grundsteuer auch Umlage zur Landwirtschaftskammer. Diese beträgt 6,5 ‰ des Einheitswertes

Kraftfahrzeugsteuer

Von Kfz-Steuer befreit werden können

- Zugmaschinen, Sonderfahrzeuge, Kraftfahrzeuganhänger und einachsige Kraftfahrzeuganhänger,
- solange sie **ausschließlich** für land- und forstwirtschaftliche Arbeiten verwendet werden
- Bei (auch einmaliger) außerlandwirtschaftlicher Verwendung wird Steuer für mind. 1 Monat fällig