

# LANDWIRTSCHAFT & STEUERN 2024

Informationen für den  
landwirtschaftlichen Unternehmer

LBD Landw. Buchführungsdienst GmbH  
Rennbahnstraße 7 | 84347 Pfarrkirchen



+49 (0)8561 30060

[ldb@bbjmail.de](mailto:ldb@bbjmail.de)

[www.ldb-gmbh.de](http://www.ldb-gmbh.de)

- > BUCHHALTUNG
- > STEUERBERATUNG
- > UNTERNEHMENSBERATUNG
- > RECHTSBERATUNG
- > WIRTSCHAFTSPRÜFUNG
- > DIGITALISIERUNG

für Landwirtschaft, Gewerbe,  
Freie Berufe und Privatpersonen



## BBJ-UNTERNEHMENSGRUPPE

### LBD Landw. Buchführungsdienst GmbH

Rennbahnstraße 7 | 84347 Pfarrkirchen  
Tel. +49 (0)8561 30060 | Fax +49 (0)8561 5484  
lbd@bbjmail.de | www.lbd-gmbh.de

### BERATA-GmbH Steuerberatungsgesellschaft

Rennbahnstraße 7 | 84347 Pfarrkirchen  
Tel. +49 (0)8561 3006400 | Fax +49 (0)8561 3006444  
berata@bbjmail.de | www.berata-stbg.de

### RWB Revisions- und Wirtschaftsberatungs-GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Ludwig-Erhard-Straße 6 | 84034 Landshut  
Tel. +49 (0)871 95315390 | Fax +49 (0)871 9531599390  
rwb.landshut@bbjmail.de | www.rwb-landshut.de

### ibL Ingenieurbüro für Landentwicklung GmbH

Willy-Brandt-Straße 44 | 06110 Halle  
Tel. +49 (0)345 233410 | Fax +49 (0)345 2334111  
info@iblinfo.de | www.iblinfo.de

### BayFinanz GmbH

Oppelner Straße 5 | 82194 Gröbenzell  
Tel. +49 (0)8142 449640  
info@bayfin.de | www.bayfin.de

### BBJ-Unternehmensgruppe

Rennbahnstraße 7 | 84347 Pfarrkirchen  
Tel. +49 (0)8561 3180 | Fax +49 (0)8561 5484  
info@bbjmail.de  
www.bbj-unternehmensgruppe.de



## WILLKOMMEN

Steuerfragen sind für unternehmerische Entscheidungen wichtiger denn je. Das gilt auch für den wachsenden Betrieb wie für den auslaufenden, für Veränderungen im Betrieb wie für den alltäglichen Ablauf. In neun Kapiteln erläutert Ihnen diese Broschüre die wichtigsten Steuerarten, Fragen zur Gewinnermittlung, zu Rechtsformen, zur Gestaltung, zur Unternehmensnachfolge, zu Arbeitnehmern und zur Sozialversicherung.

### Die richtige Strategie finden

Steuerrecht hat viele Fallstricke, aber auch viele Möglichkeiten. Wichtig ist, die Möglichkeiten und Problemstellungen zu erkennen – dann können Wege und Lösungen gefunden werden. „Landwirtschaft & Steuern“ möchte Ihnen Grundkenntnisse vermitteln und dabei Möglichkeiten und Probleme aufzeigen. Um verständlich zu sein, beschränkt sich der Inhalt auf das Wichtigste. Also haben wir manches vereinfacht und manche Ausnahme nicht erwähnt. Die Broschüre möchte Gestaltungsmöglichkeiten aufzeigen und Probleme rechtzeitig erkennen helfen. Sie kann Beratung nicht ersetzen, sie möchte Sie anregen, begleiten und unterstützen.

### Gute Steuerberatung geht nur gemeinsam

Wir möchten mit Ihnen zusammenarbeiten. Gute Steuerberatung will als erstes für Sie als Unternehmer da sein, auf die ganz individuelle Situation Ihres Betriebes ausgerichtet sein. Dafür brauchen wir Ihre Mitarbeit – genau das möchte diese Broschüre unterstützen und fördern.



## UNSER LEISTUNGSANGEBOT

Für uns gibt es nur eine Reaktion auf immer komplexer werdende Steuersysteme und Gesetze: Partnerschaftliche, individuelle und kompetente Beratung auf Augenhöhe, um gemeinsam mit unseren Klienten passende und erfolgreiche Lösungen zu erarbeiten.

Unser Angebot als Partner mittelständischer Unternehmen umfasst die Geschäftsfelder Wirtschaftsprüfung, Steuer-, Vermögens- und betriebswirtschaftliche Beratung. Dabei bilden persönliche Betreuung unserer Klienten und absolute Verlässlichkeit den Kern unserer Leistungen.

Seit mehr als 40 Jahren betreuen wir unsere Kunden aus der Region, aus Deutschland und Europa. Wir sind Mitglied des Netzwerks IPG ([www.ipg-online.org](http://www.ipg-online.org)), einem weltweit tätigen unabhängigen Verbund von Wirtschaftsprüfern, Steuerberatern und Rechtsanwälten.



<b>Aktuelles aus der Gesetzgebung</b>	<b>4</b>
Verpflichtung zur elektronischen Rechnungserstellung	5
Änderungen für das Jahr 2024	6
Modernisierte Regeln für die GbR	7
<b>Einkommensteuer</b>	<b>10</b>
Systematik der Einkommensteuer	11
Kinder im Steuerrecht	16
Abgeltungsteuer bei Kapitaleinkünften	19
Einkunftsarten	20
Gewinnermittlungsarten	22
Wichtige Anforderungen an die Buchführung	24
Abschreibung von Anlagevermögen	27
Investitionsabzugsbeträge	29
Steuerbefreiung der Photovoltaikanlagen	30
<b>Umsatzsteuer</b>	<b>32</b>
Umsatzsteuerpauschalierung für die Landwirtschaft	33
Umsatzgrenze für die USt-Pauschalierung	34
Grenzbereiche der Umsatzsteuerpauschalierung	36
Umsatzsteuerregelbesteuerung	38
Umsatzsteuerliche Besonderheiten	43
<b>Gestaltung</b>	<b>44</b>
Tierhaltung	47
Lohnarbeit und Dienstleistungen	53
Handel und Direktvermarktung / Be- oder Verarbeitung	56
Biogasanlagen / Pferdehaltung / Feriengäste	60
<b>Rechtsformen</b>	<b>62</b>
Steuerbelastung unterschiedlicher Rechtsformen	63
Neu: Option zur Körperschaftsteuer	67
<b>Agrardiesel und Kfz-Steuer</b>	<b>68</b>
Steuerentlastung für Agrardiesel	69
Kraftfahrzeugsteuerbefreiung	71
<b>Arbeitnehmer</b>	<b>72</b>
Voll- und Teilzeitbeschäftigte	73
Aushilfskräfte	74
Mindestlohn in der Praxis	78
<b>Landwirtschaftliche Sozialversicherung</b>	<b>80</b>
Zweige der landwirtschaftlichen Sozialversicherung	81
Betriebs- und Haushaltshilfe	83
Auswirkungen ausgewählter Gestaltungen	84
<b>Betriebsübergabe</b>	<b>86</b>
Erbschaft- und Schenkungsteuer	87
Übergeben und Vererben landw. Betriebe	89
Altenteilsleistungen	90
Einkommensteuerliche Buchwertfortführung	87

Als erfahrener Finanzdienstleister sind wir Ihr vertrauenswürdiger Partner mit einem modernen Service sowohl für private als auch gewerbliche Mandate. Durch bestmögliche Beratung entwickelt unser Team von Experten gemeinsam mit Ihnen maßgeschneiderte Strategien, um Ihre finanziellen Ambitionen zu realisieren.

## UNSER LEISTUNGSANGEBOT

### Finanzierungskonzepte

Intelligent konzeptionierte Finanzierungen bieten sowohl Unternehmen als auch Einzelpersonen die notwendigen Instrumente, um ihre finanziellen Ziele zu erreichen und langfristigen Erfolg zu ermöglichen. Unsere erfahrenen Experten unterstützen Sie dabei, die richtige Finanzierungsstrategie für Ihre Vorhaben zu wählen, um Risiken zu minimieren und nachhaltige sowie verantwortungsbewusste finanzielle Entscheidungen zu treffen.

### Immobilien- und Landvermarktung

Rund um das Thema Agrarimmobilien sind Sie bei uns in besten Händen. Nicht nur der Kauf inklusive Finanzierung gehört zu unserem Service. Wir stehen Ihnen genauso zur Seite, wenn Sie Agrarimmobilien verkaufen, verpachten oder pachten möchten. Wir überzeugen mit einem umfassenden Leistungsspektrum bei der Vermittlung und Vermarktung von Objekten und Ländereien.

### Lösungskonzepte für §6b EStG

Reinvestitionen nach §6b EStG werden als notwendig für den Erhalt der dauerhaften wirtschaftlichen Tätigkeit betrachtet. Vertrauen Sie auf unsere Expertise und unser hervorragendes Netzwerk, um steuerliche Anforderungen bei Reinvestitionen effizient und rechtskonform zu erfüllen.

### Vermögensmanagement

Wir überlassen beim Vermögensmanagement nichts dem Zufall. Unsere Berater in Bayern, Brandenburg, Sachsen und Thüringen helfen Ihnen bei der Strukturierung und Überwachung Ihres Vermögens und behalten dabei mit klaren Konzepten und maßgeschneiderten Strategien Ihre Finanzen im Blick.

### BayFinanz GmbH

Oppelner Straße 5 | 82194 Gröbenzell  
Tel. +49 (0)8142 449640  
info@bayfin.de | www.bayfin.de



# Aktuelles aus der Gesetzgebung

## Verpflichtung zu elektronischen Rechnungen

Ab dem Jahr 2025 startet die Verpflichtung zu elektronischen Rechnungen für die Umsatzsteuer – mit mehrjährigen Übergangsregelungen. Was aussieht wie eine Last, ist in Wirklichkeit eine große Chance! Denn mit elektronischen Rechnungen wird die so dringend erforderliche Digitalisierung einen großen Schub bekommen. Wir möchten Sie ermutigen, sich den neuen Möglichkeiten offen zu zeigen.

## Änderungen für das Jahr 2024

Kurz vor Redaktionsschluss der Broschüre wurde noch das Wachstumschancengesetz verabschiedet mit zahlreichen für das Jahr 2024 wichtigen Änderungen. Die wichtigsten Vorhaben haben wir für Sie zusammengestellt.

## Modernisierte Regeln für die GbR

Ab dem 1. Januar 2024 wurden die gesetzlichen Regeln für die Personengesellschaften mit dem MoPeG, dem Gesetz zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts, überarbeitet. Davon ist besonders die „GbR“ betroffen, die Gesellschaft bürgerlichen Rechts. Neu ist vor allem ein Personengesellschaftsregister eingeführt, in dem die GbR's eingetragen werden können.

Die GbR ist mit Abstand die beliebteste Rechtsform für die Personengesellschaft, weil sie sehr einfach zu gründen und zu handhaben ist. Das bleibt in den meisten Fällen auch so.

Nicht nur für die Steuern ist es aber wichtig, einen sorgfältig gestalteten Gesellschaftsvertrag abzuschließen. Wenn es den bisher nicht gibt, müssen die Vereinbarungen zwischen den Gesellschaftern geprüft und gegebenenfalls neu geregelt werden.

## Verpflichtung zur elektron. Rechnungserstellung 6

Welche Rechnungen sind betroffen	6
Welches Format ist vorgeschrieben	6
Ab wann sind welche Voraussetzungen zu erfüllen	6

## Änderungen für das Jahr 2024 7

Agrardiesel	7
Verbesserte Abschreibungen Maschinen	7
Tarifglättung	7
Abschreibung neuer Wohnungen	7
Umsatzsteuerpauschalierung	8

## Modernisierte Regeln für die GbR 8

Allgemeines	8
Gesellschaftervertrag sorgfältig gestalten	8
Weiterhin unbegrenzte Haftung	8
Außen-GbR wird rechtsfähig	8
Das neue Gesellschaftsregister	9
Welche Vor- oder Nachteile hat die Eintragung	9
Verträge überprüfen	10
So wird die GbR besteuert	10

## Verpflichtung zur elektron. Rechnungserstellung

Ab dem 1. Januar 2025 gilt laut Umsatzsteuergesetz die Verpflichtung zur Ausstellung von elektronischen Rechnungen. Bis maximal Ende des Jahres 2027 gelten noch Übergangsregelungen.

Mit den neuen E-Rechnungen werden direkt die Daten der Rechnungsangaben übertragen. Die können beim Empfänger unmittelbar weiterverarbeitet werden – ohne eintippen, scannen und ohne Fehler.

**i** Die neuen Formate für elektronische Rechnungen werden der Digitalisierung in der Buchführung und Ihrem Rechnungswesen einen entscheidenden Schub geben.

Die Softwareanbieter arbeiten mit Hochdruck an der Umsetzung der Anforderungen, Ende dieses Jahres sollte es möglich sein, die neuen Formate zu erstellen und auch zu verarbeiten.

### Welche Rechnungen sind betroffen

Verpflichtend werden die elektronischen Rechnungen bei Leistungen von Unternehmern an einen anderen Unternehmer, wenn beide im Inland ansässig sind. Rechnungen an Endverbraucher sind nicht betroffen. Für Kleinbetragsrechnungen bis 250 € brutto gilt die Verpflichtung ebenfalls nicht.

### Welches Format ist vorgeschrieben

Die Rechnungen müssen in einem speziellen elektronischen Format erstellt werden, aus dem die Angaben der Rechnungen elektronisch ausgedruckt werden können. Das wird vor allem das „ZUGFeRD“-Format sein. Das sind Dateien, aus denen sich einerseits leicht das Bild der Rechnung anzeigen lässt, die aber zusätzlich die Rechnungsangaben in digitaler Form enthalten. Zulässig ist aber z. B. auch die „XRechnung“, die im öffentlichen Auftragswesen bereits zum Einsatz kommt.

Eine Rechnung im gängigen PDF-Format erfüllt die neuen Voraussetzungen nicht.

### Ab wann sind welche Voraussetzungen zu erfüllen

Die grundsätzlichen Voraussetzungen bleiben unverändert: Erbringt ein Unternehmer eine Leistung an einen anderen Unternehmer, muss er innerhalb von sechs Monaten eine Rechnung ausstellen. Die Rechnung muss alle für die Umsatzsteuer erforderlichen Angaben erhalten. Das erläutern wir Ihnen gern.

Aktuell erfolgt die Rechnungsstellung in Papierform, mit Zustimmung des Empfängers als Datei, z. B. PDF-Datei.

**1. Stufe:** Am 1. Januar 2025 startet grundsätzlich die Verpflichtung zur Ausstellung der Rechnungen im neuen elektronischen Format.

Bis zum 31. Dezember 2026 dürfen Rechnungen aber noch in Papierform erstellt werden, mit Zustimmung des Empfängers auch als herkömmliche Datei (z. B. PDF-Datei). Ab dem 1. Januar 2027 muss der Unternehmer dann in der Lage sein, Rechnungen im neuen Format auszustellen.

Geplant ist, dass Rechnungen ab dem 1. Januar 2025 ohne Zustimmung des Empfängers im neuen Format ausgestellt werden dürfen. Als Rechnungsempfänger müssen Sie dann solche Rechnungen verarbeiten und archivieren können.

**2. Stufe:** Hat der Unternehmer einen Vorjahresumsatz von nicht mehr als 800.000 €, dürfen auch im Jahr 2027 noch Papierrechnungen ausgestellt werden.

**3. Stufe:** Ab dem 1. Januar 2028 müssen sämtliche Rechnungen im neuen Format erstellt werden.

## Änderungen für das Jahr 2024

### Agrardiesel (Seite 69 ff)

Die Agrardieselvergütung läuft nach aktuellem Gesetzesstand aus.

Folgende Vergütung wird noch gezahlt:

- für das Verbrauchsjahr 2024: bis 29. Februar 21,48 Cent, ab 1. März 12,888 Cent
- für das Verbrauchsjahr 2025: 6,444 Cent
- ab dem Verbrauchsjahr 2026 gibt es keine Vergütung mehr,

### Verbesserte Abschreibungen Maschinen (Seite 28 ff)

Für bewegliche Wirtschaftsgüter wie Maschinen, Geräte und Betriebsvorrichtungen (z. B. *Stalleinrichtung*) wurden die Abschreibungsmöglichkeiten verbessert:

Für Investitionen ab dem 1. Januar 2024 wurde die **Sonderabschreibung** von bis zu 20 % auf bis zu 40 % angehoben. Voraussetzung ist weiterhin, dass der Gewinn im Wirtschaftsjahr vor der Investition nicht mehr als 200.000 € betragen hat.

Für Investitionen vom 1. April bis 31. Dezember 2024 wurde vorübergehend die depressive Abschreibung (AfA) eingeführt. Anstelle der linearen AfA darf dann eine degressive AfA von max. dem doppelten Prozentsatz der linearen AfA geltend gemacht werden, höchstens aber 20 %. Degressiv bedeutet, dass die Abschreibung in den Folgejahren jeweils vom Restbuchwert des Vorjahres gerechnet wird, sie wird daher immer geringer.

Für die degressive AfA muss keine Gewinngrenze eingehalten werden, sie kann also auch von großen Betrieben genutzt werden.

### Tarifglättung (Seite 15)

Die Tarifglättung ist ab dem Jahr 2023 ausgelaufen. Die Bundesregierung hat eine Verlängerung der Regelung um sechs Jahre zugesagt. Das war zum Redaktionsschluss der Broschüre noch nicht beschlossen. Eine Glättung wäre dann innerhalb der Steuerjahre 2023 bis 2025 und 2026 bis 2028 möglich.

Bei der Tarifglättung werden Schwankungen der Einkünfte aus Landwirtschaft für jeweils einen Drei-Jahres-Zeitraum ausgeglichen. Das mildert die Auswirkungen der Steuerprogression.

Diskutiert wird auch über eine Risikoausgleichsrücklage.

### Abschreibung neue Wohnungen

Neu eingeführt wurde eine degressive Abschreibung von 5 % für neue Wohngebäude. Das gilt für Gebäude, die mit Baubeginn ab dem 1. Oktober 2023 selbst gebaut oder die mit Notarvertrag ab diesem Datum gekauft werden.

## Umsatzsteuerpauschalierung (Seite 33 ff)

Anders als geplant, ist die Absenkung des Pauschalsteuersatzes von 9 % auf 8,4 % gestrichen worden. Die weitere Entwicklung des Steuersatzes ist offen.

Die Umsatzsteuerpauschalierung darf weiterhin nur angewendet werden, wenn der Umsatz des Vorjahres nicht mehr als 600.000 € betragen hat. Diese Grenze ist nicht angehoben worden.

## Modernisierte Regeln für die GbR

### Allgemeines

Seit dem 1. Januar 2024 gilt das Gesetz zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts, kurz „MoPeG“. Damit werden vor allem die Rechtsgrundlagen für die Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) modernisiert, zudem wird ein öffentliches Register eingeführt. Damit wird vieles nur klargestellt, einiges aber tatsächlich verändert. Wir weisen Sie auf die wichtigsten Punkte des neuen Rechts hin.

Die neuen Regeln gelten auch für bereits bestehende Gesellschaften. Für viele Gesellschaften wird sich kaum etwas ändern, bei manchen wird es aber sinnvoll sein, den Gesellschaftsvertrag anzupassen.

### Gesellschaftsvertrag sorgfältig gestalten

Eine GbR zu gründen, ist relativ einfach – nicht umsonst ist sie die häufigste Form der Personengesellschaften. Für die Gründung ist kein schriftlicher Vertrag erforderlich, sie kann – mit allen Folgen – schon durch ein gemeinsames Tun mit gemeinsamen Ziel entstehen.

- Wichtig ist aber ein sorgfältig gestalteter Gesellschaftsvertrag vom Anfang bis zum Ende der GbR:
- Der Anfang: Ziel der Gesellschaft, was bringen die Gesellschafter in die Gesellschaft ein.
  - Der laufende Betrieb: Wer tut was, wie werden Entscheidungen getroffen und der Gewinn/Verlust verteilt.
  - Das Ende: Wie wird die Gesellschaft beendet, Regeln zum Aufnehmen und Ausscheiden von Gesellschaftern, Generationenfolge.

Um gut miteinander zu arbeiten, muss geregelt sein, wie man streitet und wie man sich wieder trennt.

### Weiterhin unbegrenzte Haftung

Nachteil der GbR ist auch zukünftig, dass die Sicherheit der Gesellschafter gering ist. Die Rechtsform bietet keinerlei Haftungsschutz. Alle Gesellschafter haften für Verbindlichkeiten der GbR unmittelbar und mit ihrem gesamten Vermögen.

Neue Gesellschafter haften auch für die vor ihrem Eintritt vorhandenen Verbindlichkeiten. Ausscheidende Gesellschafter haften in bestimmten Umfang noch für Verbindlichkeiten der GbR, die bis zu ihrem Ausscheiden entstanden sind.

### Außen-GbR wird rechtsfähig

Was die Gerichte schon weitgehend entschieden haben, wurde nun im Gesetz festgeschrieben: Die GbR als Außengesellschaft wird rechtsfähig,

sie hat eigenes Vermögen und kann klagen und verklagt werden.

Eine Außen-GbR kann auch selbst Grundstücke erwerben und ins Grundbuch eingetragen werden. Dafür muss sie ab dem 1. Januar 2024 allerdings ins Gesellschaftsregister eingetragen werden.

### Beispiele

Schröder und Schulze gründen miteinander einen Landwirtschafts- oder Gewerbebetrieb und treten gegenüber Handelspartnern auch gemeinsam nach außen auf – schreiben also z. B. Rechnungen als „Schröder und Schulze GbR“.

**Folge:** Es handelt sich um eine rechtsfähige Außengesellschaft.

Hans Bauer betreibt einen Gewerbebetrieb. Klaus Huber beteiligt sich an dem Betrieb und bringt gegen Gewinnanteil Kapital ein. Im Geschäftsverkehr tritt aber weiterhin nur Bauer in Erscheinung.

**Folge:** Es handelt sich um eine Innengesellschaft, die nicht rechtsfähig ist.

Meier und Müller kaufen gemeinsam eine Scheibenegge, die sie ausschließlich in ihren Einzelbetrieben nutzen.

**Folge:** Es handelt sich um eine Bruchteilsgemeinschaft, die nicht rechtsfähig ist.

## Das neue Gesellschaftsregister

Für die Außen-GbR wurde ab dem 1. Januar 2024 ein Gesellschaftsregister eingeführt. Die Eintragung ist freiwillig, für bestimmte Dinge aber Voraussetzung. Das Register wird beim Amtsgericht geführt, für die Eintragung braucht es einen Notar.

Eingetragen werden folgende Informationen:

- Name, Sitz und Anschrift der GbR,
- die einzelnen Gesellschafter,
- die Vertretungsbefugnis der Gesellschafter.

Nach der Eintragung muss die Gesellschaft den Namenszusatz eGbR führen.

Die Eintragung im Gesellschaftsregister ist ab dem 1. Januar 2024 zwingende Voraussetzung dafür, dass die GbR im Grundbuch eingetragen werden kann, also ein Grundstück kaufen oder übertragen bekommen kann. Ist eine GbR bereits als Eigentümerin im Grundbuch eingetragen, muss sie darum nicht im Gesellschaftsregister eingetragen werden. Die Eintragung wird aber erforderlich, wenn Änderungen im Grundbuch erfolgen sollen, z. B. der Verkauf des Grundstücks oder Belastung mit einer Grundschuld.

Auch wenn die GbR als Gesellschafter einer anderen Gesellschaft, wie einer GmbH oder KG, in das Handelsregister eingetragen werden soll, ist die Eintragung ins neue Gesellschaftsregister Voraussetzung.

**!** Ist eine GbR als Grundstückseigentümerin im Grundbuch oder als Gesellschafterin einer anderen Gesellschaft im Handelsregister eingetragen, ist eine Eintragung auch erforderlich, wenn sich der Gesellschafterbestand der GbR ändert > *Rechtsberatung einholen.*

## Welche Vor- oder Nachteile hat die Eintragung?

Vorteil der Eintragung ist die verbesserte Publizität. Im Register können Dritte klar erkennen, wer Gesellschafter ist. Zudem wird der Nachweis der Vertretungsberechtigung vereinfacht, da diese ebenfalls eingetragen

ist. Nach der Aufnahme ins Register kann die Gesellschaft zudem den Unternehmenssitz vertraglich festlegen. Sie ist auch bei der Namensgebung für die GbR flexibler.

Als Nachteil sind lediglich die Kosten und der Aufwand der Eintragung zu nennen. Zudem muss die Eintragung immer aktuell gehalten werden, so muss beispielsweise ein Gesellschafterwechsel gemeldet werden. Außerdem muss sich die GbR nach Aufnahme in das Gesellschaftsregister auch in das Transparenzregister eintragen.

## Verträge überprüfen

Liegt ein sorgfältig gestalteter Gesellschaftsvertrag vor, gibt es durch das neue Recht meist keinen Anpassungsbedarf. Wo Regelungen fehlen, gilt das Gesetz – dann ergeben sich ab dem 1. Januar 2024 einige Änderungen:

- Gewinn und Stimmrechte ergaben sich bisher ohne Regelung im Gesellschaftsvertrag nach Köpfen (*für jeden Gesellschafter gleich*). Zukünftig richten sie sich nach den vereinbarten Beiträgen der Gesellschafter.
- Beschlüsse sind nach dem Gesetz einstimmig zu fassen, wenn es der Gesellschaftsvertrag nicht anders regelt.
- Ohne Regelung im Gesellschaftsvertrag sind alle Gesellschafter gemeinsam zur Geschäftsführung und zur Vertretung gegenüber Dritten befugt.
- Geändert haben sich auch die gesetzlichen Folgen von Tod oder Ausscheiden eines Gesellschafters. Die Gesellschaft wird dadurch nicht mehr automatisch aufgelöst, sondern mit den verbleibenden Gesellschaftern fortgesetzt. Insbesondere zu diesen Fragen sollten eindeutige und gut überlegte Regelungen im Gesellschaftsvertrag erfolgen – die gehen den gesetzlichen Regelungen dann vor.

## So wird die GbR besteuert

An der steuerlichen Einordnung der GbR ändert sich grundsätzlich nichts > Seite 62 ff.

Bei der Einkommensteuer ist nicht die GbR selbst steuerpflichtig, sondern die Gesellschafter mit ihren Gewinnanteilen. Dafür wird der Gewinn der GbR ermittelt und dem Finanzamt erklärt, zusammen mit der Information, welcher Teil welchen Gesellschaftern zuzuordnen ist. Dazu gibt es dann einen Feststellungsbescheid. Das Finanzamt rechnet das Ergebnis den Einkommensteuerbescheiden der Gesellschafter zu.

Es ist weiterhin unter bestimmten Voraussetzungen möglich, Wirtschaftsgüter ohne Gewinnauswirkung zwischen dem Einzelbetrieb eines Gesellschafters und der GbR zu übertragen oder auch einen ganzen Betrieb zu Buchwerten in die GbR einzubringen. Auch die Übertragung von Veräußerungsgewinnen von Grundstücken, Gebäuden oder Wald auf bestimmte Reinvestitionen kann zwischen Gesellschafter und Gesellschaft erfolgen.

Bei der Umsatzsteuer ist die GbR dagegen eigenständiger Unternehmer. Werden Waren oder Dienstleistungen zwischen Gesellschaft und Gesellschafter gegen Entgelt ausgetauscht, entsteht Umsatzsteuer nach den allgemeinen Bedingungen.

# Einkommensteuer

Einkommensteuer ist die Steuer vom Ertrag, Ausgangspunkt ist bei Betrieben der Gewinn. Besteuert wird nach der Leistungsfähigkeit: Bis zu einer bestimmten Einkommenshöhe fallen keine Steuern an, dann geht es mit einem Steuersatz von 14 % los, der sich mit steigenden Einkommen bis auf 42 % oder sogar 45 % erhöht (*Progression*). Neben einem möglichst niedrigen „zu versteuernden Einkommen“ wirkt sich auch schon die Glättung steuermindernd aus: Verteilen sich die Einkünfte gleichmäßig auf die Jahre, ergibt sich langfristig der günstigste Steuersatz.

Um steuerwirksame Maßnahmen zu verstehen, bedarf es einiger Grundbegriffe. Daher erläutern wir Ihnen auf den folgenden Seiten die Systematik der Einkommensteuer und der Gewinnermittlung. Besonders auf gestaltungsrelevante Themen gehen wir tiefer ein.

## Systematik der Einkommensteuer **12**

Ermittlung des zu versteuernden Einkommens	12
Ermittlung der festzusetzenden Einkommensteuer	12
Steuertabellen 2024	13
Zurechnung der Einkünfte zu Veranlagungszeiträumen	15
Tarifglättung in der Land- und Forstwirtschaft	16
Verluste im Steuerrecht / Ehegatten im Steuerrecht	17

## Kinder im Steuerrecht **17**

Zu berücksichtigende Kinder	17
Erwerbstätigkeit von Kindern	18
Kindergeld / Kinderfreibeträge	18
Vergünstigungen für Kinder	19

## Abgeltungsteuer bei Kapitaleinkünften **20**

Die Abgeltungsteuer auf einen Blick	20
Ausnahmen von der Abgeltungsteuer	20

## Einkunftsarten **21**

## Gewinnermittlungsarten **23**

Buchführung und Bilanzierung	23
Einnahmen-Überschussrechnung	24
Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen	24

## Wichtige Anforderungen an die Buchführung **25**

Grundsätze / Aufbewahrungsfristen	25
Aufbewahrung elektronischer Daten	26
Die ordnungsgemäße Kassenführung	26

## Abschreibung von Anlagevermögen **28**

Aufteilung der Anlagegüter in Gruppen	28
Abschreibung von Gebäuden	28
Geringwertige Wirtschaftsgüter	28
Lineare Abschreibung / Degressive Abschreibung	29
Sofortabschreibung Computer und Software	29
Sonderabschreibung § 7g EStG	29

## Investitionsabzugsbeträge **30**

Bildung eines Investitionsabzugsbetrags	30
Auflösung eines Investitionsabzugsbetrags	30

## Steuerbefreiung der Photovoltaikanlagen **31**

Einkommensteuerfreiheit	31
Mehrere Photovoltaikanlagen	31
Wirkung der Steuerfreiheit	32
Keine gewerbliche Infektion mehr	32

## Systematik der Einkommensteuer

### Ermittlung des zu versteuernden Einkommens

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft  
 + Einkünfte aus Gewerbebetrieb  
 + Einkünfte aus selbstständiger Arbeit (z. B. freiberufliche Tätigkeit, Aufsichtsrat, Gemeinderat)

1

+ Einkünfte aus nichtselbstständiger Tätigkeit (*Arbeitnehmer*)  
 + Einkünfte aus Kapitalvermögen (*nur die Ausnahmen von der Abgeltungsteuer*) > Seite 19

2

+ Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung  
 + Sonstige Einkünfte (*Renten, Altenteil, private Veräußerungen*)

#### = Summe der Einkünfte

- Altersentlastungsbetrag (*ab Vollendung des 64. Lebensjahres*)  
 - Entlastungsbetrag Alleinerziehende > Seite 18  
 - Freibetrag Land- und Forstwirte (900 €; Ehegatten 1.800 €, wenn Summe der Einkünfte nicht über 30.700 €; Ehegatten 61.400 €)

#### = Gesamtbetrag der Einkünfte

- Verlustabzug aus Vorjahren > Seite 16  
 - Sonderausgaben  
 - Vorsorgeaufwendungen  
 - Außergewöhnliche Belastungen

#### = Einkommen

- Kinder-/Betreuungsfreibetrag, wenn günstiger als Kindergeld > Seite 17

#### = zu versteuerndes Einkommen

1] **Gewinneinkunftsarten** (> Seite 22): Gewinnermittlung durch

- Buchführung und Bilanz
- Einnahme-Überschussrechnung
- Durchschnittssätze Land- und Forstwirtschaft

2] **Überschusseinkunftsarten**: Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (*tatsächliche oder Pauschbeträge*)

### Ermittlung der festzusetzenden Einkommensteuer

Steuerbetrag aus laufenden Einkünften > Seite 12 (*berechnet anhand der Steuerformel oder aus Steuertabelle > Grundtarif oder Splittingtarif*)  
 + Steuerbetrag aus Steuerermäßigungen (*insbesondere Aufgabe/Verkauf von Betrieben/Gesellschaftsanteilen, Einnahmen aus Forstschäden*)

#### = tarifliche Einkommensteuer

- Steuerermäßigungen, z. B. durch  
 - Tarifglättung Land- und Forstwirtschaft bis 2022 > Seite 15  
 - Gewerbesteueranrechnung > Seite 64  
 - Parteispenden  
 - Haushaltsnahe Dienstleistungen/Beschäftigungsverhältnisse  
 - Handwerkerleistungen im Privathaushalt  
 + Altersvorsorgezulage, wenn Sonderausgabenabzug günstiger  
 + Kindergeld, wenn Kinderfreibetrag günstiger > Seite 17

#### = festzusetzende Einkommensteuer<sup>1</sup>

1 Anzurechnen sind: Einkommensteuervorauszahlungen, Lohnsteuerabzug, abgezogene Kapitalertragsteuer (*nur Ausnahmen v. d. Abgeltungsteuer > Seite 19*).

## Steuertabellen 2024

### Grundtabelle

zu versteuerndes Einkommen (z.v.E)	Einkommensteuer (ESt)	Solidaritätszuschlag (SolZ)	Durchschnittsbelastung (inkl. SolZ)	Grenzbelastung bzw. -entlastung bei Veränderung des zu versteuernden Einkommens (inkl. SolZ)	
				Erhöhung um 1.000 €	Verminderung um 1.000 €
11.604 €	0 €	0 €	0,0 %	14,9 %	0,0 %
12.000 €	56 €	0 €	0,5 %	15,7 %	5,6 %
12.500 €	132 €	0 €	1,1 %	16,6 %	13,2 %
15.000 €	581 €	0 €	3,9 %	21,2 %	19,3 %
17.500 €	1.144 €	0 €	6,5 %	24,3 %	23,8 %
20.000 €	1.759 €	0 €	8,8 %	25,2 %	24,9 %
22.500 €	2.397 €	0 €	10,7 %	26,1 %	25,8 %
25.000 €	3.057 €	0 €	12,2 %	27,1 %	26,7 %
27.500 €	3.740 €	0 €	13,6 %	28,0 %	27,6 %
30.000 €	4.446 €	0 €	14,8 %	28,8 %	28,5 %
32.500 €	5.174 €	0 €	15,9 %	29,8 %	29,4 %
35.000 €	5.925 €	0 €	16,9 %	30,7 %	30,3 %
37.500 €	6.699 €	0 €	17,9 %	31,5 %	31,3 %
40.000 €	7.495 €	0 €	18,7 %	32,5 %	32,1 %
42.500 €	8.314 €	0 €	19,6 %	33,4 %	33,1 %
45.000 €	9.155 €	0 €	20,3 %	34,3 %	33,9 %
47.500 €	10.019 €	0 €	21,1 %	35,3 %	34,8 %
50.000 €	10.906 €	0 €	21,8 %	36,1 %	35,7 %
52.500 €	11.816 €	0 €	22,5 %	37,0 %	36,7 %
55.000 €	12.748 €	0 €	23,2 %	37,9 %	37,6 %
57.500 €	13.703 €	0 €	23,8 %	38,8 %	38,5 %
60.000 €	14.680 €	0 €	24,5 %	39,8 %	39,3 %
62.500 €	15.680 €	0 €	25,1 %	40,7 %	40,2 %
65.000 €	16.703 €	0 €	25,7 %	41,5 %	41,2 %
67.500 €	17.747 €	0 €	26,3 %	42,4 %	41,9 %
70.000 €	18.797 €	79 €	27,0 %	47,0 %	47,0 %
80.000 €	22.997 €	579 €	29,5 %	47,0 %	47,0 %
90.000 €	27.197 €	1.079 €	31,4 %	47,0 %	47,0 %
100.000 €	31.397 €	1.579 €	33,0 %	47,0 %	47,0 %
110.000 €	35.597 €	1.958 €	34,1 %	44,3 %	44,3 %
120.000 €	39.797 €	2.189 €	35,0 %	44,3 %	44,3 %
130.000 €	43.997 €	2.420 €	35,7 %	44,3 %	44,3 %

### Solidaritätszuschlag

Der Solidaritätszuschlag (*SolZ*) beträgt 5,5 % der Einkommensteuer (*ESt*). Bei der Einkommensteuer sind die unteren Einkommensgruppen davon befreit.

Erst ab einer Einkommensteuer von 18.131 € (*Grundtabelle*) bzw. 36.261 € (*Splittingtabelle*) wird der SolZ erhoben. Bis 33.710 € bzw. 67.420 € Einkommensteuer steigt die Belastung rätierlich auf 5,5 % (*Milderungszone*). Ab 33.711 € bzw. 67.421 € Einkommensteuer wird der volle SolZ von 5,5 % erhoben. Durch die rätierliche Belastung in der Milderungszone kommt es hier zu einer Grenzbelastung von etwa 47 %.

**Splittingtabelle** (nur bei Zusammenveranlagung von Ehegatten)

zu versteuerndes Einkommen (z.v.E)	Einkommensteuer (ESt)	Solidaritätszuschlag (SolZ)	Durchschnittsbelastung (inkl. SolZ)	Grenzelastung bzw. -entlastung bei Veränderung des zu versteuernden Einkommens (inkl. SolZ)	
				Erhöhung um 1.000 €	Verminderung um 1.000 €
23.208 €	0 €	0 €	0,0 %	14,4 %	0,0 %
25.000 €	264 €	0 €	1,1 %	16,2 %	15,2 %
27.500 €	684 €	0 €	2,5 %	18,6 %	17,4 %
30.000 €	1.162 €	0 €	3,9 %	20,8 %	19,8 %
32.500 €	1.698 €	0 €	5,2 %	23,0 %	22,0 %
35.000 €	2.288 €	0 €	6,5 %	24,2 %	24,0 %
37.500 €	2.898 €	0 €	7,7 %	24,6 %	24,6 %
40.000 €	3.518 €	0 €	8,8 %	25,2 %	25,0 %
42.500 €	4.150 €	0 €	9,8 %	25,6 %	25,4 %
45.000 €	4.794 €	0 €	10,7 %	26,0 %	26,0 %
47.500 €	5.448 €	0 €	11,5 %	26,6 %	26,4 %
50.000 €	6.114 €	0 €	12,2 %	27,0 %	26,8 %
52.500 €	6.792 €	0 €	12,9 %	27,4 %	27,2 %
55.000 €	7.480 €	0 €	13,6 %	27,8 %	27,6 %
57.500 €	8.180 €	0 €	14,2 %	28,4 %	28,2 %
60.000 €	8.892 €	0 €	14,8 %	28,8 %	28,6 %
62.500 €	9.614 €	0 €	15,4 %	29,2 %	29,0 %
65.000 €	10.348 €	0 €	15,9 %	29,6 %	29,4 %
67.500 €	11.094 €	0 €	16,4 %	30,0 %	30,0 %
70.000 €	11.850 €	0 €	16,9 %	30,6 %	30,4 %
75.000 €	13.398 €	0 €	17,9 %	31,4 %	31,4 %
80.000 €	14.990 €	0 €	18,7 %	32,4 %	32,2 %
85.000 €	16.628 €	0 €	19,6 %	33,2 %	33,2 %
90.000 €	18.310 €	0 €	20,3 %	34,2 %	34,0 %
95.000 €	20.038 €	0 €	21,1 %	35,2 %	34,8 %
100.000 €	21.812 €	0 €	21,8 %	36,0 %	35,8 %
110.000 €	25.496 €	0 €	23,2 %	37,8 %	37,6 %
120.000 €	29.360 €	0 €	24,5 %	39,6 %	39,4 %
130.000 €	33.406 €	0 €	25,7 %	41,4 %	41,2 %
140.000 €	37.594 €	159 €	27,0 %	47,0 %	47,0 %
150.000 €	41.794 €	659 €	28,3 %	47,0 %	47,0 %
160.000 €	45.994 €	1.158 €	29,5 %	47,0 %	47,0 %
170.000 €	50.194 €	1.658 €	30,5 %	47,0 %	47,0 %
180.000 €	54.394 €	2.158 €	31,4 %	47,0 %	47,0 %
190.000 €	58.594 €	2.658 €	32,2 %	47,0 %	47,0 %
200.000 €	62.794 €	3.158 €	33,0 %	47,0 %	47,0 %

**Beispiel Grenzelastung**

In der Splittingtabelle beträgt die Grenzelastung bei einem zu versteuernden Einkommen von 60.000 € und einem Erhöhungsbetrag von 1.000 € ca. 28,8 %. 1.000 € zusätzlicher Ertrag führen so zu einer Steuererhöhung von 28,8 % = 288 €.

**Zurechnung der Einkünfte zu Veranlagungszeiträumen****EINKÜNFTE AUS LAND- UND FORSTWIRTSCHAFT****1. Schritt: Gewinnermittlung für das Wirtschaftsjahr**

Regelwirtschaftsjahr 01.07. bis 30.06.

Abweichend darf als Wirtschaftsjahr gewählt werden:

- Futterbauanteil mind. 80 % 01.05. bis 30.04.
- Reine Forstwirtschaft 01.10. bis 30.09.
- Reiner Weinbau 01.09. bis 31.08.
- Alle land- und forstw. Betriebe 01.01. bis 31.12.

**2. Schritt: Gewinnzurechnung zum Veranlagungszeitraum**

Der Gewinn des Wirtschaftsjahres ist anteilig nach Monaten den entsprechenden Steuerjahren (*Veranlagungszeiträumen*) zuzuordnen.

**Beispiel**

Die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft des Steuerjahres (*Veranlagungszeitraum*) 2023 ermitteln sich bei Anwendung des Regelwirtschaftsjahres 1. Juli bis 30. Juni aus 6/12 des JW 2022/2023 sowie 6/12 des WJ 2023/2024.

**Wichtiger Effekt:** Progressionsmilderung durch Ausgleich von Gewinnchwankungen.

**EINKÜNFTE AUS GEWERBEBETRIEB****1. Schritt: Gewinnermittlung für das Wirtschaftsjahr**

Regelwirtschaftsjahr 01.01. bis 31.12.

Vom Kalenderjahr abweichendes Wirtschaftsjahr:

- Auf Antrag – wenn der gleiche Unternehmer auch einen buchführenden landwirtschaftlichen Betrieb betreibt – das Wirtschaftsjahr des landwirtschaftlichen Betriebes.
- Wenn der Betrieb im Handelsregister eingetragen ist (z. B. eine *Kommanditgesellschaft oder GmbH & Co. KG*). Wirtschaftsjahr ist dann das beliebig wählbare Geschäftsjahr, z. B. 1. Februar bis 31. Januar.

**2. Schritt: Gewinnzurechnung zum Veranlagungszeitraum**

Der Gewinn des Wirtschaftsjahres ist vollständig dem Steuerjahr (*Veranlagungszeitraum*) zuzurechnen, in dem das Wirtschaftsjahr endet.

**Beispiel**

WJ 1. Juli 2023 bis 30. Juni 2024 => Zurechnung des Gewinns zum Steuerjahr 2024.

**EINKÜNFTE AUS SELBSTSTÄNDIGER ARBEIT**

Gewinnermittlung und Besteuerung für das Kalenderjahr.

**ÜBERSCHUSSEINKUNFTSARTEN**

(Einkünfte aus nicht selbstständiger Arbeit, aus Kapitalvermögen, aus Vermietung und Verpachtung sowie sonstige Einkünfte)

Ermittlung der Einkünfte und Besteuerung für das Kalenderjahr.

## Tarifglättung in der Land- und Forstwirtschaft bis 2022

Gewinnschwankungen in land- und forstwirtschaftlichen Betrieben können auf Antrag nachträglich durch eine individuelle Steuerermäßigung in Form einer fiktiven Vergleichsrechnung korrigiert werden.

Auf Antrag wird für die Tarifiermäßigung durch das Finanzamt alle drei Jahre eine fiktive Vergleichsrechnung für einen dreijährigen Betrachtungszeitraum aufgestellt. Betrachtungszeiträume sind jeweils die Steuerjahre (*Veranlagungszeiträume*) 2014 bis 2016, 2017 bis 2019 sowie letztmals 2020 bis 2022.

Nach Stand zur Drucklegung der Broschüre entfällt die Tarifglättung ab dem Steuerjahr 2023 (*unter Umständen Verlängerung um sechs Jahre*).

### 1. Schritt

Zunächst werden die Einkommensteuerbeträge, die anteilig auf die tatsächlichen Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (*LuF*) entfallen, im dreijährigen Betrachtungszeitraum zusammengerechnet.

#### Beispiel (vereinfacht)

Landwirt Müller ist verheiratet und hat ausschließlich Einkünfte aus LuF:	
20.000 € im Steuerjahr 2020 – Steuerbetrag	0 €
40.000 € im Steuerjahr 2021 – Steuerbetrag	ca. 1.600 €
90.000 € im Steuerjahr 2022 – Steuerbetrag	ca. 16.700 €
<b>Summe der tatsächlichen Steuerbeträge:</b>	<b>18.300 €</b>

### 2. Schritt

Anschließend wird der fiktive Steuerbetrag ermittelt, der sich ergäbe, wenn im Betrachtungszeitraum in jedem Steuerjahr die gleichen Einkünfte aus LuF vorliegen würden. Dazu werden die tatsächlichen Gewinne und Verluste zusammengerechnet und gleichmäßig auf die drei Steuerjahre im Betrachtungszeitraum verteilt. Dann wird die darauf entfallende Einkommensteuer ermittelt und zusammengerechnet.

#### Beispiel (Fortsetzung)

Bei Landwirt Müller beträgt die Summe der tatsächlichen Einkünfte aus LuF der Steuerjahre 2020 bis 2022 insgesamt 150.000 €. Bei gleichmäßiger Verteilung der Einkünfte aus LuF auf die drei Steuerjahre ergibt sich Folgendes:	
50.000 € im Steuerjahr 2020 – fiktiver Steuerbetrag	ca. 4.100 €
50.000 € im Steuerjahr 2021 – fiktiver Steuerbetrag	ca. 3.900 €
50.000 € im Steuerjahr 2022 – fiktiver Steuerbetrag	ca. 3.800 €
<b>Summe der fiktiven Steuerbeträge:</b>	<b>11.800 €</b>

! Für die Vergleichsrechnung werden die Einkünfte aus LuF korrigiert um Gewinne aus der Veräußerung eines LuF(Teil)-Betriebs, thesaurierte Gewinne > Seite 67 und Einkünfte aus außerordentlichen Holznutzungen.

### 3. Schritt

Die Differenz aus

- den Steuerbeträgen der tatsächlichen Einkünfte aus LuF und
- den fiktiven Steuerbeträgen der gleichmäßig verteilten Einkünfte aus LuF wird dann auf die Einkommensteuer des letzten Steuerjahres im Betrachtungszeitraum angerechnet oder erstattet.

#### Beispiel (Fortsetzung)

Die fiktive Vergleichsrechnung für den ersten Betrachtungszeitraum kommt für Landwirt Müller zu folgendem Ergebnis:

Summe der tatsächlichen Steuerbeträge	18.300 €
abzgl. Summe der fiktiven Steuerbeträge	11.800 €
<b>Steuererstattung durch Anrechnung im Steuerjahr 2022:</b>	<b>6.500 €</b>

## Verluste im Steuerrecht

Verluste aus den Gewinn- oder Überschusseinkunftsarten können folgendermaßen mit positiven Einkünften ausgeglichen werden:

- **innerhalb der gleichen Einkunftsart** („horizontaler Verlustausgleich“)
- **zwischen verschiedenen Einkunftsarten** („vertikaler Verlustausgleich“)
  - Ausnahme: Nur mit gleichartigen Gewinnen verrechenbar sind
    - Verluste aus gewerblicher Tierhaltung,
    - Verluste aus privaten Veräußerungsgeschäften (*Spekulationsverluste*),
    - Verluste aus „Steuersparmodellen“.
- **zwischen verschiedenen Jahren**
  - Verlustrücktrag max. zwei Jahre (*Wahlrecht, ob Ausgleich mit positiven Einkünften der Vorjahre*).
  - Verlustvortrag auf unbeschränkte Zeit (*Ausgleich mit positiven Einkünften der Folgejahre, bis der Verlust ausgeglichen ist*).

## Ehegatten im Steuerrecht

Ehegatten im Sinne des Einkommensteuergesetzes sind die, die wenigstens an einem Tag im Jahr gleichzeitig

- verheiratet sind (*auch: eingetragene Lebenspartnerschaft*),
- nicht dauernd getrennt leben,
- unbeschränkt einkommensteuerpflichtig sind (*Wohnsitz/Aufenthaltsort in Deutschland, Sonderregelungen für Ehegatten in anderen EU/EWR-Staaten*).

### Folgen:

#### Zusammenveranlagung (*Wahlrecht*)

- Alle Einkünfte der Ehegatten werden zusammengerechnet, Verluste und Gewinne zwischen Ehegatten ausgeglichen, Sonderausgaben/sonstige Abzüge gemeinsam abgezogen.
- **Splittingtarif:** Tarifoptimierung durch Ausgleich zwischen Ehegatten. Der Vorteil der Zusammenveranlagung ist umso größer, je unterschiedlicher die Einkommensverhältnisse sind. Sind die Verhältnisse beider Ehegatten genau gleich, gibt es keinen Vorteil.

#### Zwei Einzelveranlagungen (*Wahlrecht*)

- wenn günstiger als Zusammenveranlagung.

**Weitere Besonderheiten:** i.d.R. Vorteile, z. B. bei der Altersvorsorgezulage.

! Die Regelungen zu Ehegatten gelten auch für eingetragene Lebenspartnerschaften.

## Kinder im Steuerrecht

### Zu berücksichtigende Kinder

Leibliche und Adoptivkinder sowie Pflegekinder (*unter bestimmten Voraussetzungen*)

- **bis Vollendung 18. Lebensjahr**
- **bis Vollendung 21. Lebensjahr** bei offiziell gemeldeter Arbeitslosigkeit
- **bis Vollendung 25. Lebensjahr** bei Berufsausbildung, bei Übergangszeiten bis vier Monate zwischen Ausbildungsabschnitten, fehlendem Ausbildungsplatz, nationalen/internationalen Freiwilligendiensten
- **dauerhaft:** behinderte Kinder, die nicht in der Lage sind, sich selbst zu unterhalten (*die Behinderung muss vor Vollendung des 25. bzw. 27.\* Lebensjahres eingetreten sein*).

\* Absenkung der Altersgrenze für ab 2007 eingetretene Behinderungen

## Erwerbstätigkeit von Kindern

Die Höhe der eigenen Einkünfte des Kindes spielen beim Kindergeld und beim Kinderfreibetrag keine Rolle. Anders sieht es hinsichtlich des Umfangs einer Erwerbstätigkeit aus.

### Bis zum Abschluss von Erstausbildung/Erststudium

Bis zum Abschluss einer ersten Berufsausbildung oder des ersten Studiums ist eine Erwerbstätigkeit ohne Belang für Kindergeld und Kinderfreibetrag.

**I** Auch nach erfolgreichem Abschluss eines ersten Ausbildungsabschnitts kann noch eine Erstausbildung vorliegen, wenn der nächste Ausbildungsabschnitt sachlich und zeitlich eng auf den ersten aufbaut und erst mit beiden zusammen das angestrebte Ausbildungsziel erreicht wird (z. B. konsekutives Masterstudium nach dem Bachelorabschluss, Fachschulbesuch unmittelbar nach abgeschlossener Lehre).

### Nach Abschluss von Erstausbildung/Erststudium

Nach Abschluss einer ersten Berufsausbildung oder des Erststudiums ist die Erwerbstätigkeit zu prüfen.

Zum Verlust von Kindergeld und Kinderfreibetrag führt eine Erwerbstätigkeit über 20 Stunden je Woche

- neben einer weiteren Berufsausbildung,
- während des Übergangszeitraums zwischen Ausbildungsabschnitten,
- während einer Ausbildungsplatzsuche.

Dabei ist unschädlich, auch wenn über 20 Stunden je Woche:

- ein Ausbildungsverhältnis,
- ein 520 €-Minijob,
- eine sozialversicherungsfreie kurzfristige Beschäftigung,
- u. U. eine vorübergehende Überschreitung (*Berater ansprechen*).

## Kindergeld (monatliche Beträge)

250 € je Kind, seit 2023 einheitlich auch bei mehreren Kindern

**I** Kindergeld wird nur an jeweils einen der Berechtigten ausgezahlt (im Zweifel an den, der das Kind in seinem Haushalt aufgenommen hat).

Kindergeld wird u. U. auch gewährt für vom Berechtigten in seinem Haushalt aufgenommene Kinder des Ehegatten und/oder in seinem Haushalt aufgenommene Enkel.

## Kinderfreibeträge (jährliche Beträge)

Die Freibeträge für Kinder werden bei der Einkommensteuerveranlagung vom Einkommen abgezogen, sofern sie günstiger als der Anspruch auf Kindergeld sind. Sie werden stets abgezogen für die Ermittlung der Kirchensteuer und des Solidaritätszuschlags.

Die Freibeträge setzen sich zusammen aus Kinderfreibetrag und Freibetrag für Betreuungskosten.

**9.312 € (776 € monatlich)**

Voller Betrag (*Kinderfreibetrag* einschl. *Betreuungsfreibetrag*) bei Zusammenveranlagung der Eltern als Ehegatten

**4.656 € (388 € monatlich)**

Halber Betrag (*Kinderfreibetrag* einschl. *Betreuungsfreibetrag*) für jeden Elternteil bei getrennter Veranlagung

Volle Freibeträge – wie bei Ehegatten auch –, wenn der andere Elternteil verstorben ist oder z. B. im Ausland lebt.

**Beachte:** Verschiedene Übertragungsmöglichkeiten der Freibeträge nach Unterhaltskostentragung oder Haushaltsaufnahme auf nur einen Elternteil bzw. auf Groß- oder Stiefeltern.

## Vergünstigungen für Kinder

Die Tabelle gibt einen Überblick über die Vielzahl steuerlicher Vergünstigungen, die das Einkommensteuergesetz für Kinder gewährt (*bei Vorliegen der jeweiligen weiteren Voraussetzungen*). Sie stellt gegenüber, welche Auswirkungen sich bei Zusammenveranlagung der Eltern einerseits sowie bei zwei Einzelveranlagungen bzw. bei Alleinerziehenden andererseits ergeben.

Art der Vergütung	Zusammenveranlagung der Eltern	zwei Einzelveranlagungen oder Alleinerziehende
<b>Betreuungskosten<sup>1</sup></b> (§ 10 Abs. 1 Nr. 5 EStG)	2/3 der Kosten, max. 4.000 € pro Kind/Jahr	2/3 der Kosten, max. 4.000 € pro Kind/Jahr (Aufteilung Höchstbeträge)
<b>Entlastungsbetrag für Alleinerziehende</b> (§ 24b EStG)	0 €	1 x 4.260 € für das 1. Kind + 240 € für das 2. und jedes weitere Kind
<b>Kranken- und Pflegeversicherungsaufwand<sup>2</sup></b> (§ 10 Abs. 1 Nr. 3 S. 2 + 3 EStG)	Aufwendungen des Kindes für Basisschutz	Aufwendungen des Kindes für Basisschutz
<b>Unterstützungsaufwand<sup>3</sup></b> (§ 33a Abs. 1 EStG)	11.604 € + Kosten Kranken-/Pflegeversicherung	11.604 € + Kosten Kranken-/Pflegeversicherung (ggf. Aufteilung)
<b>Ausbildungsfreibetrag<sup>4</sup></b> (§ 33a Abs. 2 EStG)	1.200 €	1.200 € (i.d.R. Halbierung)
<b>Behinderten-Pauschbetrag</b> (§ 33b Abs. 5 EStG)	max. 7.400 €	Abzug zu je 1/2 (Übertragung möglich)
<b>Behinderungsbedingte Fahrtkostenpauschale</b> (§ 33 Abs. 2a EStG) Mkz. = Merkzeichen	900 € (GdB min. 80 % oder min. 70 % + Mkz. G) bzw. 4.500 € (Mkz. aG, Bl, TBl oder H)	evtl. Aufteilung

1 Absetzbar sind 2/3 der nachgewiesenen tatsächlichen Kosten für Kinderbetreuung, max. 4.000 € pro Kind und Jahr für die Betreuung von unter 14 Jahre alten Kindern oder von behinderten Kindern (*Eintritt Behinderung bis zum 25. Lebensjahr*), z. B. Kindergartengebühren, Kosten für eine Tagesmutter oder eine Kindertagesstätte.

2 Vom Kind selbst getragene Kosten für z. B. studentische KV oder gesetzliche KV/PV, wenn an das Kind Bar-/Sachunterhalt geleistet wurde. Nur wenn Gewährung von Kindergeld oder Kinderfreibetrag, unabhängig von eigenen Einkünften des Kindes.

3 Nur wenn keine Gewährung von Kindergeld oder Kinderfreibetrag, Kürzung bei eigenen Einkünften.

4 Nur für volljährige, auswärts untergebrachte Kinder.

## Abgeltungsteuer bei Kapitaleinkünften

Private Kapitalerträge werden mit der Abgeltungsteuer besteuert, so dass eine Berücksichtigung in der Einkommensteuererklärung grundsätzlich nicht erfolgt.

### Die Abgeltungsteuer auf einen Blick

#### Anwendungsbereich

Im Wesentlichen alle privaten Kapitalerträge (z. B. Zinsen, Dividenden, Gewinnausschüttungen aus Kapitalgesellschaften, Gewinnanteile stiller Gesellschafter, Zertifikatserträge, Veräußerungsgewinne aus Aktien/Wertpapieren)

**I** Bis zum 31. Dezember 2008 erworbene Aktien/Anteile/Wertpapiere können auch heute noch steuerfrei veräußert werden.

#### Steuersatz

Die Abgeltungsteuer beträgt einheitlich 25 %, inklusive des Solidaritätszuschlags sind es ca. 26,4 %. Für Kirchensteuerzahler erhöht sich die Belastung auf ca. 28 %.

#### Steuerabzug

Die Bank zieht die Steuer automatisch von Zinsen, Dividenden und Veräußerungsgewinnen ab.

#### Steuererklärung

Liegt der persönliche Steuersatz unter 25 %, können Anleger die Einbeziehung der Kapitalerträge in die Steuererklärung beantragen und bekommen so die zu viel gezahlten Abgaben zurück.

#### Sparerpauschbetrag

Der Sparerpauschbetrag beträgt 1.000 €, bei Verheirateten 2.000 €. Bei der Berechnung der Abgeltungsteuer berücksichtigen die Banken den Sparerpauschbetrag entsprechend dem Freistellungsauftrag, der auf mehrere Institute verteilt werden kann.

#### Verluste

Veräußerungsverluste aus privaten Kapitalanlagen werden nur mit entsprechenden Gewinnen verrechnet (*nicht mit anderen Einkünften, z. B. aus Land- und Forstwirtschaft*). Aktienverluste nur mit Aktiengewinnen. Die Verlustverrechnung erfolgt für die Abgeltungsteuer innerhalb der Bank, beim gemeinsamen Freistellungsauftrag auch zwischen Ehegatten. Nicht ausgeglichene Verluste werden ins Folgejahr vorgetragen.

**I** Soll ein Verlust mit Gewinnen bei einer anderen Bank verrechnet werden, muss eine Verlustbescheinigung bis zum 15. Dezember des Jahres beantragt werden.

#### Anteile an Kapitalgesellschaften im Betriebsvermögen

Keine Anwendung der Abgeltungsteuer, sondern Teileinkünfteverfahren (60 % steuerpflichtig mit individuellem Steuersatz) für Erträge und Veräußerungsgewinne.

### Ausnahmen von der Abgeltungsteuer

#### Die Abgeltungsteuer ist nicht anwendbar bei

- bestimmten Darlehensverträgen unter Angehörigen, wenn die Zinsen beim Gläubiger als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abgesetzt werden,
- Darlehen an Kapitalgesellschaft (z. B. GmbH) bei Beteiligung ab 10 %,
- Verknüpfung von Darlehen und Kredit (*Back to Back Gestaltungen*).

- > BUCHHALTUNG
- > STEUERBERATUNG
- > UNTERNEHMENSBERATUNG
- > DIGITALISIERUNG

für die Landwirtschaft

## UNSER LEISTUNGSANGEBOT

Unsere Beratung findet durch regelmäßige Betriebsbesuche direkt bei Ihnen vor Ort statt. D. h. kein Zeitverlust, sofortige Erfassung und anschließende Auswertung Ihrer betrieblichen Daten.

Wir beraten Sie umfassend zu allen Fragen der landwirtschaftlichen Betriebswirtschaft, helfen bei der Gründung von Betrieben sowie Gesellschaften und betreuen Betriebskooperationen sowie Maschinengemeinschaften.

Unser Angebot als landwirtschaftliche Buchstelle umfasst:

- > Buchhaltung
- > Steuererklärung
- > Erstellung von Jahresabschlüssen und Einnahmenüberschussrechnungen
- > Beratung zu Fragen der landwirtschaftlichen Betriebswirtschaft
- > Gründung und Betreuung von Betriebskooperationen und Maschinengemeinschaften
- > Hofübergabeplanung und Gestaltung
- > Erbschaft- und schenkungsteuerliche Beratung
- > Reinvestitionsberatung
- > Digitalisierung (beleglose Buchführung, digitale Archivierung nach „GoBD“, usw.)

Neben den verantwortlichen Steuerberatern und den kooperierenden Rechtsanwälten steht Ihnen ein kompetentes und motiviertes Team mit qualifizierten Mitarbeitern bayernweit zur Verfügung.



WIR DENKEN  
HEUTE SCHON  
AN MORGEN

**LBD Landw. Buchführungsdienst GmbH**  
Rennbahnstraße 7 | 84347 Pfarrkirchen  
Tel. +49 (0)8561 30060 | Fax +49 (0)8561 5484  
lbd@bbjmail.de | www.lbd-gmbh.de



> BUCHHALTUNG  
> STEUERBERATUNG  
> UNTERNEHMENSBERATUNG  
> DIGITALISIERUNG

für die Landwirtschaft



## STANDORTE IN BAYERN

### ALTENMARKT a.d.Alz

Hauptstraße 1  
83352 Altenmarkt a.d.Alz  
Tel. +49 (0)8621 98170  
lbd.altenmarkt@bbjmail.de  
www.lbd-altenmarkt.de

### ALTÖTTING

Ottostraße 3  
84503 Altötting  
Tel. +49 (0)8671 928310  
lbd.altoetting@bbjmail.de  
www.lbd-altoetting.de

### ASCHAFFENBURG

Weißbürger Straße 34 a  
63739 Aschaffenburg  
Tel. +49 (0)6021 38290  
lbd.aschaffenburg@bbjmail.de  
www.lbd-aschaffenburg.de

### AUGSBURG

Max-von-Laue-Straße 10  
86156 Augsburg  
Tel. +49 (0)821 444940  
lbd.augsburg@bbjmail.de  
www.lbd-augsburg.de

### BAD AIBLING

Harthäuser Straße 68 a  
83043 Bad Aibling  
Tel. +49 (0)8061 90850  
lbd.badaibling@bbjmail.de  
www.lbd-badaibling.de

### BAD WINDSHEIM

Breslauer Ring 49  
91438 Bad Windsheim  
Tel. +49 (0)9841 66210  
lbd.badwindsheim@bbjmail.de  
www.lbd-badwindsheim.de

### BARBING

Sandstraße 4  
93092 Barbing  
Tel. +49 (0)9401 92170  
lbd.barbing@bbjmail.de  
www.lbd-barbing.de

### BAYREUTH

Eduard-Bayerlein-Straße 5  
95445 Bayreuth  
Tel. +49 (0)921 151170825  
lbd.bayreuth@bbjmail.de  
www.lbd-bayreuth.de

### BEILNGRIES

Grampersdorf, Kirchstraße 8  
92339 Beilngries  
Tel. +49 (0)8466 940010  
lbd.beilngries@bbjmail.de  
www.lbd-beilngries.de

### CHAM

Auf der Schanze 1  
93413 Cham  
Tel. +49 (0)9971 7682730  
lbd.cham@bbjmail.de  
www.lbd-cham.de

### EBERSBERG

Sigersdorf 11  
85560 Ebersberg  
Tel. +49 (0)8092 2326110  
lbd.ebersberg@bbjmail.de  
www.lbd-ebersberg.de

### FORCHHEIM

Bahnhofplatz 10  
91301 Forchheim  
Tel. +49 (0)9191 169820  
lbd.forchheim@bbjmail.de  
www.lbd-forchheim.de

### GRÖBENZELL

Oppelner Straße 5  
82194 Gröbenzell  
Tel. +49 (0)8142 4445624  
lbd.groebenzell@bbjmail.de  
www.lbd-groebenzell.de

### GUNZENHAUSEN

Carlo-Loos-Straße 16  
91710 Gunzenhausen  
Tel. +49 (0)9831 677640  
lbd.gunzenhausen@bbjmail.de  
www.lbd-gunzenhausen.de

### HUTTHURM

Am Maschinenring 1  
94116 Hutthurm  
Tel. +49 (0)8505 915710  
lbd.hutthurm@bbjmail.de  
www.lbd-hutthurm.de

### KEMPTEN

Bucher Hang 2  
87448 Waltenhofen  
Tel. +49 (0)831 5701848100  
lbd.kempton@bbjmail.de  
www.lbd-kempton.de

### KULMBACH

Stadtsteinacher Weg 2  
95326 Kulmbach  
Tel. +49 (0)9221 8800  
lbd.kulmbach@bbjmail.de  
www.lbd-kulmbach.de

### LANDSHUT

Ludwig-Erhard-Straße 6  
84034 Landshut  
Tel. +49 (0)871 9531510  
lbd.landshut@bbjmail.de  
www.lbd-landshut.de

### MARKTBREIT

Martinsheim, Unterm Herten 1 a  
97340 Marktbreit  
Tel. +49 (0)931 24952  
lbd.marktbreit@bbjmail.de  
www.lbd-marktbreit.de

### MURNAU am Staffelsee

Bahnhofstr. 4  
82418 Murnau am Staffelsee  
Tel. +49 (0)8841 48776850  
lbd.murnau@bbjmail.de  
www.lbd-murnau.de

### NÖRDLINGEN

Herlinstraße 1  
86720 Nördlingen  
Tel. +49 (0)9081 2762810  
lbd.noerdlingen@bbjmail.de  
www.lbd-noerdlingen.de

### PFARRKIRCHEN

Rennbahnstraße 7  
84347 Pfarrkirchen  
Tel. +49 (0)8561 30060  
lbd.pfarrkirchen@bbjmail.de  
www.lbd-pfarrkirchen.de

### POCKING

Hartkirchen, Vindelikerstraße 43  
94060 Pocking  
Tel. +49 (0)8538 9601250  
lbd.pocking@bbjmail.de  
www.lbd-pocking.de

### SCHESLITZ

Hauptstraße 1  
96110 Scheslitz  
Tel. +49 (0)9542 7720720  
lbd.schesslitz@bbjmail.de  
www.lbd-schesslitz.de

- > BUCHHALTUNG
- > STEUERBERATUNG
- > UNTERNEHMENSBERATUNG
- > DIGITALISIERUNG

für die Landwirtschaft



## STANDORTE IN BAYERN

### SCHONGAU

Marktoberdorfer Straße 33  
86956 Schongau  
Tel. +49 (0)8861 2385100  
lbd.schongau@bbjmail.de  
www.lbd-schongau.de

### SCHONUNGEN

Löffelsterz, Reichmannshäuser Straße 23  
97453 Schonungen  
Tel. +49 (0)9727 9099073  
lbd.schonungen@bbjmail.de  
www.lbd-schonungen.de

### STRAUBING

Viktualienmarkt 3  
94315 Straubing  
Tel. +49 (0)9421 7031220  
lbd.straubing@bbjmail.de  
www.lbd-straubing.de

### SULZBACH-ROSENBERG

Hauptstraße 16b  
92237 Sulzbach-Rosenberg  
Tel. +49 (0)9661 870610  
lbd.sulzbach-rosenberg@bbjmail.de  
www.lbd-sulzbach-rosenberg.de

### WEIDEN i.d.OPf.

Conrad-Röntgen-Straße 35  
92637 Weiden i.d.OPf.  
Tel. +49 (0)961 481490  
lbd.weiden@bbjmail.de  
www.lbd-weiden.de

### WÜRZBURG

Hertzstraße 12  
97076 Würzburg  
Tel. +49 (0)931 284747  
lbd.wuerzburg@bbjmail.de  
www.lbd-wuerzburg.de

- > BUCHHALTUNG
- > STEUERBERATUNG
- > UNTERNEHMENSBERATUNG
- > DIGITALISIERUNG

für die Landwirtschaft



LBD Landw. Buchführungsdienst GmbH

# LIEBLINGS- KOLLEGEN GESUCHT

*Verknüpfte deine Leidenschaft für  
Landwirtschaft mit deiner Affinität zu Zahlen.  
Gerne auch Quereinsteiger!*

Für die steuerliche und buchhalterische Betreuung unserer Mandanten suchen wir an allen Standorten immer wieder Steuerprofis für Landwirtschaft und Gewerbe. Wir bieten Ihnen einen langfristigen, sicheren Arbeitsplatz mit attraktiver Vergütung, hervorragenden Fortbildungsmöglichkeiten und flexiblen Arbeitszeiten sowie überdurchschnittlichen Sozialleistungen.

Gestalten Sie unsere Zukunft mit! Wir wertschätzen Vielfalt und freuen uns auf Ihre aussagekräftige Bewerbung.



Weitere Informationen unter  
[www.lbd-gmbh.de/karriere](http://www.lbd-gmbh.de/karriere)  
[karriere@bbjmail.de](mailto:karriere@bbjmail.de)

Im Verbund  
stark

BERATA // rwb //



**Einkunftsarten**

**Abgrenzung der Einkunftsarten**

Das Einkommensteuergesetz typisiert die Einkünfte in verschiedene Einkunftsarten. An die Einkunftsart knüpfen sich viele Rechtsfolgen, z. B. die Ermittlungsart von Gewinnen oder Überschüssen, Freibeträge etc.

**Gewerbliche Infektion:** Wenn eine Personengesellschaft – z. B. eine Familien-GbR – zu einem geringen Teil gewerblich tätig ist, erzielt sie nur noch Einkünfte aus Gewerbebetrieb, sie ist „umfassend gewerblich tätig“.

**Gewerbebetrieb kraft Rechtsform:** Eine Kapitalgesellschaft (*GmbH, AG*) ist immer Gewerbebetrieb.

**Gewerbliche Prägung:** Eine GmbH & Co. KG ist normalerweise gewerblich (*kann per Gestaltung vermieden werden*).

Einkunftsart	Tätigkeit	Sensible Bereiche	Ermittlung der Einkünfte
<b>Land- und Forstwirtschaft</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Landwirtschaft, Forstwirtschaft, Weinbau, Gartenbau</li> <li>- Binnenfischerei, Teichwirtschaft</li> <li>- Imkerei, Wanderschäfferei</li> <li>- Saatzucht</li> <li>- Jagd, wenn Eigenjagd</li> <li>- L+F Realgemeinden</li> <li>- Nebenbetriebe</li> </ul>	<p><b>Tätigkeiten im Spannungsfeld zwischen Land- und Forstwirtschaft und Gewerblichkeit:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Tierhaltung</li> <li>- Lohnarbeiten und Dienstleistungen</li> <li>- Be- und Verarbeitung</li> <li>- Direktvermarktung und Handel</li> <li>- Feriengäste</li> <li>- Gastronomie, Veranstaltungen</li> <li>- Reitbetrieb <i>Details &gt; Seite 47 ff.</i></li> </ul>	Erfassung innerhalb der Gewinnermittlung des landwirtschaftlichen Betriebes
<b>Gewerbebetrieb</b>	Jede selbstständige nachhaltige Tätigkeit mit Gewinnerzielungsabsicht und Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr, die weder Landwirtschaft ist noch selbstständige Arbeit		Gesonderte Gewinnermittlung durch Buchführung oder Einnahmen-Überschussrechnung
<b>Selbstständige Arbeit</b>	Freiberufliche Tätigkeit, z. B. Ärzte, Heilberufe, Anwälte, Ingenieure, selbstständige Lehrer	Vor allem Freiberufler, z. B. beratender Agraringenieur, unter Umständen <ul style="list-style-type: none"> <li>- Reitlehrer,</li> <li>- ehrenamtliche Tätigkeiten</li> </ul>	Gesonderte Gewinnermittlung grundsätzlich durch Einnahmen-Überschussrechnung
<b>Nicht selbstständige Arbeit</b>	Als Abgrenzung zu selbstständigen Tätigkeiten: Beurteilung nach Gesamtbild der Verhältnisse, u. a. <ul style="list-style-type: none"> <li>- Schulden der Arbeitskraft,</li> <li>- Weisungsgebundenheit hinsichtlich Ort, Zeit und Inhalt der Tätigkeit</li> </ul>	Setzt eine abhängige Beschäftigung voraus, zu prüfen insbesondere dann, wenn Einzelperson nur mit der Arbeitskraft im fremden Betrieb tätig wird ( <i>zieht regelmäßig Sozialversicherungspflicht nach sich</i> )	Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten, Versteuerung im <ol style="list-style-type: none"> <li>Schritt durch Einbehaltung der Lohnsteuer durch den Arbeitgeber und im</li> <li>Schritt durch Einbeziehung in die ESt-Veranlagung unter Anrechnung der Lohnsteuer</li> </ol>
<b>Kapitalvermögen</b>	Zinsen, Dividenden, Gewinnausschüttungen aus Kapitalgesellschaften, Gewinnanteile des stillen Gesellschafters und andere	<p><b>Unterscheidung Betriebsvermögen und Privatvermögen:</b></p> <p>Ist die Kapitalanlage, das Vermietungsobjekt oder das veräußerte Grundstück einem Betrieb zuzurechnen, werden die Einkünfte in dessen Gewinn erfasst.</p> <p>Einkünfte aus Kapitalvermögen, Vermietung und Verpachtung oder privaten Veräußerungsgeschäften nur bei Vorliegen von Privatvermögen.</p> <p><b>Wichtigster Unterschied:</b> Unterschiedliche Auswirkung der Veräußerungsgewinne</p>	Siehe Kapitel Abgeltungsteuer > Seite 19
<b>Vermietung und Verpachtung</b>	Insbesondere Vermietung und Verpachtung von Grundstücken und Gebäuden		Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten, keine Besteuerung der Veräußerungsgewinne, wenn nicht private Veräußerungsgeschäfte
<b>Private Veräußerungsgeschäfte</b>	Insbesondere Veräußerung von Grundstücken innerhalb 10 Jahre nach Verkauf oder Entnahme aus einem Betriebsvermögen		Besteuerung der Differenz zwischen Anschaffungskosten und Veräußerungserlös ( <i>mit weiteren Besonderheiten</i> )
<b>Sonstige Einkünfte</b>	Insbesondere Renten und Altenteilsleistungen		Besteuerung der Renten mit bestimmten Anteilen, Altenteilsleistungen i. d. R. in voller Höhe

## Gewinnermittlungsarten

Wer einen Betrieb unterhält, ist verpflichtet für steuerliche Zwecke einen Gewinn zu ermitteln (*Gewerbebetriebe u. U. auch nach dem Handelsgesetzbuch*).

! Anmeldung eines neuen Betriebes innerhalb von einem Monat online beim Finanzamt.

### Gewinnermittlungsarten für land- und forstwirtschaftliche Betriebe

Buchführung und Bilanzierung (§ 4 Abs. 1 EStG)	Einnahmen-Überschussrechnung (§ 4 Abs. 3 EStG)	Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen (§ 13a EStG)
---	---	---

### Gewinnermittlungsarten für Gewerbebetriebe / freiberuflich Tätige

## Buchführung und Bilanzierung (§ 4 Abs. 1 EStG)

Es gibt drei Gründe für die Gewinnermittlung auf Basis einer Buchführung:

- aufgrund einer freiwilligen Buchführung,
- aufgrund der originären Buchführungspflicht (§ 141 AO),
- aufgrund der abgeleiteten steuerlichen Buchführungspflicht (§ 140 AO).

### 1. Aufgrund einer freiwilligen Buchführung

Die Gewinnermittlung mittels einer Buchführung ist der Grundsatz und kann auch ohne Buchführungspflicht gewählt werden. Sie ist aufwendiger, liefert aber ein aussagekräftiges Ergebnis. Sie empfiehlt sich als Alternative zur Einnahmen-Überschussrechnung bei Betrieben, die hohe Warenbestände bzw. Mastviehbestände aufbauen, um Übergangsgewinne bei Erreichen der Buchführungspflicht zu vermeiden.

### 2. Aufgrund der originären steuerlichen Buchführungspflicht

Buchführungspflicht besteht für land- und forstwirtschaftliche Betriebe oder Gewerbebetriebe, die mindestens eine der folgenden Grenzen überschritten haben (§ 141 AO):

- **800.000 € Umsatz** je Kalenderjahr (*Anhebung auf 800.000 € geplant*),
- **25.000 € Wirtschaftswert** der selbst bewirtschafteten Fläche,
- **80.000 € Gewinn** (*Anhebung auf 80.000 € geplant*)
  - aus Gewerbebetrieb im Wirtschaftsjahr bzw.
  - aus Land- und Forstwirtschaft im Kalenderjahr.
- Die Buchführungspflicht beginnt erst mit dem Wirtschaftsjahr, das einer förmlichen **Aufforderung** des Finanzamtes zur Buchführung folgt. Sie endet bestimmte Zeit, nachdem das Finanzamt förmlich festgestellt hat, dass die Voraussetzungen nicht mehr vorliegen.

### 3. Aufgrund der abgeleiteten steuerlichen Buchführungspflicht

Steuerlich buchführungspflichtig sind auch Betriebe, die durch andere Gesetze verpflichtet sind, Bücher zu führen (§ 140 AO). Das sind insbesondere alle Betriebe, die im Handelsregister einzutragen sind (z. B. KG, GmbH). Diese Buchführungspflicht beginnt, sobald die Voraussetzungen erfüllt sind.

**Beachte:** Eine Aufforderung ist hier nicht erforderlich!

## Einnahmen-Überschussrechnung (§ 4 Abs. 3 EStG)

Wer keine Bücher führen muss, hat das Wahlrecht, eine Gewinnermittlung durch Einnahmen-Überschussrechnung durchzuführen. Das gilt für alle freiberuflich Tätigen (*Einkünfte § 18 EStG*) sowie für Land- und Forstwirte und Gewerbebetriebe, welche die genannten Buchführungsgrenzen nicht überschritten haben (*bzw. noch nicht zur Buchführung aufgefordert wurden*).

### Vergleich Buchführung und Einnahmen-Überschussrechnung

Merkmal	Buchführung und Bilanzierung	Einnahmen-Überschussrechnung
<b>Zeitpunkt der Erfassung von</b> – Betriebseinnahmen – Betriebsausgaben	Im Wirtschaftsjahr der wirtschaftlichen Zugehörigkeit, d. h. Erfassung von – Forderungen, – Verbindlichkeiten, – Rückstellungen.	Im Wirtschaftsjahr der Zahlung, also dem Abfluss oder Zufluss.
<b>Berücksichtigung von Mehrungen oder Minderungen der Bestände des Umlaufvermögens</b> (z. B. Futtermittel, Mastvieh)	Gewinnerhöhung bei Bestandsmehrung, Gewinnminderung bei Bestandsminderung, jeweils im Vergleich zum letzten Bilanzstichtag.	Keine Berücksichtigung, Ausgaben für Umlaufvermögen sind sofort Betriebsausgabe, auch wenn z. B. Vorräte noch nicht verbraucht.

Der Vereinfachungseffekt der Einnahmen-Überschussrechnung ergibt sich im Wesentlichen daraus, dass Abgrenzungen von Einnahmen/Ausgaben zum Wirtschaftsjahresende sowie die Bewertung des Umlaufvermögens entfallen. Er ist bei kleinen Betrieben oft nur gering.

Aus dem Entfall der periodengerechten Abgrenzung können sich unerwünschte Gewinnverzerrungen, aber auch Gestaltungsmöglichkeiten ergeben.

! Beim Wechsel von der Einnahmen-Überschussrechnung zur Gewinnermittlung durch Buchführung und Bilanzierung (*und umgekehrt*) ergeben sich (*u. U. erhebliche*) Übergangsgewinne oder Übergangsverluste.

## Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen

§ 13a EStG (*Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen*) ist anzuwenden, wenn

- keine Buchführungspflicht besteht,
- die selbst bewirtschaftete Fläche der landwirtschaftlichen Nutzung ohne Sonderkulturen nicht 20 Hektar überschreitet,
- die Tierbestände insgesamt 50 Vieheinheiten nicht übersteigen,
- die selbst bewirtschafteten Forstflächen 50 Hektar nicht überschreiten,
- die Fläche der selbst bewirtschafteten Sondernutzungen nicht bestimmte Grenzen übersteigt.

Wurde der Gewinn bisher nach Durchschnittssätzen ermittelt, entfällt diese Gewinnermittlung erst, wenn das Finanzamt auf den Wegfall der Voraussetzungen hingewiesen hat.

! Auf Antrag kann der Steuerpflichtige den Gewinn für einen Betrieb für vier aufeinander folgende Wirtschaftsjahre (WJ) durch Buchführung und Bilanzierung oder Einnahmen-Überschussrechnung ermitteln. Voraussetzung ist, dass er für alle vier WJ Bücher oder Aufzeichnungen führt.

## Wichtige Anforderungen an die Buchführung

Ordnungsgemäße Buchführung und Aufzeichnungen haben eine „Beweiskraft“: Finanzamt oder Betriebsprüfung dürfen das Ergebnis nur ändern, wenn sie Fehler im Einzelnen nachweisen können.

Mängel bei der Ordnungsmäßigkeit von Buchführung und Aufzeichnungen führen zum Verlust der Beweiskraft: Finanzamt oder Betriebsprüfung dürfen Zuschätzungen zum steuerlichen Gewinn vornehmen, im Extremfall kann der gesamte Gewinn geschätzt werden.

Der Unternehmer ist zur ordnungsgemäßen Buchführung verpflichtet. Gravierende Mängel können als Steuerhinterziehung bestraft werden.

! Ein ordnungsgemäßes Rechnungswesen ist für einen Betrieb die „Visitenkarte“, um sich gegenüber Behörden, Banken und Geschäftspartnern als professionelles und ernstzunehmendes Unternehmen darzustellen.

### Grundsätze

Sämtliche Buchungen und Aufzeichnungen müssen innerhalb angemessener Zeit nachvollziehbar und nachprüfbar, vollständig, richtig, zeitgerecht geordnet und **unveränderbar** sein. Unveränderbar bedeutet, dass eine einmal gemachte Buchung oder Aufzeichnung nicht gelöscht bzw. ein einmal erstellter Beleg nicht vernichtet werden darf. Nachträgliche Änderungen von Buchungen, Aufzeichnungen oder Belegen müssen nachvollziehbar sein, ohne den ursprünglichen Inhalt unkenntlich zu machen. Elektronische Aufzeichnungen z. B. auf Excel-Basis, die nicht nachvollziehbar nachträglich geändert werden können, sind nicht ordnungsgemäß.

Es muss erkennbar sein, wann eine Buchung vorgenommen oder eine Aufzeichnung (z. B. eine Inventur oder ein Kassenbericht) getätigt worden ist. Elektronische Systeme müssen daher den Zeitpunkt, z. B. des Buchens protokollieren. Handschriftliche Aufzeichnungen sind mit Datum zu versehen. Eine eigenhändige Unterschrift ist rechtlich in der Regel nicht vorgeschrieben, kann aber im Einzelfall (z. B. bei der Inventur, bei *Eigenbelegen*) den Beweiswert erhöhen.

### Aufbewahrungsfristen

**10 Jahre** sind vor allem Jahresabschlüsse mit den Abschlussunterlagen, Eröffnungsbilanzen, Inventurunterlagen, weitere Bücher und Aufzeichnungen sowie Buchungsbelege aufzubewahren.

**6 Jahre** sind vor allem Geschäftsbriefe sowie alle weiteren Unterlagen, die für die Besteuerung von Belang sind, aufzubewahren.

Die Aufbewahrungsfrist ist ab dem Ende des Jahres zu berechnen, in dem die letzte Eintragung in ein Buch gemacht wurde, ein Abschluss, eine Inventur oder ein Beleg erstellt wurde oder ein Brief versandt wurde.

#### Beispiel

Wurde der Jahresabschluss des Wirtschaftsjahres 2012/2013 im Dezember 2013 erstellt, kann er (*Ablauf Jahr 2013 + 10 Jahre*) in 2024 vernichtet werden. Wäre er erst im Januar 2014 erstellt worden, dürfte er erst 2025 vernichtet werden.

Haben die Unterlagen noch steuerliche Bedeutung, weil für das betroffene Jahr z. B. noch ein Finanzgerichtsverfahren läuft, dürfen sie nicht vernichtet werden. Die Aufbewahrung von Unterlagen kann auch durch Einscannen und elektronischer Speicherung erfolgen. Das bedarf eines speziellen Verfahrens, das mit dem Steuerberater abgestimmt werden muss.

## Aufbewahrung elektronischer Daten

Werden steuerlich relevante Unterlagen und Aufzeichnungen elektronisch erstellt, müssen sie auch elektronisch (*unveränderbar!*) aufbewahrt werden. Das gilt auch für die Systeme, mittels derer sie erstellt wurden.

Zur Verpflichtung zur elektronischen Rechnung ab 2025 siehe Seite 5.

### Elektronische Belege

Für elektronisch erhaltene Belege (z. B. *per E-Mail*) gelten die gleichen Aufbewahrungsfristen wie für Papierbelege. Aufbewahrt werden müssen sie so, wie sie eingegangen sind, also in elektronischer Form. Nicht ausreichend ist, den Beleg auszudrucken und nur den Ausdruck aufzubewahren.

Erhält ein Unternehmer z. B. eine Rechnung als E-Mail-Anhang, gilt:

- sind alle Angaben im Anhang enthalten, muss nur dieser aufbewahrt werden;
- enthält auch der Text der E-Mail wichtige Angaben, z. B. Abrechnungsmodalitäten, muss auch die E-Mail-Datei selbst aufbewahrt werden.

Die betreffenden Dateien müssen geordnet und unveränderbar aufbewahrt und bis zum Ende der Aufbewahrungsfrist noch lesbar gemacht werden können.

### Selbst erstellte elektronische Belege

Auch Belege, die Sie elektronisch erstellen und versenden, z. B. Ausgangsrechnungen, sind elektronisch aufzubewahren. Wird ein Beleg elektronisch erstellt (z. B. *mittels Textverarbeitungsprogramm*) und dann ausgedruckt und in Papierform verschickt, muss nur der Papierbeleg aufbewahrt werden. Wird die betreffende Datei allerdings abgespeichert, muss sie zehn Jahre elektronisch aufbewahrt werden.

### Weitere betroffene betriebliche Systeme

Neben den Systemen der Finanzbuchführung schließen die GoBD auch die Vor- und Nebensysteme der Finanzbuchführung ein. Danach sind grundsätzlich alle elektronischen Systeme betroffen, die in irgendeiner Art für die betriebliche Buchführung relevante Daten liefern, z. B. elektronische Kassensysteme, elektronische Zahlungssysteme, elektronische Waagen, elektronische Systeme zur Rechnungserstellung, elektronische Zeiterfassungssysteme oder elektronische Archiv- und Datenmanagementsysteme.

## Die ordnungsgemäße Kassenführung

Sind Bargeschäfte im betrieblichen Bereich vorhanden, muss täglich (!) eine ordnungsgemäße Kasse geführt werden. Dabei sind betriebliche Barmittel strikt von privaten Geldern zu trennen. Alle Kassenbewegungen sind einzeln aufzuzeichnen: Betriebseinnahmen, Betriebsausgaben, private Entnahmen und Einlagen, Geldtransfer von und zur Bank und anderen Kassen. Aus den Aufzeichnungen muss sich der Kassenbestand ergeben (*Kassensturzfähigkeit*). Die Aufzeichnungen müssen zwingend jeden Tag erfolgen, um ordnungsgemäß zu sein.

! Abstimmen der Kassenführung mit dem Steuerberater.

### Vereinfachungsregel bei bestimmten Bareinnahmen

Grundsätzlich ist jeder Geschäftsvorfall einzeln aufzuzeichnen, d. h. Höhe der Einnahme, Inhalt des Geschäfts sowie Name und Adresse des Vertragspartners. Eine Einzelaufzeichnung ist bei offener Ladenkasse nicht erforderlich, wenn Waren von geringem Wert an eine unbestimmte Vielzahl nicht bekannter Personen gegen Barzahlung verkauft werden.

## Kassenbericht bei offener Ladenkasse

Wird kein elektronisches Kassensystem genutzt, sondern werden die täglichen Bareinnahmen lediglich in einem Behältnis gesammelt, spricht man von einer offenen Ladenkasse.

Findet keine Einzelaufzeichnung der Einnahmen statt, erfolgt die Ermittlung der Bar-Tageseinnahme nach dem Prinzip der Rückrechnung. Hierzu ist ein täglicher Kassenbericht nach folgendem Schema aufzustellen:

- Kassenbestand am Ende des Geschäftstages
- + Betriebsausgaben in bar des laufenden Tages
- + Privatentnahmen
- + Sonstige Ausgaben (z. B. Geldtransfer zur Bank)
- Kassenbestand des vorherigen Geschäftstages
- Sonstige Einnahmen (z. B. Wechselgeld oder Privateinlagen)
- = Bar-Tageseinnahme

! Der Kassenbestand muss unbedingt täglich gezählt werden. Als Nachweis sollte ein Zählprotokoll erstellt werden.

Der tägliche Kassenbericht kann handschriftlich, z. B. auf handelsüblichen Vordrucken, oder gedruckt verfasst werden. Kassenberichte in elektronischer Form sind nur zulässig, wenn sie nachträglich nicht änderbar sind.

## Registrierkassen

Werden zur Erfassung der Bareinnahmen elektronische Registrierkassen oder PC-gestützte Kassensysteme genutzt, müssen alle Einzelverkäufe sowie sämtliche weiteren Kassenvorgänge (einschließlich Stornierungen, Trainingsumsätze, Programmänderungen) elektronisch aufgezeichnet und zehn Jahre unveränderbar elektronisch aufbewahrt (gespeichert) werden.

Seit dem Jahr 2021 dürfen Registrierkassen nur noch verwendet werden, wenn sie mit einer zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung – kurz TSE – ausgerüstet sind. Bei Verstoß droht ein Bußgeld!

! Die letzte Übergangsregelung ist am 31. Dezember 2022 ausgelaufen. Daher müssen alle elektronischen Registrierkassen mit einer TSE ausgestattet sein.

Nach jedem Kassivorgang muss ein Kassenbon erstellt und dem Kunden angeboten werden. Der Kunde muss den Beleg nicht mitnehmen.

Werden Kassenbewegungen wie private Entnahmen oder Einlagen, bar gezahlte Betriebsausgaben oder Geldtransfers zu Konten bzw. anderen Kassen nicht in das Kassensystem eingegeben, muss daneben ein Kassenbuch mit den entsprechenden Angaben geführt werden. Aus dem Kassensystem oder dem Kassenbuch muss sich jederzeit der aktuelle Kassenbestand herleiten lassen.

## Folgen bei nicht ordnungsgemäßer Kassenführung

Betriebe mit Bareinnahmen werden auch in Zukunft vermehrt und streng durch die Finanzämter geprüft werden. Mängel bei der Ordnungsmäßigkeit einer Kassenführung führen in der Praxis regelmäßig zur Erhöhung der Betriebseinnahmen durch Zuschätzungen des Betriebsprüfers.

Ergeben sich durch die Betriebsprüfung gravierende, nicht widerlegbare Mehrergebnisse, kann das zu einem Strafverfahren führen.

! Die ordnungsgemäße Kassenführung muss individuell und laufend mit dem Steuerberater abgestimmt werden.

## Abschreibung von Anlagevermögen

### Aufteilung der Anlagegüter in Gruppen

#### Gruppe 1: Gebäude

- Zum Gebäude gehören z. B.: I. d. R. Güllekeller eines Stalles, Heizung/ Belüftung/ Beleuchtung, es sei denn, sie dienen jeweils unmittelbar der Produktion (z. B. Gewächshausheizung, Stallklimatisierung).
- Gesetzliche AfA-Sätze, u. U. Abschreibung auf die Nutzungsdauer.
- Keine Sonderabschreibung.

#### Gruppe 2: Immaterielle Wirtschaftsgüter, Bauliche Anlagen

- Abschreibungsfähige immaterielle Wirtschaftsgüter (z. B. Rechte), Bauliche Anlagen (z. B. Hofbefestigungen und Zäune, die nicht unmittelbar dem Produktionszweck dienen).
- Abschreibung auf die Nutzungsdauer.
- Keine Sonderabschreibung.

#### Gruppe 3: Bewegliche Wirtschaftsgüter

- Maschinen (Schlepper, Pflug, etc.), Betriebsvorrichtungen (z. B. Stalleinrichtungen, Siloanlagen, Drainagen), Betriebsausstattungen (z. B. PC).
- Abschreibung auf die Nutzungsdauer.
- Sonderabschreibung und Investitionsabzugsbetrag möglich.

! Abzuschreiben ist i. d. R. nur der Nettobetrag ohne Umsatzsteuer. Bei Anwendung der Umsatzsteuerpauschalierung wird die Vorsteuer auf Investitionen nicht erstattet, ist aber **sofort als Betriebsausgabe** abzugsfähig.

### Abschreibung von Gebäuden

Gesetzliche Abschreibungssätze auf die Anschaffungs- oder Herstellungskosten für aktuell angeschaffte oder hergestellte Gebäude:

- 3 % für Gebäude in einem Betriebsvermögen, die nicht Wohnzwecken dienen,
- 3 % für ab 2023 fertiggestellte anderer Gebäude,
- 2 % für alle anderen Gebäude (2,5 % für bis 1924 fertiggestellte Gebäude).

Beträgt die zu erwartende tatsächliche Nutzungsdauer eines Gebäudes nachweislich weniger als 33 Jahre (bei 3 %) oder 50 Jahre (bei 2 %), kann auf diese kürzere Zeit abgeschrieben werden. Das kann z. B. bei Leichtbauweise der Fall sein.

#### Wirtschaftsgebäude in der Landwirtschaft

Für Ställe sowie Lager- und Maschinenhallen in landwirtschaftlichen Betrieben kann die kürzere Abschreibungsdauer der Branchen-AfA-Tabelle Landwirtschaft von 25 Jahren genutzt werden (17 Jahre bei Leichtbauweise).

### Geringwertige Wirtschaftsgüter (GWG)

Wirtschaftsgüter können wahlweise als GWG sofort abgeschrieben werden, wenn

- die Anschaffungskosten (ohne Umsatzsteuer) 800 € nicht übersteigen,
- sie abnutzbar und beweglich sind sowie
- **selbstständig genutzt** werden können.

Nicht zu den GWG zählen Wirtschaftsgüter, die nur mit anderen Wirtschaftsgütern zusammen genutzt werden können. Darunter fällt z. B. ein Monitor, der ohne Computer nicht selbstständig nutzbar ist.

## Lineare Abschreibung

Die lineare Abschreibung (AfA) verteilt die Investitionskosten in gleichmäßige Abschreibungsbeträge über die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer. Im ersten Jahr erfolgt die AfA zeitanteilig, abhängig vom Monat der Investition.

### Nutzungsdauer

Die Finanzverwaltung hat für die beweglichen Wirtschaftsgüter die durchschnittliche betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer ermittelt und daraus AfA-Tabellen für verschiedene Wirtschaftszweige aufgestellt.

! Von den Werten der einzelnen AfA-Tabellen darf nur in begründeten Ausnahmefällen abgewichen werden, z. B. bei gebrauchten Wirtschaftsgütern oder bei einer deutlich überdurchschnittlichen Nutzung.

## Degressive Abschreibung 2024

Für bewegliche Wirtschaftsgüter, die in der Zeit vom 1. April bis 31. Dezember 2024 angeschafft oder hergestellt werden, darf anstelle der linearen die degressive AfA gewählt werden. AfA-Satz ist das doppelte der linearen AfA, max. 20 %. Degressiv bedeutet, dass die Abschreibung in den Folgejahren jeweils vom Restbuchwert des Vorjahres gerechnet wird, sie wird daher immer geringer..

## Sofortabschreibung Computer und Software

Im Jahr der Anschaffung sofort abgeschrieben werden dürfen:

- Hardware (z. B. Computer, Monitore, Drucker, Laptops, Thin-Clients, Workstation, Small-Scale-Server),
- Software (z. B. Betriebs- und Anwendersoftware, ERP-Software).

## Sonderabschreibung § 7g EStG

Bei Investitionen in neue oder gebrauchte bewegliche Wirtschaftsgüter kann neben der linearen oder degressiven Abschreibung eine Sonderabschreibung bis zu 20 % von den Anschaffungskosten vorgenommen werden (Anhebung auf 40 % für Anschaffungen ab 1. Januar 2024).

Die Sonderabschreibung kann auf das Wirtschaftsjahr der Anschaffung und die folgenden vier Wirtschaftsjahre frei verteilt werden.

### Beispiel

Landwirt Müller (Wirtschaftsjahr 1. Juli bis 30. Juni) hat am 24. Januar 2024 einen neuen Schlepper für 120.000 € zzgl. Umsatzsteuer gekauft.

Anschaffungskosten	24.01.2024	120.000 €
– 12,5 % lineare AfA (zeitanteilig)	WJ 23/24	– 7.500 €
– 40 % Sonderabschreibung	WJ 23/24	– 48.000 €
<b>= Buchwert am</b>	<b>30.06.2024</b>	<b>84.500 €</b>

### Ausschließliche Nutzung im Betrieb

Bedingung für die Sonderabschreibung nach § 7g EStG ist die ausschließliche bzw. fast ausschließliche (> 90 %) Nutzung im entsprechenden Betrieb. Die Vermietung ist unschädlich.

**Gewinngrenze 200.000 € für Sonderabschreibung im WJ vor der Investition.**

## Investitionsabzugsbeträge

### Bildung eines Investitionsabzugsbetrags

#### Gewinnminderung

Für die künftige Anschaffung oder Herstellung von beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens, deren betriebliche Nutzung mindestens 90 % betragen wird, können bis zu 50 % der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten gewinnmindernd abgezogen werden. Eine Funktionsbenennung der geplanten Investitionen ist nicht erforderlich. Für die Umsetzung der geplanten Investitionen hat man drei Jahre Zeit.

#### Beispiel

Landwirt Meier (Wirtschaftsjahr 1. Juli bis 30. Juni) plant für das WJ 24/25 die Anschaffung eines neuen Schleppers für 120.000 € zzgl. Umsatzsteuer. Er kann für das WJ 23/24 einen Investitionsabzug von bis zu 50 % der geplanten Anschaffungskosten = **60.000 €** vom steuerpflichtigen Gewinn abziehen.

**Gewinngrenze:** Ein Investitionsabzugsbetrag darf nur abgezogen werden, wenn der Gewinn vor Abzug oder Hinzurechnung von Investitionsabzugsbeträgen nicht mehr als 200.000 € beträgt.

### Auflösung eines Investitionsabzugsbetrags

#### Gewinnerhöhung

Im Wirtschaftsjahr der Anschaffung oder Herstellung eines begünstigten Wirtschaftsguts können bis zu 50 % der Anschaffungs- oder Herstellungskosten gewinnerhöhend hinzugerechnet werden, max. jedoch die Summe der gebildeten und noch nicht aufgelösten Investitionsabzugsbeträge.

#### Ausgleich durch Abzug von den Anschaffungskosten (AK)

Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten des begünstigten Wirtschaftsguts können im Wirtschaftsjahr der Hinzurechnung des Investitionsabzugsbetrags um bis zu 50 %, höchstens jedoch um den tatsächlichen Hinzurechnungsbetrag gewinnmindernd herabgesetzt werden. Dies mindert dann die Bemessungsgrundlage für die Abschreibung.

#### Beispiel (Fortsetzung)

Landwirt Meier (Wirtschaftsjahr 1. Juli bis 30. Juni) kauft am 15. Juli 2024 einen neuen Schlepper für 120.000 € zzgl. Umsatzsteuer.

Gewinnerhöhung aus der Auflösung	WJ 24/25	+ 60.000 €
– Gewinnminderung aus Abzug von AK	WJ 24/25	– 60.000 €
– 20 % degressive AfA von geminderten AK	WJ 24/25	– 12.000 €
– 40 % Sonderabschreibung von geminderten AK	WJ 24/25	– 24.000 €
<b>= höchstmögliche Gewinnminderung</b>	<b>WJ 24/25</b>	<b>– 36.000 €</b>

! Besteht ein nicht aufgelöster IAB länger als drei Jahre, müssen die im Jahr der Bildung gesparten Steuern mit Zinsen zurückgezahlt werden.

### Behaltefrist für Wirtschaftsgüter mit IAB-Auflösung

Verbleiben Wirtschaftsgüter, für deren Anschaffung oder Herstellung ein IAB aufgelöst wurde, nicht bis zum Ende des auf das Wirtschaftsjahr der Investition folgenden Wirtschaftsjahres im Betrieb, muss die Auflösung rückgängig gemacht werden. Ist die Auflösung dann nicht für eine andere Investition möglich, müssen die im Jahr der Bildung des IAB gesparten Steuern mit Zinsen zurückgezahlt werden.

## Steuerbefreiung der Photovoltaikanlagen

Der Gesetzgeber hat Photovoltaikanlagen sehr umfassend entlastet.

- Einnahmen und Entnahmen aus bestimmten Photovoltaikanlagen sind ab dem 1. Januar 2022 einkommensteuerfrei, das gilt auch für Altanlagen.
- Für den Erwerb und Installation von Photovoltaikanlagen ab dem 1. Januar 2023 fällt keine Umsatzsteuer mehr an. Das betrifft nur Neuanlagen.

Die Entlastungen bei der Einkommensteuer und der Umsatzsteuer haben jeweils eigene Regeln und sind unabhängig voneinander zu betrachten. Die Einkommensteuerfreiheit hat auch Auswirkung auf die Sozialversicherung (z. B. Familienversicherung).

## Einkommensteuerfreiheit

### Welche Anlagen sind betroffen

Die Steuerbefreiung gilt für Anlagen, die eine bestimmte installierte Bruttoleistung laut Marktstammdatenregister nicht überschreiten:

- 30 kW (peak) bei Photovoltaikanlagen auf Einfamilienhäusern einschließlich Nebengebäuden (z. B. Garagen, Carports) und anderen, nicht Wohnzwecken dienenden Gebäuden (z. B. Betriebsgebäude).
- 15 kW (peak) je Wohn- oder Gewerbeinheit bei Photovoltaikanlagen auf anderen Gebäuden (z. B. Mehrfamilienhäuser oder gemischt genutzte Gebäude).

Die 30 kW (peak)-Grenze unter b) gilt je Gebäude. Die Größengrenzen richten sich danach, wie Ihre Photovoltaikanlage dort registriert ist.

### Beispiel 1

Jonas Meyer betreibt drei gesondert im Marktstammdatenregister eingetragene Photovoltaikanlagen: Zwei zu jeweils 25 kW (peak) auf einem Einfamilienhaus und einem Viehstall sowie eine 40 kW (peak) auf einer gewerblichen Lagerhalle.

**Folge:** Für die drei Anlagen gilt die 30 kW (peak) Grenze. Die Anlagen auf dem Einfamilienhaus und dem Viehstall fallen unter die Steuerbefreiung, da die Grenze eingehalten ist. Die Anlage auf der Lagerhalle überschreitet die Grenze, sie bleibt einkommensteuerpflichtig. Wer Eigentümer der Gebäude ist, spielt keine Rolle.

### Beispiel 2

Elke Müller hat eine Photovoltaikanlage auf einem Gebäude installiert, in dem sich zwei Wohnungen und ein Ladengeschäft befinden.

**Folge:** Es könnte eine Photovoltaikanlage bis 45 kW (peak) steuerfrei sein, jeweils 15 kW (peak) für zwei Wohneinheiten und eine Gewerbeinheit.

### Beispiel 3

Auf dem Dach einer Maschinenhalle betreiben Hans Schulze und seine Tochter Henrike Schulze jeweils eine Photovoltaikanlage mit einer Leistung von 28 kW (peak).

**Folge:** Die Leistungen der beiden Anlagen wären eigentlich zusammenzurechnen, da sie auf dem gleichen Gebäude installiert sind. Da sie aber von unterschiedlichen Personen betrieben werden, gilt die 30 kW (peak)-Grenze für jeden Betreiber gesondert. Die Erträge aus beiden Anlagen sind steuerfrei.

## Mehrere Photovoltaikanlagen

Werden mehrere Photovoltaikanlagen betrieben, gilt die Steuerbefreiung nur, wenn die installierte Bruttoleistung je Einzelperson oder je Personengesellschaft nicht mehr als 100 kW (peak) beträgt.

### Beispiel 4

Die Ehegatten Berger betreiben Photovoltaikanlagen, auf die jeweils die Steuerfreiheit anwendbar wäre.

**Folge:** Für die Ehegatten könnten z. B. Photovoltaikanlagen bis insgesamt 100 kW (peak) je Ehegatte steuerfrei sein und zusätzlich noch 100 kW (peak) für eine Ehegatten-GbR.

### Beispiel 5

Harald Kunze betreibt vier Photovoltaikanlagen auf Lagerhallen mit je 29 kW (peak).

**Folge:** Mit insgesamt 116 kW (peak) überschreitet Kunze die 100 kW (peak)-Grenze. Nach Stand zur Drucklegung der Broschüre sind damit alle vier Photovoltaikanlagen steuerpflichtig. Würde Kunze z. B. eine der drei Anlagen an eine GbR verpachten, hätte er die 100 kW (peak)-Grenze sowohl bei sich als auch bei der GbR eingehalten und alle Anlagen könnten steuerfrei sein.

### Beispiel 6

Handwerker Huber betreibt auf drei Betriebsgebäuden jeweils eine Photovoltaikanlage. Zwei Anlagen haben eine Leistung von 30 kWp, eine von 50 kWp.

**Folge:** Für die Berechnung der 100 kWp-Grenze werden nur die Anlagen mitgerechnet, bei denen die Grenzen je Anlage eingehalten wird. Das sind hier die beiden Anlagen mit jeweils 30 kWp. 2 x 30 kWp ergibt 60 kWp, die 100 kWp-Grenze ist eingehalten und die Gewinne aus den Anlagen sind steuerfrei. Die Gewinne aus der 50 kWp-Anlage bleiben steuerpflichtig, da sie die 30 kWp-Grenze je Anlage überschritten hat.

## Wirkung der Steuerfreiheit

Die Steuerfreiheit ist kein Wahlrecht – wenn die Bedingungen erfüllt sind, gilt sie ohne Antrag. Gewinne aus einer Photovoltaikanlage unterliegen dann nicht mehr der Einkommensteuer (und ggf. Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer). Verluste aus einer Anlage können aber auch nicht mehr mit anderen Einkünften verrechnet werden. Ein Gewinn wird ab dem Jahr 2022 für begünstigte Anlagen nicht mehr ermittelt.

Die Steuerfreiheit ist umfassend, sie betrifft alle Erträge ab dem 1. Januar 2022 aus dem Stromverkauf und dem Eigenverbrauch von Strom. Dafür sind alle Aufwendungen bezüglich der Anlage, wie z. B. Abschreibungen oder Dachmiete, nicht mehr abzugsfähig.

### Beispiel 7

Julia Schmidt hat eine Photovoltaikanlage mit 28 kW (peak) auf ihrem Stall installiert. Der Strom wird zu 2/3 in das Netz eingespeist und zu 1/3 im Landwirtschaftsbetrieb verbraucht.

**Folge:** Die Erträge aus der Photovoltaikanlage sind ab dem Jahr 2022 steuerfrei. Daher braucht Julia Schmidt für die Anlage eigentlich keine Aufzeichnungen und Gewinnermittlung mehr. Die Produktionskosten für den Strom, den sie im Landwirtschaftsbetrieb verbraucht, kann sie dort aber als Betriebsausgabe abziehen. Der Stromverkauf wird bei ihr auch weiterhin der Umsatzsteuer unterliegen. Im Resultat muss sie also doch eine Gewinnermittlung erstellen.

## Keine gewerbliche Infektion mehr

Photovoltaikanlagen können als gewerbliche Tätigkeit bei landwirtschaftlichen Personengesellschaften dazu führen, dass die gesamte Personengesellschaft zum Gewerbebetrieb wird. Die steuerlichen Nachteile daraus können teuer werden.

Durch Photovoltaikanlagen, die unter die Steuerbefreiung fallen, kann eine solche Infektion der landwirtschaftlichen Tätigkeit seit dem Jahr 2022 nicht mehr erfolgen.

# Umsatzsteuer

Die Umsatzsteuer in der Landwirtschaft ist geprägt vom Spannungsverhältnis zwischen

- Umsatzsteuerpauschalierung, der Sonderregelung für die Land- und Forstwirtschaft und
- Regelbesteuerung, dem Normalverfahren für alle Unternehmer.

## Aktuell stellen sich dem Landwirt vor allem zwei Fragen:

### 1. Darf ich die Umsatzsteuerpauschalierung überhaupt anwenden?

Seit dem 1. Januar 2022 darf die Pauschalierung nur noch angewendet werden, wenn der Umsatz des Unternehmers im Vorjahr nicht mehr als 600.000 € betragen hat.

### 2. Ist die Option zur Regelbesteuerung günstiger?

Immer mehr Betriebe verzichten freiwillig auf die Anwendung der Umsatzsteuerpauschalierung, weil sie durch die Absenkung der Pauschalsteuersätze und die zunehmenden Einschränkungen der Anwendbarkeit ungünstiger geworden ist

Selbst wenn die Pauschalierung angewendet werden darf, hat fast jeder Landwirt auch mit der Regelbesteuerung zu tun. Innerhalb des landwirtschaftlichen Betriebes gibt es vielerlei Einnahmen, auf die die Pauschalierung nicht angewendet werden darf. Dieses Nebeneinander von Pauschalierung und Regelbesteuerung ist kompliziert und voller Fallstricke.

Auf den folgenden Seiten erläutern wir Ihnen zunächst den Anwendungsbereich der Umsatzsteuerpauschalierung und seine Grenzen und stellen anschließend die Regelbesteuerung dar. Grundsätzlich ist die Umsatzsteuer sehr formal unterwegs. Im Zentrum steht dabei immer die ordnungsgemäße Rechnung.

## Umsatzsteuerpauschalierung f. d. Landwirtschaft **33**

Anwendbarkeit	31
Steuersätze für Pauschalierer	31

## Umsatzgrenze für die USt-Pauschalierung **34**

Umsatz des Unternehmers	34
Berechnung der Umsatzgrenze	34
Monitoring der Umsätze	35
Einstellen auf die Regelbesteuerung	35

## Grenzbereiche der Umsatzsteuerpauschalierung **36**

Folgen der partiellen Umsatzsteuerregelbesteuerung	36
Betroffene Umsätze im Überblick	36
Bagatelldgrenze 4.000 €	37

## Umsatzsteuerregelbesteuerung **38**

Option zur Regelbesteuerung	38
Umsatzsteuer - Vorsteuer	38
Vorsteuerberichtigung	39
Einzelfragen zur Umsatzsteuer	40
Anforderungen an eine Rechnung	41
Verfahren	42

## Umsatzsteuerliche Besonderheiten **43**

Inneregemeinschaftlicher Erwerb	43
Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers	43

## Umsatzsteuerpauschalierung für die Landwirtschaft

Wesen der Pauschalierung ist, dass für Umsätze zwar 9 % Umsatzsteuer anfallen, von der gleichen Bemessungsgrundlage jedoch auch 9 % Vorsteuer. So entsteht keine Umsatzsteuerzahllast. Der Landwirt darf aber 9 % Umsatzsteuer in seinen Rechnungen ausweisen. Diese ausgewiesene Umsatzsteuer können regelbesteuerte Unternehmer vom Finanzamt als Vorsteuer erstattet bekommen.

- I** Auf die Pauschalierung kann für mindestens fünf Jahre zugunsten der Regelbesteuerung verzichtet werden (*Option zur Regelbesteuerung*).  
> Seite 38

## Anwendbarkeit

Land- und forstwirtschaftliche Betriebe im Sinne des Umsatzsteuergesetzes:

- Landwirtschaft, Forstwirtschaft, Wein-, Garten-, Obst- und Gemüsebau, Baumschulen
- Binnenfischerei, Teichwirtschaft, Fischzucht
- Imkerei, Wanderschäferie sowie Saatzucht
- Tierzucht- und Tierhaltungsbetriebe, Tierhaltungsgemeinschaften innerhalb der Vieheinheitengrenzen > Seite 49 ff.

Ab 1. Januar 2022 Umsatzgrenze 600.000 €: Vorjahresumsatz des Unternehmers = alle Tätigkeiten der Einzelperson, der Personengesellschaft oder der Kapitalgesellschaft > Seite 5.

Die Pauschalierung dürfen auch Genossenschaften, GmbH und GmbH & Co. KG anwenden, sofern sie Land- und Forstwirtschaft betreiben.

- I** Die Pauschalierung ist nicht auf alle Umsätze des land- und forstwirtschaftlichen Betriebs anwendbar.  
> Grenzbereiche der Pauschalierung > Seite 36  
> siehe Kapitel Gestaltung > Seite 44 ff.

## Steuersätze für Pauschalierer 1. Januar 2024

Art der Umsätze	Umsatzsteuersatz	Vorsteuersatz	an FA zu zahlen
<b>allgem. landwirtschaftliche Umsätze</b> (z. B. Feldfrüchte, Vieh, Milch, etc.)	9,0 %	9,0 %	0,0 %
<b>Hilfsumsätze</b> (z. B. Verkauf von Maschinen), wenn der Pauschalierung zuzurechnen			
<b>Nebentätigkeiten</b> , soweit der L+F zuzurechnen (z. B. Lohnarbeiten)			
<b>forstwirtschaftliche Erzeugnisse</b>	5,5 %	5,5 %	0,0 %
<b>Sägewerkserzeugnisse</b> laut Anlage zum UStG (z. B. Schnittholzabfälle, Späne)	9,0 %	9,0 %	0,0 %
<b>andere Sägewerkserzeugnisse</b> (z. B. Bretter, Kanthölzer)	19,0 %	9,0 %	10,0 %
<b>Getränke</b> , soweit Regelsteuersatz 19 % (z. B. Wein, Frucht-/Gemüsesäfte, Most)	19,0 %	9,0 %	10,0 %
<b>alkohol. Flüssigkeiten</b> (Roh-/Feinsprit)	19,0 %	9,0 %	10,0 %

## Umsatzgrenze für die USt-Pauschalierung

Seit dem 1. Januar 2022 ist die Umsatzsteuerpauschalierung nur noch anwendbar, wenn der **Umsatz des vorangegangenen Kalenderjahres** nicht mehr als 600.000 € betragen hat.

### Umsatz des Unternehmers

Maßgebend ist der Umsatz des umsatzsteuerlichen Unternehmers. Das heißt, es müssen für jeden Unternehmer die Umsätze aus all seinen Betrieben und sonstigen umsatzsteuerbaren Einnahmen addiert werden.

Gesonderter Unternehmer ist jede einzelne Person und daneben jede Personengesellschaft oder Kapitalgesellschaft.

#### Beispiel 1

Die Familie Schubert erzielt in 2024 in mehreren Betrieben Umsätze. Landwirt Erich Schubert bewirtschaftet einen Veredlungsbetrieb, zudem betreibt er eine Photovoltaikanlage. Sein Sohn bewirtschaftet ebenfalls einen Landwirtschaftsbetrieb sowie eine Gaststätte. Zudem gibt es noch das Lohnunternehmen Erich Schubert und Sohn GbR.

**Folge:** Um zu prüfen, ob die Umsatzgrenze eingehalten ist, muss Erich Schubert die Umsätze aus dem Veredlungsbetrieb und der Photovoltaikanlage zusammenrechnen. Unabhängig davon addiert Sohn Schubert die Umsätze aus dem Landwirtschaftsbetrieb und aus der Gaststätte. Die Lohnunternehmen-GbR ist umsatzsteuerlich gesonderter Unternehmer, sie wirkt sich auf die Landwirtschaftsbetriebe von Vater und Sohn nicht aus.

### Berechnung der Umsatzgrenze

Maßgebend ist der sogenannte Gesamtumsatz (§ 19 Abs. 3 UStG).

#### Beispiel 2

Landwirt Maier wendet bisher die Umsatzsteuerpauschalierung an. Er hat im Jahr 2024 folgende Umsätze:

– Landw. Produkte und Dienstleistungen	550.000 € + 9 % USt
– Pachteinnahmen aus LuF-Flächen	5.000 €
– Verkauf einer Fläche	100.000 €
– Verkauf eines Schleppers	60.000 € + 9 % USt
– Betriebsprämie Agrarförderung	25.000 €
– Privatanteile betriebl. Pkw, Naturalentnahmen	8.000 €
– Stromverkauf gewerbl. KWK-Anlage	10.000 € + 19 % USt

**Folge:** Die Betriebsprämie unterliegt nicht der Umsatzsteuer und wird nicht mitgerechnet. Vereinfacht dargestellt berechnet sich der Gesamtumsatz wie folgt:

Die Einnahmen aus Pacht und Flächenverkauf zählen nicht mit. Es bleiben also die Einnahmen aus Produkten und Dienstleistungen, aus dem Schlepperverkauf, aus den Privatanteilen und aus dem Gewerbebetrieb Stromverkauf. Alle Beträge jeweils netto, ohne Umsatzsteuer.

Das sind insgesamt 628.000 €. Somit hat Maier die Grenze von 600.000 € in 2024 überschritten und darf ab dem 1. Januar 2025 die Umsatzsteuerpauschalierung nicht mehr anwenden.

Würde Landwirt Maier die Grenze im Jahr 2025 wieder einhalten, könnte er die Pauschalierung schon ab dem Jahr 2026 wieder anwenden.

**!** Die Berechnung kann hier nur vereinfacht dargestellt werden.  
=> Berechnung durch Steuerberater vornehmen lassen.

### Monitoring der Umsätze

Zum Verlust der Umsatzsteuerpauschalierung im Folgejahr führt schon die Überschreitung der 600.000 € Umsatzgrenze um 1 €. Eine Bagatellregelung für geringfügige oder nur einjährige Überschreitungen ist nicht vorgesehen.

Soll die Umsatzsteuerpauschalierung erhalten bleiben, ist ein Monitoring erforderlich. Also eine Überwachung und Planung der Umsätze im laufenden Jahr und besonders zum Ende des Jahres:

- Planung laufender Einnahmen, z. B. Verkauf von eingelagertem Getreide oder Abschluss der Mastdurchgänge bei Rein-Rausverfahren.
- Planung außergewöhnlicher Umsätze, z. B. Verkauf von Gebrauchtmaschinen (*auch Entnahme eines betrieblichen Pkw kann zum Umsatz führen*).
- Planung und Gestaltung von Umstrukturierungen, z. B. die Einbringung von Wirtschaftsgütern in eine Personengesellschaft kann zu hohen Umsätzen führen.

Je näher der voraussichtliche Umsatz der Grenze kommt, je schwieriger wird eine sichere Planung.

**!** Die Umsätze muss der Unternehmer selbst ermitteln. Es erfolgt keine Mitteilung vom Finanzamt. Eine spätere Korrektur der Umsätze, z. B. durch die Betriebsprüfung, kann dazu führen, dass die Besteuerung eines Kalenderjahres nachträglich wechselt von der Pauschalierung zur Regelbesteuerung oder umgekehrt.

### Einstellen auf die Regelbesteuerung

Unter Umständen ist eine Umstrukturierung nicht sinnvoll, z. B. weil

- sie praktisch nicht durchführbar ist – etwa bei einem Milchviehbetrieb;
- der Aufwand einer Betriebsteilung teurer ist als der Pauschalierungsvorteil;
- es sinnvoller ist, den Betrieb als Einheit weiterzuentwickeln.

#### a) Vorzeitige Option

Wenn die Pauschalierung ab dem 1. Januar 2025 nicht mehr angewendet werden darf, muss geprüft werden, ob schon ab dem 1. Januar 2024 freiwillig zur Regelbesteuerung optiert werden sollte.

#### b) Übergangsvorteil nutzen

Bei einem Übergang von der Pauschalierung zur Regelbesteuerung z. B. ab dem 1. Januar 2025 ist die Nutzung des Übergangsvorteils zu prüfen:

- Verkäufe vor Übergangsstichtag vorziehen (z. B. *LuF-Erzeugnisse oder Gebrauchtmaschinen*) => Noch mit Pauschalierung abgegolten.
- Einkäufe nach Übergangsstichtag hinausschieben => Sofortige Vorsteuererstattung.

#### c) Vorsteuerabzug aus Investitionen im Jahr 2024 sichern

Wird eine Investition ganz oder teilweise vor dem Übergangsstichtag zur Regelbesteuerung z. B. am 1. Januar 2024 abgeschlossen, wird die Umsatzsteuer darauf nicht als Vorsteuer vom Finanzamt erstattet. Sie mindert aber als Betriebsausgabe den steuerlichen Gewinn.

Der Vorsteuerabzug ist nicht verloren, sondern kann ab Beginn der Regelbesteuerung im Wege der Vorsteuerberichtigung geltend gemacht werden (> Seite 39). Die Erstattung erfolgt aber nicht sofort, sondern verteilt auf den Berichtigungszeitraum von mehreren Jahren.

Prüfen mit Steuerberater:

- Vorzeitige Option zur Regelbesteuerung für sofortige Vorsteuererstattung?
- Abschluss der Investition erst nach dem Übergang zur Regelbesteuerung durch Änderung der Durchführung oder der vertraglichen Grundlagen.

## Grenzbereiche der Umsatzsteuerpauschalierung

Die Anwendbarkeit der Umsatzsteuerpauschalierung ist durch die Rechtsprechung zunehmend eingeschränkt worden.

**Folge:** Innerhalb des landwirtschaftlichen Betriebes kommen verschiedene Umsatzsteuersysteme zur Anwendung.

### Einheitliche Gewinnermittlung im landwirtschaftlichen Betrieb (EStG)

**Umsatzsteuerpauschalierung**  
für Erzeugung landwirtschaftlicher  
Produkte

**Umsatzsteuerregelbesteuerung**  
(„*partiell*“) für Umsätze, auf die die  
Pauschalierung nicht angewendet  
werden darf

## Folgen der partiellen Umsatzsteuerregelbesteuerung

### Umsatzsteuervoranmeldungen/-jahreserklärungen

Für den Bereich der Umsatzsteuerregelbesteuerung muss der pauschalierende Landwirt Umsatzsteuer an das Finanzamt zahlen sowie Umsatzsteuervoranmeldungen und eine Umsatzsteuerjahreserklärung abgeben.

### Gesonderte Erfassung

Die der Regelbesteuerung unterliegenden Einnahmen müssen gesondert erfasst werden (*gesonderte Abrechnung, gesonderter Posten in der Tageskasse, gesonderte Buchungen in der Buchführung*).

### Korrekte Eingangsrechnungen > Seite 41

Bei Ausgaben, die mit den regelbesteuerten Umsätzen zusammenhängen, kann enthaltene Vorsteuer von der Umsatzsteuer abgezogen werden. Dafür sind korrekte Rechnungen erforderlich.

### Anteiliger Vorsteuerabzug

Bei zum Teil mit regelbesteuerten Umsätzen zusammenhängenden Ausgaben ist ein anteiliger Vorsteuerabzug möglich. Voraussetzung ist eine möglichst genaue Ermittlung bzw. sachgerechte Schätzung des Anteils.

### Vorsteuerberichtigung > Seite 39

Bei bisher in der Pauschalierung genutzten Anlagegütern (z. B. Gebäude, Maschinen) kann ggf. eine Vorsteuerberichtigung vorgenommen werden.

! Ein teilweiser Abzug von Vorsteuer bei Anlagegütern (*auch im Wege der Vorsteuerberichtigung*) führt dazu, dass bei einer späteren Veräußerung für den gesamten Erlös Umsatzsteuer abgeführt werden muss!

## Betroffene Umsätze im Überblick

### Hilfsgeschäfte

Auf Einnahmen aus dem Verkauf von Anlagevermögen (z. B. *Gebrauchtmaschinen*) darf die USt-Pauschalierung nicht angewendet werden, wenn

- die Wirtschaftsgüter über die gesamte Nutzung im Betrieb zu mehr als 5 % für Umsätze genutzt wurden, auf die die Umsatzsteuerpauschalierung nicht anwendbar ist, oder
- aus der Anschaffung ein anteiliger Vorsteuerabzug geltend gemacht wurde.

! Nachweispflicht: Aufteilung, z. B. nach Betriebsstunden. Dabei sind Zeiten nicht mitzurechnen, in denen zur Regelbesteuerung optiert wurde.

## Entschädigungen für Leitungsbau, Naturschutz, Windkraft

Entgelte für die Inanspruchnahme von Flächen für außerlandwirtschaftliche Zwecke unterliegen immer der Regelbesteuerung.

- Prüfen, ob die Entgelte ganz oder zum Teil umsatzsteuerfrei sind.
- Umsatzsteuer unbedingt im Vertrag regeln!

## Vermietungs- und Verpachtungsumsätze

- Umsätze aus Verpachtung (z. B. *eines Betriebes*): Regelbesteuerung.
- Umsätze aus Vermietung (z. B. *von Maschinen, Gebäuden, Ställen*): Noch Pauschalierung, wenn für weniger als zwölf Monate, für landwirtschaftliche Zwecke und aus dem „üblichen Bestand“ des Betriebes (z. B. *nicht der zweite Mährescher*) vermietet wird.

## Entsorgungsleistungen

- Für andere Landwirte (z. B. *Gülleabnahme*): Pauschalierung.
- Für Nichtlandwirte (*Klärschlamm-/Grüngutabnahme*): Regelbesteuerung.
- Gülleabnahme von gewerblicher Tierhaltung: Regelbesteuerung.

## Pensions- und Lohntierhaltung

- Für Landwirte: Pauschalierung.
- Pensionspferdehaltung für Nichtlandwirte: Regelbesteuerung > Seite 61.
- Weitere Pensions- und Lohntierhaltung für Nichtlandwirte: Regelbesteuerung (*strittig bei Zucht-/Aufzucht von Tieren => Berater ansprechen*).

## Verkauf zugekaufter Waren

- Umsätze aus zugekauften Waren: Regelbesteuerung > Seite 56.

## Nebenbetriebe/Verarbeitung

- Verarbeitung selbsterzeugter Produkte: u. U. Pauschalierung.
- Verarbeitung zugekaufter Produkte: Regelbesteuerung > Seite 59.

! Siehe im Einzelnen ab Seite 57.

## Dienstleistungen

- Dienstleistungen an Nichtlandwirte: Regelbesteuerung.
- Bestimmte Dienstleistungen an Landwirte: Pauschalierung bis 51.500 € Umsatz, darüber Einzelfallprüfung > Seite 54.

## Unterbringung von Saisonarbeitskräften

- Unterbringung (*wenn weniger als sechs Monate*) und Verpflegung von Saisonarbeitskräften: Regelbesteuerung (*Verpflegung 19 %, Unterbringung 7 %*).

## Bagatellgrenze 4.000 €

Bestimmte Umsätze, die der Regelbesteuerung unterliegen **und** im Rahmen eines pauschalierenden landwirtschaftlichen Betriebs ausgeführt wurden, dürfen vereinfachungshalber in die Pauschalierung einbezogen werden, wenn sie insgesamt 4.000 € nicht übersteigen. Das sind z. B. Umsätze aus dem Verkauf von Getränken, alkoholischen Flüssigkeiten, zugekauften Waren oder Dienstleistungen an Nichtlandwirte mit Maschinen des landwirtschaftlichen Betriebs.

Das gilt aber nicht, wenn der Unternehmer (*also die jeweilige Einzelperson oder Gesellschaft*) bereits andere Umsätze tätigt, die der Regelbesteuerung unterliegen – z. B. in einem Gewerbebetrieb „Photovoltaik“ neben dem landwirtschaftlichen Betrieb.

## Umsatzsteuerregelbesteuerung

Umsatzsteuerregelbesteuerung bedeutet Besteuerung nach den allgemeinen Vorschriften für alle Unternehmer – als Abgrenzung zur Umsatzsteuerpauschalierung für Land- und Forstwirte.

### Option zur Regelbesteuerung

Für land- und forstwirtschaftliche Betriebe mit einem Vorjahresumsatz bis 600.000 € ist die Pauschalierung der Grundsatz. Um die Regelbesteuerung anwenden zu können, müssen sie die Pauschalierung abwählen, zur Regelbesteuerung „optieren“.

#### Form

Die Option ist formlos, sollte aber eindeutig schriftlich erklärt werden.

#### Beginn

Die Option kann nur ab Beginn eines Kalenderjahres erklärt werden (*auch bei Gewinnermittlung vom 1. Juli bis 30. Juni*).

#### Erklärungsfrist Beginn

Erklärung kann bis zum zehnten Tag des Folgejahres erfolgen (*nicht verlängerbar*).

#### Beispiel

Erklärung bis zum 10. Januar 2025 für Option ab 1. Januar 2024.

**Beachte:** Die rückwirkende Option führt zu erhöhtem Buchführungsaufwand.

#### Bindung

Die Option zur Regelbesteuerung ist bindend für fünf Jahre. Wird sie nicht widerrufen, setzt sie sich danach um jeweils ein Jahr fort.

#### Ende

Der Wechsel zurück zur Pauschalierung kann nach Ablauf der fünfjährigen Bindung nur zu Beginn eines folgenden Kalenderjahres mit einer fristgerechten Erklärung erfolgen.

#### Erklärungsfrist Ende

Formlose Erklärung bis zum zehnten Tag des Jahres, ab dem zur Pauschalierung zurückgekehrt werden soll.

#### Beispiel

Erklärung bis zum 10. Januar 2025 für Pauschalierung ab 1. Januar 2025. Diese Frist kann verlängert werden.

#### Übergangsvorteil

Zu Beginn und Ende der Option können durch Verschieben von Zu- und Verkäufen zusätzliche Vorteile erreicht werden. => Abstimmen mit Steuerberater!

## Umsatzsteuer - Vorsteuer

**Umsatzsteuer** auf erbrachte Leistungen

– **Vorsteuer** (in erhaltenen Lieferungen und Leistungen enthaltene Umsatzsteuer)

= **Zahllast/Erstattung**

### Umsatzsteuer gewinnneutral

Beim regelbesteuerten Unternehmer ist die Umsatzsteuer nur durchlaufender Posten: Umsatzsteuer auf seine Einnahmen zahlt er an das Finanzamt, Umsatzsteuer auf seine Ausgaben (*Vorsteuer*) erstattet ihm das Finanzamt.

! Der regelbesteuerte Unternehmer kalkuliert mit Nettobeträgen.

### Vorsteuerabzug

Als Vorsteuer abzugsfähig sind Umsatzsteuerbeträge

- auf Ausgaben, die mit umsatzsteuerpflichtigen Einnahmen des Unternehmens zusammenhängen (z. B. *Umsatzsteuerbetrag auf Dünger für steuerpflichtigen Getreideverkauf*) und
- die in ordnungsgemäßen Rechnungen ausgewiesen sind.

! Eine ordnungsgemäße Rechnung mit Umsatzsteuerausweis ist für den Unternehmer wie ein Scheck vom Finanzamt! > Seite 41

Als Vorsteuer **nicht** abzugsfähig sind Umsatzsteuerbeträge auf Ausgaben, die mit umsatzsteuerfreien Einnahmen zusammenhängen (z. B. *Umsatzsteuer auf Baukosten für steuerfreie Gebäudevermietung*).

### Vorsteuerberichtigung (§ 15a UStG)

Der Vorsteuerabzug erfolgt im Zeitpunkt der Lieferung/Leistung nach den dann vorliegenden Verhältnissen. Ändern sich die Verhältnisse für den Vorsteuerabzug, insbesondere bei Investitionen innerhalb des Berichtszeitraums, so erfolgt eine Vorsteuerberichtigung. Das kann zu Vorsteuerrückzahlungen oder auch zu nachträglichen Erstattungen führen.

#### Änderung der Verhältnisse

- Übergang von Pauschalierung zur Regelbesteuerung und umgekehrt.
- Übergang eines Wirtschaftsguts aus pauschalierendem LuF-Betrieb in einen Gewerbebetrieb des gleichen Unternehmers und umgekehrt.
- Übergang bei einem Wirtschaftsgut von der Erzielung steuerpflichtiger Umsätze zur Erzielung steuerfreier Umsätze (z. B. *Gebäudevermietung*) und umgekehrt.
- Verkauf von Anlagevermögen eines pauschalierenden Betriebs unter der Regelbesteuerung, wenn zu weniger als 95 % für Pauschalierungsumsätze genutzt. > Seite 36

#### Berichtigungszeitraum

- Zehn Jahre für Grundstücke, Gebäude einschl. wesentlicher Bestandteile.
- Fünf Jahre für alle anderen WG (z. B. *Maschinen*).

#### Beispiel

Kauf eines Schleppers am 2. Januar 2021 (*USt-Pauschalierung*) für 100.000 € zzgl. 19.000 € Umsatzsteuer (*wurde nicht als Vorsteuer erstattet*).

Übergang zur Regelbesteuerung ab 1. Januar 2024

Jahr	Nutzung als	Änderung der Verhältnisse	Vorsteuerberichtigung
2021	Pauschalierer	nein	keine
2022	Pauschalierer	nein	keine
2023	Pauschalierer	nein	keine
2024	Regelbesteuerer	ja	Erstattung vom Finanzamt 19.000 € x 1/5 = 3.800 €
2025	Regelbesteuerer	ja	Erstattung vom Finanzamt 19.000 € x 1/5 = 3.800 €
2026	Regelbesteuerer	ja	Berichtigungszeitraum abgelaufen

## Einzelfragen zur Umsatzsteuer

### Unternehmer, Unternehmen

Unternehmer ist jeder, der eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen.

Eigenständiger Unternehmer kann jeweils sein: ein Einzelunternehmer, eine Personengesellschaft oder eine GmbH. Die stille Gesellschaft hat umsatzsteuerlich keine Bedeutung.

### Innenumsätze

Das Unternehmen umfasst die gesamte Tätigkeit, die der jeweilige Unternehmer ausübt, also unter Umständen mehrere Betriebe. Umsätze zwischen diesen Betrieben – sogenannte Innenumsätze – sind steuerlich unbeachtlich.

### Kleinunternehmer

Der Kleinunternehmer braucht für die Lieferungen oder Leistungen keine Umsatzsteuer abzuführen, ist aber auch nicht vorsteuerabzugsberechtigt.

**!** Er darf auf seinen Rechnungen keine Umsatzsteuer ausweisen!

Kleinunternehmer ist ein Unternehmer, der (*mit allen Betrieben*)

- im Vorjahr einen Gesamtumsatz von nicht mehr als 22.000 € hatte und
- voraussichtlich im laufenden Jahr einen Gesamtumsatz von nicht mehr als 50.000 € (*im Jahr der Eröffnung: 22.000 €*) erzielen wird.

**Beachte:** Da die Kleinunternehmerregelung bei hoher Vorsteuerbelastung nachteilig sein könnte, kann darauf für mindestens fünf Jahre verzichtet werden.

### Steuersätze

Regelsteuersatz	<b>19 %</b>
Ermäßigter Steuersatz	<b>7 %</b>

Unter den ermäßigten Steuersatz fallen

- Lieferung von Gegenständen, die in der Anlage zum UStG genannt sind (*z. B. Vieh, die meisten Futtermittel, die meisten Feldfrüchte, die meisten Lebensmittel, Milch, Eier, i. d. R. Gartenbauprodukte, Bücher, Zeitschriften und viele andere*),
- bestimmte sonstige Leistungen (*z. B. Pensionsviehhaltung für Landwirte, Förderung der Tierzucht, Leistungs- und Qualitätsprüfung Tierzucht und Milch, Beherbergungsleistungen und andere*).

Nicht unter den ermäßigten Steuersatz fallen u. a.

- Pferdeverkauf,
- Getränkeverkauf (*außer Milch und Leitungswasser*),
- Pensionstierhaltung für Privatleute.

**!** Restaurations- und Verpflegungsleistungen fielen bis 31. Dezember 2023 unter den ermäßigten Steuersatz. Seit 1. Januar 2024 unterliegen sie wieder dem Regelsteuersatz.

### Bemessungsgrundlage Entgelt

Die Umsatzsteuer bemisst sich grundsätzlich nach dem Entgelt. Das ist alles was der Leistungsempfänger aufgewendet hat, abzüglich der gesetzlichen Umsatzsteuer. Die Umsatzsteuer ist herauszurechnen.

### Beispiel

Eine Bareinnahme von 100 € enthält 19 % abzuführende Umsatzsteuer. Die Berechnung der abzuführenden Umsatzsteuer erfolgt nach dem Schema:

Entgelt (= Bareinnahme / 119 x 100)	84,03 €
USt 19 %	15,97 €
	<b>100,00 €</b>

### Bemessungsgrundlage bei Privatentnahmen/-nutzung

Die Bemessungsgrundlage für die Besteuerung von Privatentnahmen und Privatnutzung sind

- bei Entnahmen von Gegenständen die Einkaufspreise oder Selbstkosten (*wenn Gegenstand / Bestandteile zum Vorsteuerabzug berechtigt haben*);
- bei der privaten Nutzung von Gegenständen des Betriebs die anteiligen Kosten (*soweit sie zum Vorsteuerabzug berechtigt haben*).

### Steuerbefreiungen nach § 4 UStG

Nachfolgend eine Auswahl von Steuerbefreiungen nach § 4 UStG:

- Vermietung und Verpachtung von Grundstücken, Gebäuden, Räumen\*,
- Verkauf von Grundstücken, Gebäuden (*Umsätze, die unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen*)\*,
- Versicherungsleistungen, Versicherungsvertretung,
- Leistungen der Ärzte, Krankenhäuser (*nicht: Tierärzte*),
- Einnahmen aus ehrenamtlicher Tätigkeit (*begrenzt*),
- Ausfuhrlieferungen, innergemeinschaftliche Lieferungen in EU-Länder.

**!** Die Steuerbefreiung schließt den Vorsteuerabzug in der Regel aus.

\* Bei diesen Leistungen kann man unter bestimmten Umständen auf die Befreiung verzichten, um den Vorsteuerabzug geltend machen zu können.

## Anforderung an eine Rechnung

### Pflichtangaben in Rechnungen

Um aus Rechnungen von erhaltenen Lieferungen und Leistungen die ausgewiesene Umsatzsteuer als Vorsteuer abziehen zu können, müssen diese Rechnungen folgende Pflichtangaben enthalten:

- Name und Anschrift des leistenden Unternehmers und des Leistungsempfängers,
- Steuernummer oder Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des leistenden Unternehmers,
- Ausstellungsdatum,
- fortlaufende Rechnungsnummer (*Zahlen und Buchstaben sowie Bildung von Nummernkreisen zulässig*),
- Bezeichnung „Gutschrift“ bei Gutschriften,
- Menge und Art der gelieferten Gegenstände oder Umfang und Art der sonstigen Leistung,
- Zeitpunkt der Lieferung oder sonstigen Leistung oder bei Anzahlungen der Zeitpunkt der Vereinnahmung des Entgelts,
- nach Steuersätzen und einzelnen Steuerbefreiungen aufgeschlüsseltes Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung sowie jede im Voraus vereinbarte Minderung des Entgelts,
- der anzuwendende Steuersatz sowie der auf das Entgelt entfallende Steuerbetrag oder im Fall einer Steuerbefreiung ein Hinweis darauf, dass für die Lieferung oder sonstige Leistung eine Steuerbefreiung gilt.

### Erleichterungen bei Rechnungen bis 250 € Gesamtbetrag

Bei Kleinbetragsrechnungen (*bis 250 € Gesamtbetrag*) sind für den Vorsteuerabzug folgende Angaben ausreichend:

- Name und Anschrift des leistenden Unternehmers,
- Ausstellungsdatum,
- Menge und Art der gelieferten Gegenstände bzw. Umfang und Art der sonstigen Leistung,
- das Entgelt und den darauf entfallenden Steuerbetrag in einer Summe sowie den anzuwendenden Steuersatz bzw. einen Hinweis auf eine Steuerbefreiung.

**Beispiel**

Muster einer Rechnung nach den aktuellen Vorschriften:

Firma X Bahnhofstraße 10, 12345 Musterdorf Steuernummer: 12/123/12345 USt-IdNr.: DE123456789		
An Kunde Z Musterstraße 1 23456 Musterhausen	Musterdorf, 15. Januar 2024	
Rechnung Nr. 123/2024		
Lieferung vom 8. Januar 2024		
8.000 kg Futtergerste 1.500 kg Sojaschrot 1 St. Tierhaltungszubehör	<u>Waren 7 %</u> 1.360,00 € 519,00 €	<u>Waren 19 %</u>  26,50 €
Summe Waren 7 %	1.879,00 €	
Summe Waren 19 %		26,50 €
Umsatzsteuer 7 %	131,53 €	
Umsatzsteuer 19 %		5,04 €
<b>Rechnungsbetrag gesamt</b>		<b>2.042,07 €</b>
Bei Zahlung bis zum 27. Januar 2024 wird ein Skonto von 2 % eingeräumt		

 = wichtige Prüfpunkte
**Verpflichtung zur Ausstellung einer Rechnung**

Der Unternehmer ist zur Ausstellung von Rechnungen innerhalb von sechs Monaten verpflichtet, wenn er Leistungen an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen oder an juristische Personen erbringt.

Die Verpflichtung gilt auch für steuerpflichtige Werklieferungen und sonstige Leistungen an Privatpersonen im Zusammenhang mit einem Grundstück. Hier muss die Rechnung noch einen Hinweis auf die zweijährige Aufbewahrungspflicht enthalten.

**Beachte:** Elektronische Übermittlung nur mit Zustimmung des Empfängers. Elektronische Rechnungen müssen auch elektronisch aufbewahrt werden!

**!** Sanktionen: Bei Nicht- oder späterer Erstellung der Rechnung drohen Geldbußen bis zu 5.000 €.

**Verfahren**

Die Umsatzsteuer ist selbstständig zu errechnen und dem Finanzamt über Umsatzsteuervoranmeldungen und -jahreserklärungen zu erklären.

**Umsatzsteuervoranmeldung**

Voranmeldungszeitraum ist

- das Kalendervierteljahr (Quartal) bzw.
- der Monat, wenn die Zahllast im Vorjahr mehr als 7.500 € betragen hat.

**Beachte:** Möglichkeit der Befreiung von der Vorauszahlung, wenn die USt-Zahllast im Vorjahr höchstens 1.000 € betragen hat.

Die Abgabe der Voranmeldung und die selbstständige Zahlung hat bis zum zehnten Tag nach Ende des Voranmeldungszeitraums zu erfolgen.

**!** Grundsätzlich elektronische Übermittlung der Voranmeldung (*nur auf Antrag auf Papier möglich*).

**Dauerfristverlängerung:** Auf Antrag generelle Abgabe- und Zahlungsverlängerung um einen Monat (*bei Monatszahlern nur nach Sondervorauszahlung von 1/11 des Vorjahresbetrags*).

**Umsatzsteuerliche Besonderheiten****Inneregemeinschaftlicher Erwerb**

Anzuwenden

- bei Umsatzsteuerregelbesteuerung und
- grundsätzlich auch bei Umsatzsteuerpauschalierung.

**Wareneinfuhren aus EU-Staaten**

Erwerb von Betriebsmitteln, Maschinen etc. aus anderen EU-Staaten:

- Lieferung erfolgt nach Angabe USt-IdNr. durch Lieferanten USt-frei,
- Käufer muss Umsatzsteuer entsprechend deutschen Steuersätzen im Inland anmelden und abführen („Erwerbsteuer“).

Die Erwerbsteuer wird

- bei Anwendung der Regelbesteuerung nach allgemeinen Grundsätzen als Vorsteuer erstattet. > Seite 38
- bei Anwendung der Umsatzsteuerpauschalierung nicht erstattet, sondern ist laufender Aufwand.

**Befreiung:** Die Erwerbsbesteuerung muss bei Umsatzsteuerpauschalierung oder Kleinunternehmern nicht durchgeführt werden, wenn im Vorjahr entsprechende Erwerbe für nicht mehr als 12.500 € netto („Erwerbsschwelle“) erfolgt sind. Auf die Befreiung kann – für mindestens zwei Jahre – verzichtet werden (*sinnvoll, wenn Steuersatz in Deutschland niedriger als im Erwerbsland*).

**!** Die Angabe der USt-IdNr. beim ausländischen Verkäufer bewirkt den Verzicht auf die Befreiung für zwei Jahre.

**Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers**

Der Leistungsempfänger wird zum Steuerschuldner und

- muss Umsatzsteuer einbehalten, dem Finanzamt anmelden und abführen,
- darf Umsatzsteuer nicht an den leistenden Unternehmer zahlen.

**!** Anwendung sowohl bei USt-Pauschalierung wie bei USt-Regelbesteuerung. Auch bei Leistungen für Privatbereich eines Unternehmers.

**Betroffene Leistungen sind beispielsweise**

- Alle sonstigen Leistungen oder Werklieferungen, die ein ausländischer Unternehmer an einen deutschen Unternehmer erbringt (*z. B. Lieferung und Errichtung einer Maschinenhalle durch französischen Bauunternehmer, Beratungsleistung durch holländischen Berater etc.*).
- Alle Bauleistungen, die an einen Unternehmer erbracht werden; jedoch nur, wenn der Leistungsempfänger selbst Bauleistungen an andere erbringt (*vor allem Leistungen des Subunternehmers an den Bauunternehmer*).
- Wenn ein Grundstück/Gebäude verkauft wird und auf die Umsatzsteuerbefreiung verzichtet wird (*Verzicht muss im notariellen Kaufvertrag erklärt werden*).

# Gestaltung

Der Status „Landwirtschaft“ bietet im Steuerrecht immer noch Vorteile.

Im Zusammenhang mit dem Landwirtschaftsbetrieb betriebene Dienstleistungen, Handel, Verarbeitung von Produkten und weitere sind jedoch grundsätzlich gewerblich und dürfen nur innerhalb von engen Grenzen der Landwirtschaft zugerechnet werden. Das Gleiche gilt für die Tierhaltung, auch hier gibt es Grenzen zur Gewerblichkeit.

Das führt zu Gestaltungsbedarf. Dabei geht es meist darum, den Status Landwirtschaft so weit wie möglich zu erhalten, zum Beispiel durch Auslagerungen nicht landwirtschaftlicher Tätigkeiten in Gewerbebetriebe.

## Rückführung von Gestaltungen

Der gewichtigste Vorteil des Status Landwirtschaft war in der Vergangenheit die Umsatzsteuerpauschalierung. Durch die Absenkung des Pauschalsteuersatzes gibt es diesen Vorteil bei vielen Betrieben jedoch nicht mehr. Zudem ist die Grenze von 600.000 € Vorjahresumsatz immer schwerer einzuhalten.

In der Praxis stellt sich immer öfter die Frage, ob komplexe Gestaltungen zum Erhalt des Status Landwirtschaft noch sinnvoll sind – oder ob bestehende Gestaltungen wieder zurückgeführt werden sollten. Auch dafür ist es wichtig, die Auswirkungen und Grenzen zu kennen.

## Einleitung 45

Vorteile der Einordnung als „Land- und Forstwirtschaft“	45
Exkurs: Gewerbliche Infektion	46
Gestaltung eines gesonderten Betriebs	46

## Tierhaltung 47

Abgrenzung Landwirtschaft - Gewerbe	47
Berechnungsgrundlagen	49
Gestaltungsmöglichkeiten in der Tierhaltung	51

## Lohnarbeit und Dienstleistungen 51

Abgrenzung Landwirtschaft - Gewerbe	53
Gestaltungsmöglichkeiten Lohnarbeit/Dienstleistungen	55

## Handel und Direktvermarktung 56

Abgrenzung Landwirtschaft - Gewerbe	56
Gestaltungsmöglichkeiten Handel/Direktvermarktung	57

## Be- oder Verarbeitung 57

Abgrenzung Landwirtschaft - Gewerbe	57
Gestaltungsmöglichkeiten Be- oder Verarbeitung	60

## Biogasanlagen 60

Abgrenzung Landwirtschaft - Gewerbe	60
Gestaltungsmöglichkeiten Biogasanlagen	60

## Pferdehaltung 61

Pensionspferdehaltung	61
Gestaltungsmöglichkeiten Pferdehaltung	61

## Feriengäste 61

## Einleitung

### Vorteile der Einordnung als „Land- und Forstwirtschaft“

#### Umsatzsteuerpauschalierung

Die Umsatzsteuerpauschalierung ist oft der ausschlaggebende Vorteil des Status „Landwirtschaft“. Jedoch kann sie insbesondere bei größeren Investitionen auch ungünstiger als die Regelbesteuerung sein.

**!** Die Anwendbarkeit ist nicht deckungsgleich mit dem Status „Landwirtschaft“ in der Einkommensteuer. > *folgende Seiten und > Seite 36*

Umsatzgrenze 600.000 € für die Anwendung der Umsatzsteuerpauschalierung. Die Überschreitung der Umsatzgrenze hat keinen Einfluss auf andere Steuerarten.

#### Einkommensteuer

- Ausgleich von Gewinnschwankungen durch anteilige Gewinnzurechnung der Wirtschaftsjahre > *Seite 14.*
- Verluste aus gewerblicher Tierhaltung dürfen nicht mit anderen Einkünften verrechnet werden.
- Vergünstigungen bei der Gewinnermittlung, z. B. Bewertungswahlrecht für selbsterzeugte Vorräte und Feldinventar.
- Landwirtschaftlicher Freibetrag § 13 Abs. 3 EStG von 900 € (*1.800 € Ehegatten*), wenn Summe der Einkünfte nicht über 30.700 € (*61.400 € Ehegatten*).
- Gewinnermittlung gem. § 13a EStG (*bis 20 Hektar, 50 VE*).

**Beachte:** Eine Flächenbewirtschaftung hat grundsätzlich den Status Land- und Forstwirtschaft. Der Verlust dieses Status betrifft darum selten den gesamten Betrieb. Eine gewerbliche Tätigkeit spaltet sich in der Regel ab (*Ausnahme: Personengesellschaften, Kapitalgesellschaften*).

**!** Die einkommensteuerliche Abgrenzung der Landwirtschaft gilt auch für die Gewerbe-, Grund- und Kfz-Steuer, den Agrardiesel sowie im wesentlichen für die Erbschaftsteuer, jedoch nicht für die Umsatzsteuer.

#### Gewerbesteuerfreiheit

Die Gewerbesteuer wird i. d. R. weitgehend durch die Gewerbesteueranrechnung auf die Einkommensteuer kompensiert (*nicht bei Kapitalgesellschaften*). Im Einzelfall kann aber eine Belastung verbleiben. > *Seite 64*

#### Grundsteuer

Grundstücke, die einem Gewerbebetrieb dienen (*z. B. Maschinenhalle, Ställe, Läden*), sind dem Grundvermögen zuzuordnen. Sie erhalten einen eigenen Grundsteuerwert.

Da die Gebäude in der Landwirtschaft i. d. R. mit dem aus den Nutzflächen resultierenden Einheitswert abgegolten sind, ergibt sich meistens ein Vorteil gegenüber Gewerbebetriebe.

#### Erbschaftsteuer, Schenkungsteuer

Vorteile gegenüber Gewerbebetriebe durch günstigere Bewertung und umfassendere Verschonung (*z. B. auch für verpachtete Betriebe*).

#### Kraftfahrzeugsteuerbefreiung und Agrardieselsteuersatz > *Seite 68*

Entscheidend ist die Tätigkeit in landwirtschaftlichen Betrieben und für deren Auftrag. Wird ein gewerblicher Lohnunternehmer für Landwirte tätig, kann die Begünstigung vorliegen. Wird ein Landwirt für einen Gewerbebetrieb tätig, liegt keine Begünstigung vor.

## Exkurs: Gewerbliche Infektion

Bewirtschaftet eine Personengesellschaft einen landwirtschaftlichen Betrieb und ist daneben auch gewerblich tätig, so wird die gesamte Personengesellschaft einheitlich zum Gewerbebetrieb – „gewerbliche Infektion“ der landwirtschaftlichen Tätigkeit (§ 15 Abs. 3 Nr. 1 EstG).

Ob die jeweilige Tätigkeit gewerblich ist, wird bei einer Personengesellschaft nach den gleichen Grundsätzen abgegrenzt, wie bei einem Einzelunternehmen (siehe in den folgenden Ausführungen jeweils den Abschnitt „Abgrenzung Landwirtschaft-Gewerbe“).

Der Verlust der Vorteile des Status „Land- und Forstwirtschaft“ bei der Einkommensteuer und anderen Steuerarten betrifft jedoch nicht nur die jeweilige Tätigkeit, sondern den gesamten Betrieb – u. U. erhebliche Mehrbelastungen, besonders im ersten Jahr der Gewerblichkeit.

! Die gewerbliche Infektion führt i. d. R. nicht zum Gesamtverlust der Umsatzsteuerpauschalierung.

### Bagatellgrenze

Eine gewerbliche Tätigkeit führt nicht zur Infektion, wenn der Umsatz daraus nicht mehr als 3 % des Gesamtumsatzes und nicht mehr als 24.500 € (ohne Umsatzsteuer) beträgt.

### Beteiligung an Gewerbebetrieb

Zur gewerblichen Infektion führt auch die Beteiligung einer Landwirtschafts-Personengesellschaft an einer gewerblichen Personengesellschaft. Mögliche Lösung: Anstelle der Landwirtschafts-Personengesellschaft beteiligen sich deren Gesellschafter an der gewerblichen Personengesellschaft.

## Gestaltung eines gesonderten Betriebs

Die Abspaltung von Tätigkeiten in einen gesonderten Betrieb ist die häufigste Gestaltung, um die Gewerblichkeit des Betriebs zu vermeiden oder die Umsatzsteuerpauschalierung zu erhalten.

Das kann – z. B. bezüglich der Tierhaltung – auch ein zweiter landwirtschaftlicher Betrieb sein. Meistens handelt es sich jedoch um einen gesonderten Gewerbebetrieb, z. B. den gewerblichen Hofladen neben dem landwirtschaftlichen Betrieb.

### VORTEILE

#### Einhaltung Umsatzgrenze für Pauschalierung

Durch Schaffung kleinerer Einheiten kann ggf. die Grenze von 600.000 € Vorjahresumsatz für die Anwendung der Umsatzsteuerpauschalierung eingehalten werden.

#### Steuerliche Auswirkungen auf die Gewerblichkeit reduzieren

Die Gewerblichkeit betrifft nach den steuerlichen Regelungen meist die ganze Tätigkeit (z. B. den ganzen Tierzweig oder die gesamte Dienstleistung), unter Umständen sogar den ganzen Betrieb. Durch Gestaltung eines gesonderten Betriebes kann die Gewerblichkeit eingegrenzt werden.

#### Vermeidung „gewerbliche Infektion“

Die gewerbliche Infektion einer Personengesellschaft kann vermieden werden, indem die gewerbliche Tätigkeit in einen gesonderten Gewerbebetrieb ausgegliedert wird.

### GESONDERTER UNTERNEHMER ERFORDERLICH

Eine Betriebsteilung in der Hand des gleichen Unternehmers wird kaum anerkannt werden, sie ist auch umsatzsteuerlich problematisch.

Ein gesonderter Unternehmer kann sein: eine andere Person, eine Personengesellschaft oder eine Kapitalgesellschaft (z. B. GmbH).

#### Beispiel

Ein Landwirt bewirtschaftet einen Betrieb als Einzelunternehmen, sein Sohn ist im Betrieb angestellt. Ein gesonderter Betrieb könnte z. B. durch den Sohn gegründet werden oder durch eine Personengesellschaft von Vater und Sohn.

Ein gesonderter Betrieb ist auch in Form einer GmbH & Co. KG möglich. Eine „Ein-Mann-GmbH & Co. KG“ kann problematisch bei der Umsatzsteuer sein.

! Wird ein Familienangehöriger zum Unternehmer oder Gesellschafter, sind die sozialversicherungsrechtlichen Folgen zu bedenken. > Seite 84

### HOHE ANFORDERUNGEN

Das Finanzamt erkennt eine Betriebsteilung nur an, wenn sich der bestehende und der neue Betrieb untereinander wie fremde Dritte verhalten.

#### Erforderlich sind:

- Genaue Vereinbarungen und Abrechnungen der Betriebe untereinander, z. B. über Gebäudenutzung, Maschinennutzung, Warenlieferungen zwischen den Betrieben.
- Eigenständiges Auftreten gegenüber Handelspartnern, dabei klare Abgrenzung zum bestehenden Betrieb: getrennter Einkauf von Betriebsmitteln, getrennter Verkauf von Produkten.
- Gesonderte Anmeldung und Auftreten bei Behörden, z. B. Anmeldung Berufsgenossenschaft, getrennte Förderanträge.
- Zusätzliche Buchführung für neuen Betrieb.

**Beachte:** Ein daraus entstehender Mehraufwand muss mit den steuerlichen Vorteilen abgewogen werden.

## Tierhaltung

### Abgrenzung Landwirtschaft - Gewerbe

Die Zuordnung der Tierhaltung zur Landwirtschaft oder zum Gewerbe erfolgt für die Einkommensteuer, die Umsatzsteuer sowie die anderen Steuerarten im Wesentlichen nach einheitlichen Grundsätzen. Für die Umsatzsteuerpauschalierung ist zusätzlich die Einhaltung der 600.000 € Umsatzgrenze erforderlich.

### GRUNDSÄTZE

#### Flächenbindung

Tierhaltung ist der Landwirtschaft zuzurechnen, solange sie flächengebunden erfolgt. Das ist der Fall, wenn eine bestimmte Anzahl von Vieheinheiten nicht überschritten wird. Die zulässigen Vieheinheiten ermitteln sich aus der regelmäßig selbst bewirtschafteten Fläche.

## Pensions- und Lohntierhaltung

Das Halten fremder Tiere als Pensions- oder Lohntierhaltung ist der Landwirtschaft wie das Halten eigener Tiere zuzurechnen (*strittig: Bitte Berater ansprechen*).

**Ausnahme:** Die Umsatzsteuerpauschalierung darf i. d. R. nicht auf die Pensionstierhaltung angewendet werden, wenn sie für Nichtlandwirte wie Privatleute oder Gewerbebetriebe erfolgt.

## Berechnung der Grenze zur Gewerblichkeit

- 1) Umrechnung der Tiere in Vieheinheiten (VE).
- 2) Berechnung der zulässigen Vieheinheiten anhand der regelmäßig landwirtschaftlich genutzten Fläche.

## Nachhaltige Überschreitung

Eine Überschreitung ist schädlich, wenn sie nachhaltig erfolgt, das heißt, nach Überschreitung innerhalb von drei Wirtschaftsjahren in Folge tritt die Gewerblichkeit im vierten Wirtschaftsjahr ein. Das gilt umgekehrt auch für das Ende der Gewerblichkeit nach der Unterschreitung.

**Ausnahme:** Sofortiger Beginn bzw. sofortiges Ende der Gewerblichkeit bei Überschreitung bzw. Unterschreitung durch nachhaltige Maßnahmen um mehr als 10 % (*z. B. neuer Stall, umfangreiche Zupacht*).

## ÜBERSCHREITUNG DER VIEHEINHEITEN

Grundsätzlich wird nicht der gesamte Betrieb oder die gesamte Tierhaltung gewerblich, sondern es scheiden die Zweige der Tierhaltung aus, die über den zulässigen Rahmen hinausragen.

Dabei ist folgende Reihenfolge des Ausscheidens einzuhalten:

- zuerst die weniger flächengebundenen Zweige der Tierhaltung,
- innerhalb der Gruppen „mehr/weniger flächenabhängig“ zuerst der Zweig mit den höheren Vieheinheiten.

## Beispiel

Landwirt Meyer hat die VE-Grenzen nachhaltig überschritten. Zulässig für den Status „Land- und Forstwirtschaft“ sind aufgrund seiner Flächenausstattung 200 VE. Folgender Viehbestand ist vorhanden: Zuchtschweine 20 VE, Mastschweine (*aus eigener Zucht*) 150 VE, Legehennen 30 VE, Milchvieh 50 VE = insgesamt 250 VE.

### Folge:

1. Aufteilung in Tierzweige:
  - Milchvieh,
  - Legehennen,
  - Schweine (*hier einheitlicher Tierzweig, da Zuchtschweine überwiegend der eigenen Mast dienen*).
2. Es scheiden zuerst die Zweige aus der Gruppe „weniger flächengebunden“ aus: Legehennen, Schweine.
3. Innerhalb der Gruppe scheidet zuerst der Zweig mit den höheren VE aus, hier die Schweine mit 170 VE (*ZS 20 VE + MS 150 VE*).

Da die Grenze daraufhin unterschritten ist, bleiben die Legehennen mit 30 VE in der Landwirtschaft.

**Ergebnis:** Flächenbewirtschaftung, Milchviehhaltung und Legehennenhaltung bleiben Landwirtschaft; Schweinehaltung wird gesonderter Gewerbebetrieb.

## WESENTLICHE FOLGEN BEI GEWERBLICHER TIERHALTUNG

### Umsatzsteuerpauschalierung

Die Umsatzsteuerpauschalierung ist nicht mehr anwendbar. Der Nachteil daraus muss individuell berechnet werden. Er ist umso erheblicher, je größer die Gewinne aus der Tierhaltung sind.

### Einkommensteuer

Verluste aus gewerblicher Tierhaltung sind nicht mit anderen Einkünften verrechenbar.

### Beispiel

Landwirt A hat in der gewerblichen Tierhaltung im Jahr 2023 einen Verlust von 50.000 € erzielt, aus anderen Tätigkeiten (*z. B. Landwirtschaft oder Arbeitslohn*) hat er positive Einkünfte von 50.000 €.

**Folge:** A darf den Verlust aus der gewerblichen Tierhaltung nicht von den anderen Einkünften abziehen. Er muss 2023 50.000 € versteuern, obwohl er per Saldo nichts verdient hat. Den Verlust darf er nur mit Gewinnen aus gewerblicher Tierhaltung des Vorjahres oder der Folgejahre verrechnen.

## Berechnungsgrundlagen

### VIEHEINHEITENSTAFFEL

Im Rahmen der Landwirtschaft können je Hektar landwirtschaftlich genutzter Fläche im Wirtschaftsjahr erzeugt oder gehalten werden

- für die ersten 20 Hektar nicht mehr als 10 Vieheinheiten (VE),
- für die nächsten 10 Hektar nicht mehr als 7 Vieheinheiten (VE),
- für die nächsten 20 Hektar nicht mehr als 6 Vieheinheiten (VE),
- für die nächsten 50 Hektar nicht mehr als 3 Vieheinheiten (VE) und
- für die weitere Fläche nicht mehr als 1,5 Vieheinheiten (VE)

je Hektar der vom Inhaber des Betriebes regelmäßig landwirtschaftlich genutzten Fläche.

### REGELMÄSSIG LANDWIRTSCHAFTLICH GENUTZTE FLÄCHE

#### Dazu gehören:

- Die selbst bewirtschafteten eigenen Flächen,
- die selbst bewirtschafteten zugepachteten Flächen,
- Flächen, die wegen öffentlicher Förderprogramme stillgelegt werden.

#### Nicht dazu gehören:

- Abbau land,
- forstwirtschaftlich genutzte Flächen,
- Geringstland,
- Unland,
- weinbaulich genutzte Flächen,
- innerhalb der gärtnerischen Nutzung die Nutzungsteile Gemüse-, Blumen- und Zierpflanzenbau und Baumschulen,
- Hof- und Gebäudeflächen.

#### Mit der Hälfte sind zu berücksichtigen:

- Obstbaulich genutzte Flächen, die so angelegt sind, dass eine regelmäßige landwirtschaftliche Unternutzung stattfindet.

#### Mit einem Viertel sind zu berücksichtigen:

- Almen und Hutungen

**UMRECHNUNG DER TIERE (in VE) - DURCHSCHNITTSBESTAND**

Für Tiere, die nach dem Durchschnittsbestand zu erfassen sind.

**Geflügel:**

- Legehennen (*einschließlich normaler Aufzucht zur Ergänzung*) 0,02
- Legehennen aus zugekauften Junghennen 0,0183
- Zuchtputen, Zuchtenten, Zuchtgänse 0,04

**Pferde:**

- Pferde unter 3 Jahren und Kleinpferde 0,70
- Pferde 3 Jahre und älter 1,10

**Rindvieh:**

- Kälber u. Jungvieh < 1 Jahr (*einschl. Mast-, Starterkälber u. Fresser*) 0,30
- Jungvieh 1 bis 2 Jahre alt 0,70
- Färsen (*älter als 2 Jahre*) 1,00
- Masttiere (*Mastdauer weniger als 1 Jahr*) 1,00
- Kühe (*einschl. Mutter- u. Ammenkühe mit dazugehörigen Saugkälbern*) 1,00
- Zuchtbullen, Zugoachsen 1,20

**Schafe:**

- Schafe unter 1 Jahr (*einschl. Mastlämmer*) 0,05
- Schafe 1 Jahr und älter 0,10

**Schweine:**

- Zuchtschweine (*auch Jungzuchtschweine über 90 kg*) 0,33

**Ziegen**

0,08

**UMRECHNUNG DER TIERE (in VE) - ERZEUGUNG**

Für Tiere, die nach ihrer Erzeugung im Wirtschaftsjahr zu erfassen sind.

**Geflügel:**

- Jungmasthühner
  - bis zu 6 Durchgänge je Jahr – schwere Tiere 0,0017
  - mehr als 6 Durchgänge je Jahr – leichte Tiere 0,0013
- Junghennen 0,0017
- Mastenten 0,0033
  - Mastenten in der Aufzuchtphase 0,0011
  - Mastenten in der Mastphase 0,0022
- Mastputen
  - aus selbst erzeugten Jungputen 0,0067
  - aus zugekauften Jungputen 0,0050
- Jungputen (*bis etwa 8 Wochen*) 0,0017
- Mastgänse 0,0067

**Rindvieh:**

- Masttiere (*Mastdauer 1 Jahr und mehr*) 1,00

**Schweine:**

- leichte Ferkel (*bis etwa 12 kg*) 0,01
- Ferkel (*über etwa 12 bis etwa 20 kg*) 0,02
- schwere Ferkel und leichte Läufer (*über etwa 20 bis etwa 30 kg*) 0,04
- Läufer (*über etwa 30 bis etwa 45 kg*) 0,06
- schwere Läufer (*über etwa 45 bis etwa 60 kg*) 0,08
- Mastschweine 0,16
- Jungzuchtschweine bis etwa 90 kg 0,12

Wenn Schweine aus zugekauften Tieren erzeugt werden, ist dies bei der Umrechnung in VE entsprechend zu berücksichtigen.

**Beispiel**

Mastschweine aus zugekauften Läufern 0,16 VE – 0,06 VE = 0,10 VE

**TIERGRUPPIERUNG NACH DER FLÄCHENABHÄNGIGKEIT**

**Mehr flächenabhängige Zweige des Tierbestands:** Pferdezucht/-haltung, Schafzucht/-haltung, Rindviehzucht, Milchviehhaltung, Rindermast.

**Weniger flächenabhängige Zweige des Tierbestands:** Schweine-, Hühner-, Enten-, Gänse- und Putenzucht, Legehennenhaltung, Schweine-, Junghühner-, Enten-, Gänse- und Putenmast.

**ZWEIFE DES TIERBESTANDES BEI JEDER TIERART**

Als Zweig gilt bei jeder Tierart für sich:

- Zugvieh
- Zuchtvieh
- Mastvieh
- übriges Nutzvieh

! Zuchtvieh gilt nur dann als eigener Zweig, wenn die erzeugten Jungtiere überwiegend zum Verkauf bestimmt sind. Andernfalls ist es dem Zweig zuzurechnen, dessen Zucht und Haltung es überwiegend dient.

**Gestaltungsmöglichkeiten in der Tierhaltung****1. BETRIEBSTEILUNG**

Eine Betriebsteilung kann mehrere Zielrichtungen haben:

- Gestaltung verkleinerter Einheiten zur Einhaltung der USt-Pauschalierungsgrenze von 600.000 € Vorjahresumsatz,
- Einhaltung der Vieheinheitengrenze je Betrieb.

**Zwei oder mehr landwirtschaftliche Betriebe**

Durch die degressive Ausgestaltung der zulässigen Vieheinheiten können bei Aufteilung der Flächen auf zwei Betriebe mehr Tiere landwirtschaftlich gehalten werden als in einem Betrieb. > Seite 51

**Beispiel**

Ein Betrieb mit 100 Hektar bewirtschafteter Fläche darf 540 VE als landwirtschaftliche Tierhaltung halten. Bei Teilung in zwei Betriebe mit je 50 Hektar dürfen jeweils 390 VE gehalten werden, insgesamt 780 VE.

**Gewerblicher Betrieb neben der Landwirtschaft**

Grundsätzlich ist immer ein ganzer Tierzweig landwirtschaftlich oder gewerblich zuzuordnen > Beispiel Seite 48. Durch die Einrichtung eines gesonderten Betriebs können die Folgen eingeschränkt werden.

**Beispiel**

Ein Betrieb mit Ackerbau und Mastschweinehaltung überschreitet die Grenze der zulässigen Vieheinheiten. Dadurch wird die gesamte Mastschweinehaltung gewerblich. Wenn ein gesonderter Betrieb ohne Flächenbewirtschaftung eingerichtet wird, der einen Teil der Mastschweinehaltung übernimmt, kann die Tierhaltung im zulässigen Rahmen weiter landwirtschaftlich erfolgen und die Gewerblichkeit auf den übersteigenden Teil der Tierhaltung begrenzt werden.

**Anerkennung durch Finanzamt**

Für die Betriebsteilung im Bereich der Tierhaltung hat die Finanzverwaltung klare Regeln aufgestellt („Betriebsteilungserlass“).

## 2. GEMEINSCHAFTLICHE TIERHALTUNG

Gemeinschaftliche Tierhaltungen im Sinne § 51a Bewertungsgesetz sind einkommensteuerlich Landwirtschaft und dürfen die USt-Pauschalierung anwenden. Hierdurch können freie Vieheinheiten anderer Betriebe genutzt werden.

Die Gestaltung von Tierhaltungsgemeinschaften eignet sich besonders gut, um verkleinerte Einheiten zur Einhaltung der USt-Pauschalierungsgrenze von 600.000 € Vorjahresumsatz zu bilden. Da die Gemeinschaften selbst i. d. R. keine Flächen bewirtschaften, haben sie nur Umsätze aus Tierhaltung, jedoch nicht aus Feldfrüchten oder dem Verkauf von Anlagevermögen.

Eine gemeinschaftliche Tierhaltung kann betrieben werden als Personengesellschaft (z. B. GbR, Kommanditgesellschaft, atypisch stille Gesellschaft), als Verein oder als Genossenschaft. Nicht möglich ist die GmbH & Co. KG.

### Beispiel

Landwirt A hat seine Vieheinheiten für die landwirtschaftliche Tierhaltung fast ausgeschöpft, möchte aber die zusätzliche Tierhaltung eines neuen Stalles landwirtschaftlich betreiben. Landwirt B betreibt ausschließlich Ackerbau.

### Gestaltungsmöglichkeit:

Landwirt A und B gründen eine Personengesellschaft, in der sie die Tierhaltung gemeinschaftlich betreiben. Sie übertragen die in ihren Einzelbetrieben ungenutzten Vieheinheiten auf die Gesellschaft und können in diesem Rahmen dort landwirtschaftliche Tierhaltung betreiben.

Wollen sie die Tierhaltung gemeinsam bewirtschaften, ist die Rechtsform der GbR denkbar. Will Landwirt A die Tierhaltung bewirtschaften und sollen lediglich die freien Vieheinheiten von Landwirt B genutzt werden, ist die Rechtsform Kommanditgesellschaft naheliegender, wobei B als Kommanditist nur im geringen Umfang beteiligt wird.

### Rechtliche Voraussetzungen:

- 1) Alle Mitglieder müssen Haupterwerbslandwirte sein sowie Landwirte im Sinne von § 1 Abs. 2 des Gesetzes über die Alterssicherung der Landwirte (*Bescheinigung Alterskasse*).
- 2) Alle Mitglieder müssen noch nicht ausgenutzte Vieheinheiten ihrer Einzelbetriebe auf die Gemeinschaft übertragen.
- 3) Die Einzelbetriebe der Mitglieder dürfen nicht über 40 km von der gemeinschaftlichen Produktionsstätte entfernt sein.

Die Gemeinschaft braucht selbst keine Flächen zu bewirtschaften.

### Berechnungsbeispiel

	selbst bewirtschaftete LN	Mögliche Viehhaltung (nach VE-Staffel)	im Einzelbetrieb gehaltenes Vieh	freie Kapazitäten	tatsächlich auf Gemeinschaft übertragen
Landwirt X	50 ha	390 VE	360 VE	30 VE	30 VE
Landwirt Y	100 ha	540 VE	0 VE	540 VE	540 VE
<b>Gesamt</b>	<b>150 ha</b>				<b>570 VE</b>

**Ergebnis:** Die Mitglieder haben 570 VE auf die Gemeinschaft übertragen. Obergrenze sind aber die VE, die sich nach der Vieheinheitenstaffel aus der selbst bewirtschafteten LN aller Einzelbetriebe und der Gemeinschaft ergeben: 150 Hektar => 615 VE (*die Viehhaltung der Einzelbetriebe wird dabei nicht angerechnet*). Die Gemeinschaft kann also 570 VE als landwirtschaftliche Viehhaltung halten.

## Lohnarbeit und Dienstleistungen

### Abgrenzung Landwirtschaft - Gewerbe

! Lohnarbeiten und Dienstleistungen führen immer zu einem Gewerbebetrieb, wenn sie nicht aus einem landwirtschaftlichen Betrieb heraus erbracht werden.

Wird eine Maschine nur zum Ausführen von Lohnarbeiten angeschafft, ohne wenigstens zu 10 % im eigenen landwirtschaftlichen Betrieb verwendet zu werden, ist die Tätigkeit damit von Beginn an gewerblich. Das wird auch grundsätzlich bei Maschinen vermutet, die mehrfach vorhanden sind, z. B. der zweite Mähdrescher.

### GRENZEN DER ZUORDNUNG ZUR LANDWIRTSCHAFT

Dienstleistungen mit Maschinen, die zu mindestens 10 % im landwirtschaftlichen Betrieb verwendet werden, können innerhalb bestimmter Grenzen der Land- und Forstwirtschaft im steuerlichen Sinne zugerechnet werden.

### Einkommensteuer (und andere Steuern)

Zuordnung der Dienstleistungen zur Landwirtschaft, wenn die im Beispiel genannten Umsatzgrenzen nicht überschritten werden.

! Berechnung erfolgt mit Nettobeträgen (*ohne Umsatzsteuer*).

### Beispiel

Landwirt B hat einen Gesamtumsatz von netto 120.000 €. Im Umsatz enthalten sind Einnahmen aus Dienstleistungen für Landwirte von netto 40.000 € und für Gewerbebetriebe von netto 9.000 €.

**Frage:** Sind die Dienstleistungen noch der Landwirtschaft zuzurechnen?

#### 1. Prüfungsschritt: 51.500 €-Grenze

Alle Einnahmen aus Leistungen an Landwirte und Nichtlandwirte dürfen 51.500 € nicht überschreiten. Einnahmen bei Landwirt B: 40.000 € + 9.000 € = 49.000 € => Grenze eingehalten!

#### 2. Prüfungsschritt: 1/3 Umsatzgrenze

Alle Einnahmen aus Leistungen an Landwirte und Nichtlandwirte dürfen 1/3 des Gesamtumsatzes nicht überschreiten. Gesamtumsatz sind dabei alle Betriebseinnahmen, einschließlich der Dienstleistungseinnahmen (*auch Einnahmen aus Beihilfen, Pachten/Mieten/Zinsen sowie aus Anlageverkäufen*). Diese Grenze ist bei Landwirt B: 120.000 € x 1/3 = 40.000 €. Die Grenze hat Landwirt B mit 49.000 € überschritten.

**Folge:** Da eine der beiden Grenzen überschritten wurde, wird die gesamte Dienstleistung zu einem Gewerbebetrieb. Der Restbetrieb bleibt Landwirtschaft, es entsteht also ein neuer Gewerbebetrieb neben dem landwirtschaftlichen Betrieb.

**Beachte:** Einnahmen aus der Lieferung von Waren im Zusammenhang mit Dienstleistungen (z. B. Pflanzenschutz mit Lieferung der Pflanzenschutzmittel oder Weiterbelastung von Dieselkosten) gehören für die Einkommensteuer zu den Dienstleistungsumsätzen und sind bei der Prüfung der Umsatzgrenze mit einzurechnen.

### Nachhaltige Überschreitung

Zu einem Gewerbebetrieb kommt es grundsätzlich nur, wenn die Umsatzgrenzen nachhaltig überschritten werden: Nach dreijähriger Überschreitung liegt im vierten Jahr ein Gewerbebetrieb vor. Das gilt umgekehrt auch für die Unterschreitung.

**Ausnahme:** Sofortiges Entstehen eines Gewerbebetriebes, wenn eine Grenze durch nachhaltige Maßnahmen (z. B. *Anschaffung einer Maschine*) erheblich überschritten wird.

### Umsatzsteuerpauschalierung

Leistungen gegenüber Nichtlandwirten sind ab dem ersten Euro nicht mehr der Umsatzsteuerpauschalierung zuzurechnen.

Bestimmte Leistungen gegenüber anderen Landwirten sind ohne Betragsgrenze noch der Pauschalierung zuzurechnen. Ab einem Umsatz von 51.500 € werden hier aber besondere Nachweise verlangt.

#### Beispiel 1

Landwirt A erbringt für 5.000 € Dienstleistungen mit seinem Schlepper für einen Gewerbebetrieb. Er wendet die Umsatzsteuerpauschalierung an und hat die einkommensteuerlichen Grenzen zum Gewerbebetrieb nicht überschritten.

**Folge:** Obwohl die Einnahmen aus den Dienstleistungen zum Gewinn des landwirtschaftlichen Betriebes zählen, darf die Umsatzsteuerpauschalierung auf die Umsätze nicht angewendet werden. > Seite 36

Aus den Umsätzen müssen 19 % USt herausgerechnet und an das Finanzamt abgeführt werden, das bedeutet:

- gesonderte Erfassung der Erlöse, Abrechnung mit 19 % USt.

Dafür sind Vorsteuerbeträge, die mit den Umsätzen zusammenhängen, anteilig abziehbar. Erforderlich ist dafür:

- Ermittlung bzw. sachgerechte Schätzung der anteiligen Kosten (z. B. *Diesel, Reparaturen*),
- direkte oder anteilige Zuordnung von Investitionen,
- korrekte Eingangsrechnungen. > Seite 41

**Beachte:** Für jeden Monat, in dem der Schlepper für Dienstleistungen an Nichtlandwirte verwendet wird, geht die Kraftfahrzeugsteuerbefreiung („grüne Nummer“) verloren.

#### Beispiel 2

Landwirt B erzielt 50.000 € Umsätze aus Lohnarbeiten für andere Landwirte sowie 5.000 € aus Dienstleistungen für einen Gewerbebetrieb.

**Folge:** Auf die Umsätze aus Dienstleistungen gegenüber dem Gewerbebetrieb darf die Umsatzsteuerpauschalierung nicht angewendet werden (*Beispiel 1*).

Obwohl durch Überschreiten der Umsatzgrenze ein Gewerbebetrieb vorliegt, darf auf Umsätze aus landwirtschaftlichen Lohnarbeiten für andere Landwirte grundsätzlich die Umsatzsteuerpauschalierung angewendet werden.

Landwirt B muss hierfür gesondert nachweisen, dass die landwirtschaftlichen Lohnarbeiten noch „üblicher Ausfluss“ seines landwirtschaftlichen Betriebs sind. Gelingt der Nachweis, unterliegen die Umsätze aus den Dienstleistungen für Landwirte der Umsatzsteuerpauschalierung. Aus Investitionen und Kosten darf dann aber keine Vorsteuer geltend gemacht werden.

**Beachte:** Jegliche Umsätze aus der Lieferung von zugekauften Waren im Zusammenhang mit Dienstleistungen (z. B. *Pflanzenschutz mit Lieferung der Pflanzenschutzmittel*) unterliegen der Umsatzsteuerregelbesteuerung.

Einnahmen aus dem gesonderten Ausweis der Dieselkosten unterliegen entsprechend der Einordnung der jeweiligen Dienstleistung der Umsatzsteuerpauschalierung oder der Regelbesteuerung.

## Gestaltungsmöglichkeiten Lohnarbeit/Dienstleistungen

### EINRICHTUNG EINES GESONDERTEN GEWERBEBETRIEBES

#### Beispiel

Landwirt C führt umfangreiche Lohnarbeiten für Landwirte und Gewerbebetriebe aus. Er überschreitet dabei die Grenzen zum Gewerbebetrieb. Damit wird die gesamte Dienstleistung gewerblich.

**Gestaltungsmöglichkeit:** Einrichtung eines gesonderten Gewerbebetriebes (*auf Namen z. B. einer anderen Person oder einer Personengesellschaft*).

#### Vorteile:

- Ggf. Einhaltung der 600.000 € Umsatzgrenze für den verbleibenden LuF-Betrieb zum Erhalt der USt-Pauschalierung.
- Ausschöpfen der Umsatzgrenzen: Übertragung der Lohnarbeiten auf einen Gewerbebetrieb, soweit die Umsatzgrenzen für die als Landwirtschaft zulässigen Dienstleistungen (*siehe oben*) überschritten werden.
- Vorsteuerabzug: Um die Umsatzsteuer auf die Investition erstattet zu bekommen, kann es bei größeren Investitionen sinnvoll sein, sie von vornherein in einen Gewerbebetrieb auszugliedern.
- Rechtssicherheit: Die unterschiedliche Beurteilung der Dienstleistungstätigkeiten durch landwirtschaftliche Betriebe bei Einkommensteuer und Umsatzsteuer ist kompliziert und damit fehler- und streitanfällig. Ein gesonderter Gewerbebetrieb schafft auch klare Verhältnisse.

### MASCHINENGEMEINSCHAFT

#### Beispiel

Die Landwirte A und B möchten zur Kostenersparnis Maschinen gemeinsam kaufen. Diese sollen in ihrem jeweiligen Einzelbetrieb, aber auch für Lohnarbeiten an andere Landwirte verwendet werden. Landwirt A wendet die Umsatzsteuerpauschalierung an, Landwirt B hat zur Regelbesteuerung optiert.

**Gestaltungsmöglichkeiten** (*abzuwägen nach steuerlichen Auswirkungen, und Zielrichtung der Gemeinschaft*):

#### 1. Bruchteilsgemeinschaft

A und B kaufen die Maschinen gemeinsam und teilen sich die Kosten nach Nutzungsverhältnissen auf. Die Lohnarbeiten erbringen entweder A oder B über ihre jeweiligen Einzelbetriebe. Die Maschinen werden anteilig in den Einzelbetrieben bilanziert, die Kosten sind dort Betriebsausgabe.

**Vorteile:** einfache Handhabung, Ausnutzen der Umsatzsteuerpauschalierung für Lohnarbeiten im Betrieb von Landwirt A.

**Beachte:** Beim Kauf der Maschinen und einem späteren Verkauf muss die richtige Rechnungsstellung für Zwecke der Umsatzsteuer mit dem Steuerberater abgestimmt werden! Grundsatz: Bei Kauf einheitliche Rechnung an Gemeinschaft A und B, bei Verkauf Einzelabrechnung jeweils durch A und B über Verkauf ihrer Anteile.

#### 2. Gewerbebetrieb

A und B gründen eine Maschinen-GbR (*oder andere Rechtsform*). Diese kauft die Maschinen und erbringt damit Dienstleistungen an die Einzelbetriebe von A und B und für andere Landwirte. Die GbR ist ein gesonderter Gewerbebetrieb mit eigener Gewinnermittlung. Die Leistungen der GbR an die Einzelbetriebe A und B sind umsatzsteuerpflichtig.

**Vorteile:** Umsatzsteuererstattung aus Investitionen („Vorsteuer“), u. U. Optimierung Arbeitseinsatz der Maschinen durch Auslagerung mehrerer oder aller Maschinen in Dienstleistungsgesellschaft.

## Handel und Direktvermarktung

### Abgrenzung Landwirtschaft - Gewerbe

Der Verkauf eigener landwirtschaftlicher Produkte durch den Erzeuger – in welcher Form auch immer – gehört für Einkommensteuer und Umsatzsteuerpauschalierung grundsätzlich zum landwirtschaftlichen Betrieb.

Problematisch ist der Verkauf zugekaufter Erzeugnisse und Handelswaren innerhalb des landwirtschaftlichen Betriebes. Die Folgen daraus sind für die Einkommensteuer (*und andere Steuerarten*) sowie für die Umsatzsteuerpauschalierung völlig unterschiedlich.

#### EINKOMMENSTEUER (UND ANDERE STEUERN)

Die Vermarktung ist noch dem Landwirtschaftsbetrieb zuzurechnen, wenn die aus zugekauften Waren erzielten Umsätze

- 1/3 des betrieblichen Gesamtumsatzes und
- 51.500 € nicht überschreiten.

**Beachte:** Bei nachhaltiger Überschreitung der Grenzen wird nur die Vermarktung der zugekauften Produkte gewerblich. Produktion und Vermarktung der selbsterzeugten Produkte bleibt landwirtschaftlicher Betrieb.

#### Beispiel 1

Ein Landwirt hat einen Gesamtumsatz von 200.000 €. Zur Erfüllung seines Liefervertrags hat er Kartoffeln zugekauft und sie für 60.000 € neben den selbsterzeugten Kartoffeln verkauft.

**Folge:** Der Verkauf der zugekauften Kartoffeln ist Gewerbebetrieb, da die Grenze von 51.500 € überschritten ist. Anbau und Verkauf der selbsterzeugten Kartoffeln bleiben Landwirtschaft.

! Bei einer Personengesellschaft betrifft die Gewerblichkeit (*mit erheblichen Folgen*) immer den Gesamtbetrieb.

#### Beispiel 2

Ein Landwirt mit einem Gesamtumsatz von 100.000 € verkauft an seinem Marktstand neben dem selbsterzeugten Gemüse auch Südfrüchte für

- a) 20.000 €,
- b) 60.000 €.

**Folge:**

- a) Bei einem Umsatz von 20.000 € sind die Grenzen von 1/3 des Gesamtumsatzes und 51.500 € nicht überschritten, der Verkauf der zugekauften Südfrüchte ist der Landwirtschaft zuzurechnen.
- b) Bei einem Umsatz von 60.000 € ist die Grenze von 51.500 € überschritten. Gewerblich wird daraufhin aber nur der Verkauf der Südfrüchte. Anbau und Verkauf des selbsterzeugten Gemüses bleibt Landwirtschaft.

#### UMSATZSTEUERPAUSCHALIERUNG

Der Verkauf von zugekauften Produkten unterliegt ab dem ersten Euro nicht der Umsatzsteuerpauschalierung. > Seite 36

Der Verkauf von den Produkten, die im landwirtschaftlichen Betrieb erzeugt wurden, unterliegt auch dann der Umsatzsteuerpauschalierung, wenn die Vermarktung nach Überschreiten der Umsatzgrenzen gewerblich sein sollte.

#### Beispiel

Landwirt A wendet die Umsatzsteuerpauschalierung an. Er verkauft Spargel ab Hof. Einen Teil des Spargels hat er von anderen Landwirten zugekauft, außerdem verkauft er zugekauften Wein. Die Grenzen zur Gewerblichkeit hat er nicht überschritten.

**Folge:** Obwohl der Verkauf der zugekauften Waren dem landwirtschaftlichen Gewinn zuzurechnen ist, ist die Pauschalierung darauf nicht anwendbar.

Aus den Erlösen des zugekauften Spargels muss Landwirt A 7 % USt herausrechnen, aus denen des Weins 19 % USt und an das Finanzamt abführen. Die Vorsteuer aus dem Spargel- und Weinzukauf sowie aus den diesem Verkauf anteilig zuzurechnenden Kosten erhält er vom Finanzamt erstattet.

**Erforderlich ist dafür:**

- Gesonderte Erfassung der Einnahmen aus zugekauften Produkten (*z. B. getrennte Kassenposition, ggf. Aufteilung im Verhältnis des Wareneinganges*).
- Gesonderte Erfassung der Ausgaben für zugekaufte Produkte.
- Ermittlung bzw. sachgerechte Schätzung der anteiligen Kosten.
- Direkte oder anteilige Zuordnung von Investitionen (*z. B. Gebäudeanteil eines Hofladens*).
- Korrekte Eingangsrechnungen > Seite 41.

### Gestaltungsmöglichkeiten Handel/Direktvermarktung

Sinnvoll ist in vielen Fällen die Einrichtung einer Direktvermarktung (*Hofladen, Marktstand*) als Gewerbebetrieb auf Namen eines gesonderten Unternehmers (> *Gestaltung eines gesonderten Betriebs* > Seite 46). Aufgrund unterschiedlicher Folgen bei der Umsatzsteuer und den anderen Steuern muss das jeweils individuell entschieden werden.

**Vorteil:** Möglichkeit der Abrechnung zwischen den Betrieben. Für die Umsatzsteuer muss ein Vorteil daraus individuell berechnet werden.

## Be- oder Verarbeitung

### Abgrenzung Landwirtschaft - Gewerbe

#### 1. PRÜFUNGSSCHRITT

Verarbeitungsstufe

Be- oder Verarbeitung gilt für die Einkommensteuer und die Umsatzsteuerpauschalierung nur dann als landwirtschaftlich, wenn sie über die erste Verarbeitungsstufe nicht hinausgeht.

Urproduktion	1. Verarbeitungsstufe – Landwirtschaft –	2. Verarbeitungsstufe – Gewerbe –
Schweine, Kälber, Wild, Ziegen	schlachten und zerlegen in Hälften ( <i>auf Wunsch portionieren dieser Hälften</i> )	Herstellung von Wurst, Schinken, zerlegen in bratfertige Stücke
Färsen, Kühe, Bullen	schlachten und zerlegen in Viertel ( <i>auf Wunsch portionieren dieser Viertel</i> )	Herstellung von Wurst, Schinken, zerlegen in bratfertige Stücke

Urproduktion	1. Verarbeitungsstufe – Landwirtschaft –	2. Verarbeitungsstufe – Gewerbe –
Geflügel	schlachten, abtrennen von Kopf und Krage Verkauf ganzer Tiere ( <i>Gänse und Puten in Hälften</i> )	Verkauf von Teilstücken und Wurst
Milch	Herstellung von Milch, Butter, Molke, Quark, Käse, Sahne, Joghurt und andere Milchprodukte mit min. 75 % Milchbestandteil	Herstellung von Kondensmilch, Speiseeis, Milchpulver
Eier	gekocht, gefärbt, konserviert	Eierteigwaren, Eierlikör
Getreide	Mehl aus Getreide	Brot, Backwaren
Obst, Trauben	trocknen, einlegen, Saft-, Most- und Weinherstellung	Fertiggerichte, Liköre, Marmelade
Gemüse, Kartoffeln	waschen, schälen, einlegen und konservieren ( <i>keine USt-Pauschalierung für Konserven</i> )	Fertiggerichte, Babynahrung
Holz	Bretter, Bohlen	Hobeln, Fräsen, Imprägnieren

**i** Die Tabelle nennt nur Beispiele. Die genannten Grenzziehungen sind nicht verbindlich.  
=> Abstimmung im Einzelfall mit Steuerberater, ggf. mit Finanzamt.

## 2. PRÜFUNGSSCHRITT

Verarbeitung auch zugekaufter Produkte

### Einkommensteuer

- **Keine Vermischung selbsterzeugter und zugekaufter Produkte bei der Verarbeitung:** Die Verarbeitung zugekaufter Produkte ist Gewerbebetrieb. Daneben bleibt die Verarbeitung der selbsterzeugten Produkte bis zur ersten Verarbeitungsstufe Teil der Landwirtschaft.
- **Selbsterzeugte und zugekaufte Produkte werden bei der Verarbeitung untrennbar vermischt** (z. B. Produktion von Saft, Mehl, Butter): Die Verarbeitung ist insgesamt Teil der Landwirtschaft, wenn mehr als 50 % selbsterzeugte Produkte bis zur ersten Verarbeitungsstufe verarbeitet werden, ansonsten insgesamt Gewerbebetrieb.

**Ausnahme:** Eine eigentlich gewerbliche Verarbeitung bleibt Teil der Landwirtschaft, wenn die Erzeugnisse per Direktvermarktung verkauft werden und die Umsätze daraus einschließlich der Umsätze aus zugekauften Waren 1/3 des Gesamtumsatzes oder 51.500 € nicht überschreiten.

### Umsatzsteuerpauschalierung

Die Pauschalierung darf nur auf Umsätze aus be- oder verarbeiteten Produkten angewendet werden, soweit sie selbst erzeugt wurden. Werden daneben zugekaufte Produkte verarbeitet, ist auf deren Verkauf ab dem ersten Euro die Regelbesteuerung anzuwenden.

Werden die Produkte bei der Be- oder Verarbeitung untrennbar vermischt (z. B. Produktion von Saft, Mehl, Butter) gilt Folgendes:

- Beträgt der Anteil zugekaufter Produkte im jeweiligen Erzeugnis
- bis 25 %, unterliegt der Verkauf insgesamt der Umsatzsteuerpauschalierung,
  - mehr als 25 %, unterliegt der Verkauf dieses Erzeugnisses insgesamt der Regelbesteuerung.

### BEISPIELE ZUR BE- ODER VERARBEITUNG

#### Beispiel 1

Ein Landwirt schlachtet 250 Weihnachtsgänse und verkauft sie als ganze Tiere an einen Einzelhändler. Von den geschlachteten und verkauften Gänsen hat er 100 Gänse selbst gemästet und 150 Gänse zuvor lebend zugekauft.

**Folgen Einkommensteuer:** Der Landwirt überschreitet nicht die erste Verarbeitungsstufe (*Schlachten und Verkauf ganzer Tiere*). Mast, Schlachtung und Verkauf der selbsterzeugten Gänse ist daher der Landwirtschaft zuzurechnen.

Schlachtung und Verkauf der zugekauften Gänse ist Gewerbebetrieb neben dem landwirtschaftlichen Betrieb, da der Verkauf nicht über eine Direktvermarktung an Endkunden erfolgt.

**Folgen Umsatzsteuer:** Da die erste Verarbeitungsstufe nicht überschritten wird, unterliegt der Verkauf der geschlachteten selbsterzeugten Gänse noch der Umsatzsteuerpauschalierung. Daneben unterliegt der Verkauf der zugekauften Gänse der Regelbesteuerung.

#### Beispiel 2

Ein Landwirt verkauft selbstgepressten Apfelsaft. 1.000 kg Apfel erzeugt er selbst und 500 kg kauft er zu.

**Folgen:** Die erste Verarbeitungsstufe wird nicht überschritten. Presst der Landwirt die selbsterzeugten und die zugekauften Äpfel gemeinsam, entsteht ein Mischprodukt.

- **Einkommensteuer:** Der Landwirt verarbeitet überwiegend selbsterzeugte Äpfel. Saffherstellung und Verkauf sind insgesamt der Landwirtschaft zuzurechnen.
- **Umsatzsteuer:** Das Mischprodukt besteht zu mehr als 25 % aus zugekauften Produkten, daher unterliegt der gesamte Saftverkauf der Regelbesteuerung.  
Presst der Landwirt die selbsterzeugten Äpfel getrennt, kann dieser Saft unter der Umsatzsteuerpauschalierung verkauft werden, nur der Saft aus zugekauften Äpfeln unterliegt der Regelbesteuerung.

#### Beispiel 3

Ein Obstbauer verarbeitet eigene Beeren zu Marmelade und verkauft sie in seiner Direktvermarktung.

**Folgen Einkommensteuer:** Die Produktion von Marmelade zählt zur zweiten Verarbeitungsstufe. Da der Verkauf aber im Rahmen der Direktvermarktung erfolgt, kann der Verkauf der Marmelade der Landwirtschaft zuzurechnen sein, wenn der Umsatz daraus einschließlich der Umsätze aus zugekauften Waren 1/3 des Gesamtumsatzes und 51.500 € nicht übersteigt.

**Folgen Umsatzsteuer:** Da die erste Verarbeitungsstufe überschritten ist, unterliegt der Marmeladenverkauf ab dem ersten Euro der Umsatzsteuerregelbesteuerung.

## Gestaltungsmöglichkeiten Be- oder Verarbeitung

Die Verarbeitung von Produkten über die erste Verarbeitungsstufe hinaus sollte bei nicht nur geringem Umfang als Gewerbebetrieb in der Hand eines anderen Unternehmers gestaltet werden.

**Vorteil:** Möglichkeit der einkommensteuerlichen und umsatzsteuerlichen Abrechnung zwischen den Betrieben.

## Biogasanlagen

### Abgrenzung Landwirtschaft - Gewerbe

**Einkommensteuer** (und andere Steuern)

Landwirtschaftlicher Nebenbetrieb kann nur die Biogaserzeugung sein (*1. Verarbeitungsstufe, auch Gemeinschaftsanlagen, unter weiteren Umständen*). Die Biogasverstromung ist immer gewerblich.

**Beachte:** Wenn nahezu die gesamte Erzeugung (> 90 %) eines landwirtschaftlichen Betriebs in einer Biogasanlage verarbeitet wird, die der Landwirt selbst betreibt oder an der er beteiligt ist, droht unter bestimmten Umständen die Gewerblichkeit des Substratanbaus (*Abstimmen mit dem Steuerberater*).

### Umsatzsteuerpauschalierung

Die Umsatzsteuerpauschalierung ist weder auf den Verkauf von Strom noch auf den Verkauf von Biogas anwendbar.

### Gestaltungsmöglichkeiten Biogasanlagen

Die Gestaltung von Biogasanlagen als landwirtschaftlicher Nebenbetrieb bringt in der Regel keine Vorteile, aus umsatzsteuerlicher Sicht ist es meistens sogar nachteilig.

Aus umsatzsteuerlichen Gründen sollte der Betrieb Biogasanlage nicht vom gleichen Unternehmer betrieben werden wie der Betrieb Landwirtschaft.

Biogasbetriebe werden häufig als GmbH und Co. KG gestaltet. Vorteil ist die Haftungsbeschränkung, die Möglichkeit der Beteiligung von Dritten, die gute steuerliche Handhabbarkeit (*geringe Gewerbesteuerbelastung, Anrechnung von Abschreibungsverlusten beim Gesellschafter*).

**!** Die unentgeltliche Lieferung der Wärme von Biogasanlagen an Gesellschafter oder an Fremde kann zu erheblichen Nachteilen bei der Umsatzsteuer führen.

- > BUCHHALTUNG
- > STEUERBERATUNG
- > UNTERNEHMENSBERATUNG
- > DIGITALISIERUNG

für Landwirtschaft, Gewerbe,  
Freie Berufe und Privatpersonen

## UNSER LEISTUNGSANGEBOT

Wir stehen für eine vollumfängliche Beratung bei allen betriebswirtschaftlichen und steuerrechtlichen Fragestellungen. Zu unseren Mandanten zählen wir Unternehmer aller Branchen, Größen und Rechtsformen.

### Steuerberatung

- > Steuererklärungen und Jahresabschlüsse für freiberufliche, gewerbliche und landwirtschaftliche Unternehmen sowie Privatpersonen
- > Steuerliche Gestaltungsmöglichkeiten zur Steuerminimierung bei der Rechtsformwahl und Unternehmensnachfolge
- > Unterstützung bei Betriebsprüfungen der Finanzverwaltung und der Sozialversicherungsträger
- > Außergerichtliche Rechtsbehelfsverfahren, Vertretung vor Finanzgerichten, Bundesfinanzhof und Europäischem Gerichtshof
- > Vertretung in Straf- und Ordnungswidrigkeitsverfahren
- > Internationales Steuerrecht

### Rechnungswesen

- > Finanzbuchhaltung nach den gesetzlichen und betriebsindividuellen Vorgaben nach DATEV und LAND-DATA-System
- > Lohnbuchhaltung mit Beratung im Sozialversicherungsrecht
- > Individuelle Betreuung
- > Kostenrechnung, Statistik und Kalkulation
- > Erfolgs- und Liquiditätskontrollen

### Unternehmensberatung

- > Finanz- und Vermögensplanung
- > Vorbereitung von Investitions- und Finanzierungsentscheidungen
- > Existenzgründung und Unternehmensplanung
- > Sanierungs- und Insolvenzberatung

### Digitalisierung

- > Beleglose Buchführung, digitale Archivierung nach „GoBD“
- > E-Bilanz, ELSTER - Die digitale Steuererklärung
- > DATEV Unternehmen online

### BERATA-GmbH Steuerberatungsgesellschaft

Rennbahnstraße 7 | 84347 Pfarrkirchen  
Tel. +49 (0)8561 3006400 | Fax +49 (0)8561 3006444  
berata@bbjmail.de | www.berata-stbg.de



> BUCHHALTUNG  
> STEUERBERATUNG  
> UNTERNEHMENSBERATUNG  
> DIGITALISIERUNG

für Landwirtschaft, Gewerbe,  
Freie Berufe und Privatpersonen

## STANDORTE IN BAYERN, SACHSEN, THÜRINGEN UND BRANDENBURG

### ALTENMARKT a.d.Alz

Hauptstraße 1  
83352 Altenmarkt a.d.Alz  
Tel. +49 (0)8621 981720  
berata.altenmarkt@bbjmail.de  
www.berata-altenmarkt.de

### ALTÖTTING

Ottostraße 3  
84503 Altötting  
Tel. +49 (0)8671 92830  
berata.altoetting@bbjmail.de  
www.berata-altoetting.de

### ASCHAFFENBURG

Weißenburger Straße 34 a  
63739 Aschaffenburg  
Tel. +49 (0)6021 38290  
berata.aschaffenburg@bbjmail.de  
www.berata-aschaffenburg.de

### AUGSBURG

Max-von-Laue-Straße 10  
86156 Augsburg  
Tel. +49 (0)821 444950  
berata.augsburg@bbjmail.de  
www.berata-augsburg.de

### BAD AIBLING

Harthäuser Straße 68 a  
83043 Bad Aibling  
Tel. +49 (0)8061 90860  
berata.badaibling@bbjmail.de  
www.berata-badaibling.de

### BAD WINDSHEIM

Breslauer Ring 49  
91438 Bad Windsheim  
Tel. +49 (0)9841 66290  
berata.badwindsheim@bbjmail.de  
www.berata-badwindsheim.de

### BARBING

Sandstraße 4  
93092 Barbing  
Tel. +49 (0)9401 92160  
berata.barbing@bbjmail.de  
www.berata-barbing.de

### BAYREUTH

Eduard-Bayerlein-Straße 5  
95445 Bayreuth  
Tel. +49 (0)921 15117080  
berata.bayreuth@bbjmail.de  
www.berata-bayreuth.de

### BEILNGRIES

Grampersdorf, Kirchstraße 8  
92339 Beilngries  
Tel. +49 (0)8466 940050  
berata.beilngries@bbjmail.de  
www.berata-beilngries.de

### CHEMNITZ

Schönherstraße 8  
09113 Chemnitz  
Tel. +49 (0)371 815890  
berata.chemnitz@bbjmail.de  
www.berata-chemnitz.de

### COTTBUS

Sachsendorfer Straße 2  
03051 Cottbus  
Tel. +49 (0)355 58140  
berata.cottbus@bbjmail.de  
www.berata-cottbus.de

### DELITZSCH

Ludwig-Jahn-Straße 4  
04509 Delitzsch  
Tel. +49 (0)34202 7250  
berata.delitzsch@bbjmail.de  
www.berata-delitzsch.de

### EBERSBERG

Sigersdorf 11  
85560 Ebersberg  
Tel. +49 (0)8092 232610  
berata.ebersberg@bbjmail.de  
www.berata-ebersberg.de

### FORCHHEIM

Bahnhofsplatz 10  
91301 Forchheim  
Tel. +49 (0)9191 16980  
berata.forchheim@bbjmail.de  
www.berata-forchheim.de

### GREIZ

Hainbergstraße 14  
07973 Greiz  
Tel. +49 (0)3661 4565590  
berata.greiz@bbjmail.de  
www.berata-greiz.de

### GRÖBENZELL

Oppelner Straße 5  
82194 Gröbenzell  
Tel. +49 (0)8142 444560  
berata.groebenzell@bbjmail.de  
www.berata-groebenzell.de

### GUNZENHAUSEN

Carlo-Loos-Straße 16  
91710 Gunzenhausen  
Tel. +49 (0)9831 67760  
berata.gunzenhausen@bbjmail.de  
www.berata-gunzenhausen.de

### HOF

Ernst-Reuter-Straße 119  
95030 Hof  
Tel. +49 (0)9281 9720990  
berata.hof@bbjmail.de  
www.berata-hof.de

### HUTTHURM

Am Maschinenring 1  
94116 Hutthurm  
Tel. +49 (0)8505 91570  
berata.hutthurm@bbjmail.de  
www.berata-hutthurm.de

### KEMPTEN

Bucher Hang 2  
87448 Waltenhofen  
Tel. +49 (0)831 5701848200  
berata.kempten@bbjmail.de  
www.berata-kempten.de

### KULMBACH

Stadtsteinacher Weg 2  
95326 Kulmbach  
Tel. +49 (0)9221 88060  
berata.kulmbach@bbjmail.de  
www.berata-kulmbach.de

### LANDSHUT

Ludwig-Erhard-Straße 6  
84034 Landshut  
Tel. +49 (0)871 9531530  
berata.landshut@bbjmail.de  
www.berata-landshut.de

### LÖBAU

Bahnhofstraße 25  
02708 Löbau  
Tel. +49 (0)3585 417440  
berata.loebau@bbjmail.de  
www.berata-loebau.de

### LÜBBENAU

Spreestraße 10  
03222 Lübbenau  
Tel. +49 (0)3542 89090  
berata.luebbenau@bbjmail.de  
www.berata-luebbenau.de

### MARKTBREIT

Martinsheim, Unterm Herten 1 a  
97340 Marktbreit  
Tel. +49 (0)9332 592300  
berata.marktbreit@bbjmail.de  
www.berata-marktbreit.de

### MEISSEN

Bohnitzscher Straße 19 d  
01662 Meißen  
Tel. +49 (0)3521 75040  
berata.meissen@bbjmail.de  
www.berata-meissen.de

### MURNAU am Staffelsee

Bahnhofstr. 4  
82418 Murnau am Staffelsee  
Tel. +49 (0)8841 48776810  
berata.murnau@bbjmail.de  
www.berata-murnau.de

### NÖRDLINGEN

Herlinstraße 1  
86720 Nördlingen  
Tel. +49 (0)9081 2762820  
berata.noerdlingen@bbjmail.de  
www.berata-noerdlingen.de

- > BUCHHALTUNG
- > STEUERBERATUNG
- > UNTERNEHMENSBERATUNG
- > DIGITALISIERUNG

für Landwirtschaft, Gewerbe,  
Freie Berufe und Privatpersonen

## STANDORTE IN BAYERN, SACHSEN, THÜRINGEN UND BRANDENBURG

### PENIG

Altenburger Straße 9  
09322 Penig  
Tel. +49 (0)37381 9380  
berata.penig@bbjmail.de  
www.berata-penig.de

### PFARRKIRCHEN

Rennbahnstraße 7  
84347 Pfarrkirchen  
Tel. +49 (0)8561 3006400  
berata.pfarrkirchen@bbjmail.de  
www.berata-pfarrkirchen.de

### PLAUEN

Dobenastraße 127  
08523 Plauen  
Tel. +49 (0)3741 15620  
berata.plauen@bbjmail.de  
www.berata-plauen.de

### POCKING

Hartkirchen, Vindelikerstraße 43  
94060 Pocking  
Tel. +49 (0)8538 96010  
berata.pocking@bbjmail.de  
www.berata-pocking.de

### SCHESSLITZ

Hauptstraße 1  
96110 Scheßlitz  
Tel. +49 (0)9542 772070  
berata.schesslitz@bbjmail.de  
www.berata-schesslitz.de

### SCHLEIZ

Hofer Straße 16 A  
07907 Schleiz  
Tel. +49 (0)3663 42010  
berata.schleiz@bbjmail.de  
www.berata-schleiz.de

### SCHONGAU

Marktoberdorfer Straße 33  
86956 Schongau  
Tel. +49 (0)8861 2385300  
berata.schongau@bbjmail.de  
www.berata-schongau.de

### SCHONUNGEN

Löffelsterz, Reichmannshäuser Straße 23  
97453 Schonungen  
Tel. +49 (0)9727 9099074  
berata.schonungen@bbjmail.de  
www.berata-schonungen.de

### STRAUBING

Viktualienmarkt 3  
94315 Straubing  
Tel. +49 (0)9421 7031210  
berata.straubing@bbjmail.de  
www.berata-straubing.de

### SULZBACH-ROSENBERG

Hauptstraße 16b  
92237 Sulzbach-Rosenberg  
Tel. +49 (0)9661 87060  
berata.sulzbach-rosenberg@bbjmail.de  
www.berata-sulzbach-rosenberg.de

### TAUCHE

Hauptstraße 17  
15848 Tauche  
Tel. +49 (0)33677 626010  
berata.tauche@bbjmail.de  
www.berata-tauche.de

### WEIDEN i.d.Opf.

Conrad-Röntgen-Straße 35  
92637 Weiden i.d.Opf.  
Tel. +49 (0)961 481060  
berata.weiden@bbjmail.de  
www.berata-weiden.de

### WÜRZBURG

Hertzstraße 12  
97076 Würzburg  
Tel. +49 (0)931 24952  
berata.wuerzburg@bbjmail.de  
www.berata-wuerzburg.de

### ZELLINGEN

Maistraße 8  
97225 Zellingen  
Tel. +49 (0)9364 80650  
berata.zellingen@bbjmail.de  
www.berata-zellingen.de

## Pferdehaltung

Die Pferdehaltung ist grundsätzlich bei Einhalten der Vieheinheitengrenzen der Landwirtschaft zuzurechnen.

Nicht mehr landwirtschaftlich sind der Pferdehandel (*Verbleib im Betrieb weniger als drei Monate*), die Ausbildung fremder Pferde und die Erbringung von Dienstleistungen im Zusammenhang mit Pferdehaltung wie Reitunterricht, Gastronomie.

### Umsatzsteuer beim Verkauf von Pferden:

- durch Landwirte mit Anwendung der Pauschalierung: Pferdezucht und Pferdehaltung können weiterhin Teil des landwirtschaftlichen Betriebes sein, dann Einbeziehung in die Pauschalierung: Steuersatz 9,5 %
- durch Landwirte mit Option zur Regelbesteuerung und durch Gewerbebetriebe: Steuersatz 19 %.

## Pensionspferdehaltung

### Einkommensteuer

Die Pensionspferdehaltung ist landwirtschaftlicher Betrieb, wenn die Vieheinheitengrenzen eingehalten werden und nicht wesentliche sonstige Leistungen erbracht werden (*z. B. Reitunterricht, Bewirtung*).

### Umsatzsteuerpauschalierung

Keine Umsatzsteuerpauschalierung bei Pensionspferdehaltung zu nicht landwirtschaftlichen Zwecken. Das ist i. d. R. gegeben bei Privatpersonen und nicht landwirtschaftlichen Selbstständigen (*z. B. Reitlehrer*).

Erforderlich sind in diesen Fällen:

- Gesonderte Erfassung dieser Erlöse.
- Möglichst direkte und klare Zuordnung der Kosten (*z. B. Futter, Tierarzt, Bedarfsartikel*) und Investitionen (*z. B. Gebäudeteil, Geräte*).
- Ermittlung bzw. sachgerechte Schätzung der Anteile an allgemeinen Kosten.
- U. U. Vorsteuerberichtigung bei Gebäuden/Maschinen, die vorher der sonstigen Landwirtschaft gedient haben.
- U. U. sind betriebliche Gestaltungen sinnvoll => Steuerberater.

## Gestaltungsmöglichkeiten Pferdehaltung

Vermischen sich landwirtschaftliche und gewerbliche Tätigkeiten eines Pferdebetriebes, ist u. U. von einem einheitlichen Gewerbebetrieb auszugehen. Sinnvoll ist dann die Ausgliederung der gewerblichen Tätigkeiten als Gewerbebetrieb auf Namen eines gesonderten Unternehmers.

**Vorteil:** Erhalt des Status Landwirtschaft für den größtmöglichen Teil der Tätigkeiten.

## Feriengäste

### Einkommensteuer

Grundsätzlich gewerblich, aus Vereinfachungsgründen noch landwirtschaftlich wenn

- weniger als sechs Betten oder vier Zimmer bereitgehalten werden und
- keine Hauptmahlzeit gewährt wird, also nur Frühstück.

### Umsatzsteuerpauschalierung

Keine Umsatzsteuerpauschalierung bei jeglicher Beherbergung von Feriengästen oder Vermietung von Ferienwohnungen.

# Rechtsformen

Veränderungen der betrieblichen Tätigkeit, betriebliche Kooperationen und steuerliche Gestaltungen stellen Landwirte zunehmend vor die Entscheidung für die richtige Rechtsform. Im Fokus steht dabei auch die Frage der Haftungsbegrenzung.

Auf den folgenden Seiten erläutern wir Ihnen die steuerlichen Aspekte zur Rechtsformwahl und stellen Belastungsvergleiche an. Manche Rechtsformen sind per se Gewerbebetriebe, daher sind auch die Grundzüge der Gewerbesteuer erläutert.

**Hinweis Solidaritätszuschlag:** Die in diesem Kapitel dargestellten Steuerbelastungen wurden jeweils einschließlich Solidaritätszuschlag berechnet. Der Solidaritätszuschlag auf die Einkommensteuer wurde ab dem Jahr 2021 für untere bis mittlere Einkommen abgeschafft.

Auf die Abgeltungsteuer bei Kapitaleinkünften und die Körperschaftsteuer ist der Solidaritätszuschlag hingegen ungemindert erhalten geblieben.

**Hinweis Kirchensteuer:** Die in diesem Kapitel dargestellten Steuerbelastungen wurden jeweils ohne Kirchensteuer berechnet. Gehört der Unternehmer bzw. der Gesellschafter einer Kirche an, erhöht sich die jeweils dargestellte Steuerbelastung auf Ebene des Einzelunternehmers oder Gesellschafters um die Kirchensteuer. Die Kirchensteuer beträgt in Bayern und Baden-Württemberg 8 %, in allen anderen Bundesländern 9 % der Einkommensteuer (*auch Abgeltungsteuer*). Auf Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer entfällt keine Kirchensteuer.

## Steuerbelastung unterschiedlicher Rechtsformen **63**

Die Ertragsteuer der Rechtsformen im Überblick	63
Grundlagen zur Gewerbesteuer	64
Tarifbelastung der Gewinne	65
Belastungsvergleich bei Gesamtbetrachtung	66
Thesaurierungsbegünstigung	67

## Option zur Körperschaftsteuer **67**

## Steuerbelastung unterschiedlicher Rechtsformen

### Die Ertragsteuer der Rechtsformen im Überblick

#### EINZELUNTERNEHMEN

##### Einkommensteuer

Versteuerung der Gewinne gemeinsam mit weiteren Einkünften. Abzug von Verlusten von anderen Einkünften.

##### Gewerbesteuer

Landwirtschaft ist steuerfrei, Gewerbebetrieb unterliegt der Gewerbesteuer. Anrechnung auf die Einkommensteuer > Seite 64

#### PERSONENGESELLSCHAFT (GbR, KG, OHG)

##### Einkommensteuer

Ermittlung des Gewinns auf Gesellschaftsebene. Zurechnung nach Gewinnverteilung auf die Gesellschafter (*dort Versteuerung mit den weiteren Einkünften*). Abzug zugerechneter Verluste von anderen Einkünften.

##### Gewerbesteuer

Landwirtschaft ist steuerfrei, Gewerbebetrieb unterliegt der Gewerbesteuer. Anrechnung anteilig auf die Einkommensteuer der Gesellschafter > Seite 64

#### KAPITALGESELLSCHAFT (GmbH, AG)

##### Körperschaftsteuer

Besteuerung der Kapitalgesellschaft als eigenständiger Steuerpflichtiger, unabhängig von den Gesellschaftern. Kein Abzug von Verlusten der Gesellschaft bei den Gesellschaftern.

##### Gewerbesteuer

Alle Einkünfte sind gewerbesteuerpflichtig, auch Landwirtschaft. Keine Anrechnung auf die Einkommensteuer der Gesellschafter.

##### Gewinnausschüttungen

Ausschüttungen an den Gesellschafter sind einkommensteuerpflichtige Einnahmen beim Gesellschafter (*jede Entnahme des Gesellschafters aus der Gesellschaft ist Gewinnausschüttung!*).

Die Besteuerung beim Gesellschafter ist abhängig davon, wo die Anteile gehalten werden:

- Anteil im Betriebsvermögen: Teileinkünfteverfahren, d. h. Versteuerung von 60 % des Ausschüttungsbetrages mit den weiteren Einkünften.
- Anteil im Privatvermögen: Versteuerung des vollen Betrages mit Steuersatz 25 % (*Abgeltungsteuer*), unabhängig von weiteren Einkünften.

**!** Bei einem Steuersatz bis 42 % ist das Teileinkünfteverfahren günstiger. Möglichkeit der Option zum Teileinkünfteverfahren bei Beteiligung  $\geq 25\%$  oder  $\geq 1\%$  und beruflich in der Kapitalgesellschaft tätig.

##### Geschäftsführergehalt

Möglichkeit der Anstellung des Gesellschafters in der eigenen Gesellschaft, dadurch Gewinnminderung (*für KSt und GewSt*) bei Gesellschaft und Versteuerung bei Gesellschafter wie Lohn mit den anderen Einkünften.

#### GENOSSENSCHAFT

Besteuerung wie Kapitalgesellschaft (*mit Besonderheiten*).

Steuerbefreiung für Verarbeitungs-, Dienstleistungsgenossenschaften (z. B. *Maschinengenossenschaft, Biogasgenossenschaft*) unter weiteren Bedingungen.

## GMBH & CO. KG

Die GmbH & Co. KG ist eine Kommanditgesellschaft (= *Personengesellschaft*), bei der einziger vollhaftender Gesellschafter (*Komplementär*) eine GmbH ist.

Zur Besteuerung der beteiligten GmbH siehe Kapitalgesellschaft. Der Anteil wird i. d. R. auf ein Minimum begrenzt => Auswirkung gering.

Besteuerung der beschränkt haftenden Gesellschafter (*Kommanditisten*) wie Personengesellschaft => siehe dort.

**!** Die GmbH & Co. KG ist grundsätzlich umfänglich Gewerbebetrieb, kann aber steuerlich auch als Landwirtschaftsbetrieb gestaltet werden. (Siehe Vorteile > Seite 41)

## EXKURS: UST-PAUSCHALIERUNG

**Land- und forstwirtschaftliche Betriebe** als Kapitalgesellschaften (z. B. *GmbH's oder Genossenschaften*) oder gewerbliche GmbH & Co. KG dürfen die Umsatzsteuerpauschalierung anwenden. > Seite 33

## Grundlagen zur Gewerbesteuer

### Ermittlung von Gewerbeertrag und Gewerbesteuer

Ein aktiver Gewerbebetrieb ist gewerbesteuerpflichtig. Bemessungsgrundlage ist der Gewinn des Gewerbebetriebs, der nach den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes ermittelt wurde. Ausgehend von diesem Gewinn werden noch Hinzurechnungen und Kürzungen vorgenommen.

### Hinzurechnungen

Insbesondere 25 % der Finanzierungskosten oberhalb eines Freibetrags von 100.000 €.

Finanzierungskosten sind z. B. Schuldzinsen, Gewinnanteile eines stillen Gesellschafters, 20 % der Miete/Pacht/Leasingkosten für bewegliches Anlagevermögen, 50 % der Miete/Pacht für Grundstücke/Gebäude.

### Kürzungen

Zum Beispiel 1,2 % des Einheitswertes der Betriebsgrundstücke.

### Freibetrag

Vom Gewerbeertrag (*Gewinn + Hinzurechnungen - Kürzungen*) wird ein Freibetrag von 24.500 € abgezogen.

**!** Kapitalgesellschaften haben keinen Freibetrag vom Gewerbeertrag.

### Berechnung

Gewerbesteuer = Gewerbeertrag x Gewerbesteuermesszahl 3,5 % x Hebesatz der Gemeinde.

### Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer

Die Gewerbesteuer ist bei Einzelunternehmen und Personengesellschaften auf die Einkommensteuer des Unternehmers/Gesellschafters anrechenbar.

Kapitalgesellschaften haben keine Anrechnungsmöglichkeit.

Die Anrechnung kann die Belastung durch Gewerbesteuer vollständig beseitigen. Eine Gewerbesteuerbelastung aber kann z. B. verbleiben

- wenn die festzusetzende Einkommensteuer > Seite 11 nicht zumindest die Höhe der Gewerbesteuer hat;
- wenn der Hebesatz der Gemeinde über 400 % liegt.

Fällt keine Einkommensteuer an (z. B. durch Verluste aus anderen Einkünften oder hohes Altenteil), unterbleibt die Gewerbesteueranrechnung ganz > Siehe das folgende Beispiel.

## Beispiel zur Anrechnung der Gewerbesteuer

Landwirt A überlegt, die Dienstleistungstätigkeit seines Betriebes in einen gewerblichen Lohnbetrieb auszulagern. Der Gewinn aus der Tätigkeit beträgt 50.000 €. Schuldzinsen und andere Finanzierungskosten liegen unter dem Freibetrag von 100.000 €. Der Hebesatz der Gemeinde beträgt 420 %.

### Ertragsteuerliche Auswirkungen:

- Die Gewerbesteuer mindert nicht den steuerlichen Gewinn.
- Die Gewerbesteuer wird in Höhe des vierfachen des Gewerbesteuermessbetrages auf die Einkommensteuer angerechnet.

**Belastungsvergleich** (Berechnung unter Berücksichtigung des Freibetrags):

Persönlicher Einkommensteuersatz	0 %	25 %
<b>Besteuerung als landw. Einkünfte</b>		
Einkommensteuer	0 €	12.500 €
<b>Besteuerung als gewerbliche Einkünfte</b>		
Einkommensteuer	0 €	12.500 €
+ Gewerbesteuer	+ 3.749 €	+ 3.749 €
- Anrechnung der Gewerbesteuer	- 0 €	- 3.570 €
= Steuerbelastung insgesamt	= 3.749 €	= 12.679 €
<b>Mehrbelastung durch Gewerblichkeit</b>	<b>3.749 €</b>	<b>179 €</b>

## Tarifbelastung der Gewinne

Die Tarifbelastung der Gewinne eines Unternehmens durch Ertragsteuern ist abhängig von der gewählten Rechtsform.

### Kapitalgesellschaften und Genossenschaften

Die Tarifbelastung des Gewinns mit Körperschaftsteuer (*KSt*), Solidaritätszuschlag (*SolZ*) und Gewerbesteuer (*GewSt*) ist unabhängig von der Höhe des Gewinns und beträgt

- ca. 15,8 % KSt und SolZ sowie
- ca. 14 % GewSt (*abhängig von Hinzurechnungen, Kürzungen und Hebesatz*).

Die Gesamtbelastung der Gewinne von Kapitalgesellschaften und Genossenschaften mit Ertragsteuern liegt somit bei ca. 30 %.

### Einzelunternehmer und Gesellschafter von Personengesellschaften

Die Tarifbelastung des Gewinns mit Einkommensteuer (*ESt*) und Solidaritätszuschlag (*SolZ*) steigt mit dem Einkommen und beträgt

- 0 % unterhalb des steuerfreien Grundbetrags (11.604 €\* / 23.208 €\*\*),
- ca. 14,0 % beim Eingangssteuersatz (ab 11.605 €\* / 23.210 €\*\*),
- ca. 44,3 % beim Spitzensteuersatz (ab 66.761 €\* / 133.522 €\*\*),
- ca. 47,5 % beim Reichensteuersatz (ab 277.826 €\* / 555.652 €\*\*).

\* Ledige / \*\* Ehegatten

Die Tarifbelastung von Kapitaleinkünften (z. B. Ausschüttungen einer GmbH) mit Ertragsteuer beträgt

- ca. 26,4 % Abgeltungsteuer und SolZ.

**Beispiel**

Tarifbelastung für den Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft bei Vollausschüttung des Gewinns von 100.000 €. Der Gewerbesteuerhebesatz beträgt 400 % (*Beträge auf volle 100 € gerundet*).

**Besteuerung des Gewinns der Kapitalgesellschaft**

Gewinn der Gesellschaft	100.000 €
– KSt und SolZ ( $100.000 \text{ €} \times 15,8 \%$ )	15.800 €
– GewSt ( $100.000 \text{ €} \times 3,5 \%$ Messbetrag $\times 400 \%$ Hebesatz)	14.000 €
<b>= verbleibender Betrag zur Ausschüttung</b>	<b>70.200 €</b>

**Besteuerung der Ausschüttung (Annahme: Anteil im Privatvermögen)**

Ausschüttung der Gesellschaft	70.200 €
– Abgeltungsteuer und SolZ ( $70.200 \text{ €} \times 26,4 \%$ )	18.500 €
<b>= verbleibender Betrag beim Gesellschafter nach Steuern</b>	<b>51.700 €</b>

**Gesamtbelastung**

KSt und SolZ bei der Kapitalgesellschaft	15.800 €
+ GewSt bei der Kapitalgesellschaft ( <i>nicht anrechenbar</i> )	14.000 €
+ Abgeltungsteuer und SolZ beim Gesellschafter	18.500 €
<b>= Gesamtbelastung des Gewinns</b>	<b>48.300 €</b>

Die Gesamtbelastung beträgt somit 48,3 % vom Gewinn.

**Belastungsvergleich bei Gesamtbetrachtung**

Der folgende Vergleich bezieht sich auf die Ertragssteuerbelastung bei einem Unternehmer, der 100.000 € Gewinn aus einem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb, einem Gewerbebetrieb oder einer GmbH erzielt.

Der Gewerbesteuerhebesatz wird mit 400 % angenommen.

Das Ergebnis wird jeweils dargestellt bei einem persönlichen Steuersatz

- 0 % (*durch Verluste aus anderen Einkünften unter Grundfreibetrag*);
- 25,0 % (*Betrieb ist einzige Einkunftsquelle von Ehegatten*);
- 44,3 % (*es bestehen erhebliche weitere Einkünfte*).

**Überblick (Beträge auf volle 100 € gerundet)**

Einkommensteuersatz inkl. SolZ	0 %	25 %	44,3 %
Besteuerung als landw. Einkünfte ( <i>Einzelunternehmer o. Personengesellschaft</i> )	0 €	25.000 €	44.300 €
Besteuerung als Gewerbebetrieb ( <i>Einzelunternehmer o. Personengesellschaft</i> )	10.600 €	25.000 €	44.300 €
Besteuerung innerhalb einer GmbH ohne Ausschüttung	29.800 €	29.800 €	29.800 €
Besteuerung innerhalb einer GmbH mit Vollausschüttung, Anteil im Privatvermögen ( <i>Abgeltungsteuer</i> )	29.800 €	48.300 €	48.300 €
Besteuerung innerhalb einer GmbH mit Vollausschüttung, Anteil im Betriebsvermögen ( <i>Teileinkünfteverfahren</i> )	29.800 €	40.400 €	48.500 €
Besteuerung innerhalb einer GmbH ohne Ausschüttung mit 50.000 € Geschäftsführergehalt	14.900 €	27.400 €	37.100 €

**Erläuterungen und Kernaussagen zum Belastungsvergleich**

Immer im Vergleich zur Besteuerung als landwirtschaftliche Einkünfte:

**Besteuerung als Gewerbebetrieb**

Die Besteuerung als Gewerbebetrieb ist ertragsteuerlich nicht nachteilig. Beim Einkommensteuersatz von 0 % bleibt jedoch die Gewerbesteuerbelastung bestehen, da es keine ESt gibt, auf die sie angerechnet werden kann.

**Besteuerung innerhalb der GmbH ohne Ausschüttung**

Die niedrige Besteuerung der Kapitalgesellschaften wird erst dann günstiger, wenn der persönliche Steuersatz recht hoch ist. Allerdings muss der Gewinn dazu in der GmbH verbleiben.

**Besteuerung innerhalb der GmbH mit Vollausschüttung**

Auch bei hohen Steuersätzen des Gesellschafters ist die Besteuerung als Kapitalgesellschaft nur solange günstig, wie Gewinne in der Gesellschaft gesammelt („*thesauriert*“) werden. Werden sie ausgeschüttet, müssen sie ein zweites Mal besteuert werden. Das ist insgesamt ungünstiger.

In der Regel werden Gewinnausschüttungen günstiger besteuert, wenn sich Kapitalgesellschaftsanteile im Betriebsvermögen (*z. B. eines landwirtschaftlichen Betriebes*) befinden. Hier kommt das Teileinkünfteverfahren zur Anwendung, bei dem nur 60 % der Ausschüttung mit dem persönlichen Steuersatz zu versteuern sind. Befindet sich der Anteil im Privatvermögen, kann ab einer bestimmten Beteiligungshöhe zum Teileinkünfteverfahren optiert werden.

**Besteuerung innerhalb der GmbH mit Geschäftsführergehalt**

Eine – in der Praxis vielfach genutzte – Möglichkeit ist, mittels eines Geschäftsführergehaltes die steuerlichen Nachteile einer GmbH hinsichtlich der Ausschüttung zu minimieren, trotzdem die Haftungsvorteile zu nutzen.

**Thesaurierungsbegünstigung**

Die Thesaurierungsbegünstigung bietet Einzelunternehmen und Personengesellschaften die Möglichkeit, sich wahlweise mit den gleichen Steuersätzen wie eine GmbH besteuern zu lassen. Wie bei einer GmbH erfolgt jedoch die Besteuerung mit relativ niedrigen Steuersätzen nur, wenn die Gewinne im Betrieb gesammelt („*thesauriert*“) werden. Werden sie später doch entnommen, erfolgt eine Nachbesteuerung (*ähnlich der Ausschüttungsbelastung der GmbH*). Die Gesamtbelastung ist dann höher als der Spitzensteuersatz.

**Option zur Körperschaftsteuer**

Seit dem Jahr 2022 können Personenhandelsgesellschaften – wie z. B. die OHG (*offene Handelsgesellschaft*), KG (*Kommanditgesellschaft*) oder GmbH & Co. KG – wahlweise zur Körperschaftsteuer optieren. Eine GbR kann nicht optieren.

- **Folge:** Die Einkünfte der Personengesellschaft und der Gesellschafter werden vollumfänglich wie bei einer GmbH besteuert. > Zu den Auswirkungen siehe den Belastungsvergleich auf Seite 66.
- Optionsfrist 30.11.: z. B. bis zum 30.11.2024 für das Jahr 2025.
- Optionszeitraum mindestens ein Jahr.
- Zustimmung aller Gesellschafter erforderlich (*mind. 75 %, wenn abweichend im Gesellschaftsvertrag geregelt*).
- Die Option hat keine Auswirkung auf das Zivilrecht. Sie bietet keinen Haftungsschutz.
- Um Aufdeckung stiller Reserven (= *Differenz Buchwert zu Verkehrswert*) zu vermeiden, müssen Immobilien, die der Gesellschaft von den Gesellschaftern überlassen werden („*Sonderbetriebsvermögen*“), vor der Option auf die Gesellschaft übertragen werden.

# Agrardiesel und Kfz-Steuer

Die Vergünstigungen der Landwirtschaft bei der Kraftfahrzeugsteuer und beim Agrardiesel sollten ab dem Jahr 2024 komplett gestrichen werden. Das hat zu massiven Protesten geführt.

Nach aktuellem Gesetzesstand

- bleiben die Vergünstigungen bei der Kraftfahrzeugsteuer bis auf Weiteres erhalten,
- wird die Agrardieselvergütung bis zum Jahr 2026 schrittweise abgeschafft.

Auf den folgenden Seiten lesen Sie, wie die Steuerentlastung bei der Energiesteuer auf Kraftstoffe abläuft und welche Aufzeichnungspflichten bestehen. Weitere Erklärungen und Hinweise zur Steuerentlastung für Betriebe der Land- und Forstwirtschaft finden Sie bei der Zollverwaltung ([www.zoll.de](http://www.zoll.de)).

Das Antragsverfahren erfolgt nur noch online über das Bürger- und Geschäftskundenportal des Zolls ([www.zoll-potal.de](http://www.zoll-potal.de)). Ein Antrag im Papierform ist nicht mehr möglich. Wird der Antrag erstmals online gestellt, ist eine recht komplizierte Registrierung erforderlich. Kümmern Sie sich bitte rechtzeitig darum.

Die Kraftfahrzeugsteuerbefreiung für Zugmaschinen land- und forstwirtschaftlicher Betriebe hängt insbesondere vom Einsatzzweck ab. Fallen die Voraussetzungen für die Steuerbegünstigung für ein Fahrzeug weg, müssen Sie dies dem Hauptzollamt anzeigen. Details hierzu lesen Sie auf den folgenden Seiten.

## Steuerentlastung für Agrardiesel 69

Höhe der Vergütung	69
Begünstigter Verbrauch	69
Antragsberechtigung	69
Antragsverfahren	69
Nachweise und Aufzeichnungspflichten	70

## Kraftfahrzeugsteuerbefreiung 71

Befreiungstatbestände	71
Dienstleistungen an Nichtlandwirte	71

## Steuerentlastung für Agrardiesel

§ 57 Energiesteuergesetz (*EnergieStG*) regelt die Steuerentlastung für in landwirtschaftlichen Betrieben verbrauchten Mineraldiesel (*Agrardiesel*) sowie Biodiesel und Pflanzenölkraftstoff.

### Höhe der Vergütung

Je Liter begünstigten verbrauchten Dieselmotorkraftstoff wird folgende Vergütung gezahlt:

für das Verbrauchsjahr 2023: 21,48 Cent  
für das Verbrauchsjahr 2024: bis 29. Februar 21,48 Cent,  
ab 1. März 12,888 Cent

für das Verbrauchsjahr 2025: 6,444 Cent  
ab dem Verbrauchsjahr 2026 gibt es keine Vergütung mehr

**!** Vergütungen unter 50 €/Jahr werden nicht ausgezahlt.

### Begünstigter Verbrauch

#### Begünstigte Maschinen

Ackerschlepper, Arbeitsmaschinen, Motoren, Sonderfahrzeuge.

#### Nicht begünstigte Maschinen

Pkw, Lkw (*auch als Zugmaschine zugelassene Kurz-Lkw*).

#### Begünstigte Arbeiten

Begünstigt ist der Verbrauch mit obigen Maschinen für Arbeiten in landwirtschaftlichen Betrieben (*im Sinne des Bewertungsgesetzes*) für

- Flächenbewirtschaftung (*auch Gartenbau, Forst*),
- Viehhaltung (*wenn Land- und Forstwirtschaft*),
- Nebenbetriebe, Imkereien, Wanderschäfereien, Teichwirtschaften.

#### Begünstigte Arbeiten durch Dritte

Begünstigt ist auch der Verbrauch von Dieselmotorkraftstoff für die oben aufgeführten Arbeiten durch Dienstleister oder Nachbarschaftshilfe im Betrieb des Landwirts. Zu Dienstleistern zählen Lohnunternehmen, Maschinen-genossenschaften und -gemeinschaften, Wasser- und Bodenverbände und Teilnehmergemeinschaften im Sinne des FlBereing.

Dieser Verbrauch wird dem Landwirt bescheinigt und ist dann in dessen Antrag begünstigt.

### Antragsberechtigung

Antragsberechtigt für Agrardiesel sind landwirtschaftliche Einzelunternehmen, Personengesellschaften und juristische Personen (*auch z. B. GmbH*) für den begünstigten Verbrauch im eigenen Betrieb.

**Nicht** selbst antragsberechtigt sind Dienstleister!

### Antragsverfahren

Vergütungszeitraum ist das Kalenderjahr.

**Antragsfrist:** 31. Dezember des Folgejahres (z. B. bis 31. Dezember 2024 für Verbrauchsjahr 2023).

Informieren Sie sich auf der Internetseite [www.zoll.de](http://www.zoll.de) unter dem Suchwort „Antragsverfahren Agrardiesel“.

## Online-Antrag

Der Antrag kann nur noch online über das Bürger- und Geschäftskundenportal des Zolls gestellt werden ([www.zoll-portal.de](http://www.zoll-portal.de)).

Der erstmalige Onlineantrag setzt eine Registrierung voraus.

Für die Registrierung und für jeden Zugang zum Bürger- und Geschäftskundenportal ist ein ELSTER-Zertifikat erforderlich. Das Zertifikat kann auf der ELSTER-Plattform ([www.elster.de](http://www.elster.de)) angefordert werden. Erforderlich ist ein Elster-Zertifikat für eine Organisation. Bei mehreren landwirtschaftlichen Betrieben mit unterschiedlichen Agrardieselnummern wird je Agrardieselnummer ein gesondertes Zertifikat benötigt.

Der Antrag durch Beratungs-Dienstleister ist im vereinfachten Verfahren möglich.

## Nachweise und Aufzeichnungspflichten

Quittungen, Lieferbescheinigungen sowie Bescheinigungen über Lohnarbeiten müssen nur bei der ersten Antragstellung online hochgeladen bzw. beigefügt werden. In den Folgejahren müssen sie aber aufbewahrt und auf Verlangen dem Hauptzollamt vorgelegt werden.

### Anforderungen an Quittungen und Lieferbescheinigungen

Die Quittungen und Lieferbescheinigungen über den im Vergütungszeitraum bezogenen Diesel müssen folgende Angaben enthalten:

- Anschriften des Empfängers und des Liefernden,
- Datum der Lieferung,
- gelieferte Menge und
- zu zahlender Betrag.

Tankbelege gelten auch ohne die Anschrift des Empfängers als Lieferbescheinigung, wenn sie die übrigen Angaben enthalten.

### Bescheinigungen über Lohnarbeiten

Für den begünstigten Verbrauch von Diesel durch Dienstleister muss sich der antragsberechtigte Landwirt vom Dienstleister eine Bescheinigung mit folgenden Angaben ausstellen lassen:

- Anschrift des entlastungsberechtigten Betriebs der Land- und Forstwirtschaft (*Auftraggeber*),
- Anschrift des ausführenden Betriebs (*z. B. Lohnbetrieb*),
- Datum, Art und Umfang der ausgeführten Arbeiten,
- verbrauchte Dieselmenge,
- Rechnungsbetrag.

Als Bescheinigung kann das Formular ZSA 148 vom Zoll ([www.zoll.de](http://www.zoll.de)) genutzt werden. Es ist jedoch auch möglich, dass die geforderten Angaben z. B. auf der Rechnung angebracht werden.

Der ausstellende Betrieb muss auf der Bescheinigung versichern, dass nur begünstigte Arbeiten mit begünstigten Fahrzeugen durchgeführt wurden, dass hierfür versteuerter Diesel verwendet wurde und dass im Rahmen der Lohnarbeiten keine reinen Transporte durchgeführt wurden.

### Aufzeichnungspflichten

Aufzuzeichnen ist:

- Dieselbestand am Ende des Jahres,
- nicht begünstigter Verbrauch (*Pkw-Verbrauch nach Typ und Jahresfahrleistung typisiert*).

Dienstleister haben ein Verwendungsbuch nach amtlichem Vordruck zu führen (*grundsätzlich für jede Maschine*), in dem der im jeweiligen Betrieb verbrauchte Diesel aufzuzeichnen ist; zulässig ist auch ein anderer entsprechender Nachweis, z. B. per EDV.

## Kraftfahrzeugsteuerbefreiung

### Befreiungstatbestände

Befreit von der Kraftfahrzeugsteuer sind Zugmaschinen, Sonderfahrzeuge und Anhänger bei ausschließlicher Verwendung

- in land- und forstwirtschaftlichen Betrieben (*die Rechtsform der landwirtschaftlichen Betriebe ist unerheblich*);
- zur Beförderungen für landwirtschaftliche Betriebe, die in einem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb beginnen oder enden;
- zur Durchführung von Lohnarbeiten für land- und forstwirtschaftliche Betriebe;
- zur Beförderung von Milch, Magermilch, Molke, Rahm.

Unschädlich ist die Verwendung für land- und forstwirtschaftliche Kundgebungen sowie bäuerliche Brauchtumsveranstaltungen.

### Kfz-Steuerpflicht bei schädlicher Verwendung

Jede andere noch so geringe schädliche Verwendung führt zur Kfz-Steuerpflicht für mindestens einen Monat (*kleinster Besteuerungszeitraum*).

- ! Der Landwirt hat den Wegfall der Voraussetzungen für die Steuerbefreiung eines Fahrzeugs dem Hauptzollamt anzuzeigen.

### Dienstleistungen an Nichtlandwirte

Die Verwendung von landwirtschaftlichen Zugmaschinen, Sonderfahrzeugen und Anhängern für Dienstleistungen an Nichtlandwirte führt grundsätzlich zum Verlust der Kraftfahrzeugsteuerbefreiung für jeweils mindestens einen Monat.

### Unschädliche Tätigkeiten

Die Steuerbefreiung bleibt aber erhalten, wenn durch einen Landwirt im Auftrag von Gemeinden öffentliche Grünflächen gepflegt oder Straßen gereinigt werden (*einschließlich Winterdienst*). Wenn z. B. ein Maschinenring oder ein Gewerbebetrieb Auftraggeber für Winterdienst auf öffentlichen oder nicht öffentlichen Straßen ist, kann u. U. die Befreiung für Straßenreinigung in Frage kommen.

- ! Unter keine Befreiung fällt der Winterdienst auf Firmen- oder Privatgrundstücken, wie z. B. Supermarktparkplätze.

# Arbeitnehmer

Die Arbeitszeit ist mit einer der knappsten Faktoren in einem landwirtschaftlichen Betrieb. Neben Voll- und Teilzeitbeschäftigten werden daher in Spitzenzeiten auch Aushilfskräfte beschäftigt.

Auf den folgenden Seiten lesen Sie neben den wichtigsten Rechengrößen der Sozialversicherung auch die aktuellen Regeln zur steuerfreien Erstattung von Reisekosten bei Arbeitnehmern. Diese Regeln gelten übrigens auch entsprechend beim Unternehmer selbst.

Bei Aushilfskräften stellt sich insbesondere die Frage, unter welchen Bedingungen Sozialversicherungsfreiheit besteht. Auf den folgenden Seiten erhalten Sie einen sozialversicherungs- und lohnsteuerrechtlichen Überblick zur Beschäftigung von Aushilfskräften.

## Voll- und Teilzeitbeschäftigte **73**

Rechengrößen in der Sozialversicherung 2024	73
Reisekosten 2024 bei Inlandsreisen	73

## Aushilfskräfte **74**

Geringfügig entlohnte Beschäftigung	74
Kurzfristige Beschäftigung	75
Lohnsteuerpauschalierung bei Aushilfen	76
Entlastungswirkung bei Familienarbeitsverträgen	77

## Mindestlohn in der Praxis **78**

Der gesetzliche Mindestlohn	78
Ausnahmen nach dem MiLoG	78
Mitarbeitende Familienangehörige	78
Anrechnung einzelner Vergütungsbestandteile	78
Arbeitszeitdokumentationen	79

## Voll- und Teilzeitbeschäftigte

### Rechengrößen in der Sozialversicherung 2024

	West	Ost
<b>Beitragssätze</b>		
– Rentenversicherung	18,6 %	18,6 %
– Arbeitslosenversicherung	2,6 %	2,6 %
– gesetzliche Krankenversicherung	14,6 %	14,6 %
– KV-Beitrag aus Renten der Ldw. Alterskasse	8,15 %	8,15 %
– Pflegeversicherung	3,40 %	3,40 %
– Pflegeversicherung für Kinderlose	4,00 %	4,00 %
– Pflegeversicherung für Eltern		
· 2 Kinder < 25 Jahre	3,15 %	3,15 %
· 3 Kinder < 25 Jahre	2,90 %	2,90 %
· 4 Kinder < 25 Jahre	2,65 %	2,65 %
· 5 und mehr Kinder < 25 Jahre	2,40 %	2,40 %
· Arbeitgeberanteil	1,70 %	1,70 %
– Insolvenzgeldumlage	0,06 %	0,06 %
<b>Beitragsbemessungsgrenzen (€/Monat)</b>		
– Renten- und Arbeitslosenversicherung	7.550,00 €	7.450,00 €
– Kranken- und Pflegeversicherung	5.175,00 €	5.175,00 €
<b>Sachbezug Verpflegung (volljährige AN pro Tag)</b>		
– Frühstück	2,17 €	2,17 €
– Mittagessen oder Abendessen jeweils	4,13 €	4,13 €
– Sachbezug Verpflegung pro Monat	313,00 €	313,00 €
<b>Sachbezug Unterkunft pro Monat</b>		
– Arbeitnehmer (Unterkunft allgemein)	278,00 €	278,00 €
– Arbeitnehmer im Arbeitgeberhaushalt	236,30 €	236,30 €
– Auszubildende im Arbeitgeberhaushalt	194,60 €	194,60 €
Bei Belegung einer Unterkunft mit mehreren Beschäftigten gelten geringere Werte.		

### Reisekosten 2024 bei Inlandsreisen

#### Verpflegungsmehraufwendungen

Verpflegungsmehraufwendungen können steuerfrei erstattet werden, wenn der Arbeitnehmer aus betrieblichen Gründen abwesend von seiner Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte ist. Mit der „ersten“ Tätigkeitsstätte ist eine ortsfeste Einrichtung gemeint, z. B. die Hofstelle, das Büro oder das Firmengebäude.

**!** Die Tätigkeit mit dem Schlepper auf dem Feld oder auf dem Lkw ist „auswärtig“, d. h. abwesend von der ersten Tätigkeitsstätte.

Steuerfrei erstattet werden können folgende Pauschalen (*unabhängig vom tatsächlichen Aufwand*):

- 14 €/Tag bei mehr als achtstündiger Abwesenheit,
- 28 €/Tag bei 24-stündiger Abwesenheit.

Bei mehrtägiger Abwesenheit können am An- und Abreisetag unabhängig von der Dauer der Abwesenheit jeweils 14 € steuerfrei erstattet werden.

**!** Die Pauschalen für Verpflegungsmehraufwendungen können auch beim Unternehmer selbst angewendet werden. Sie mindern hier den Gewinn.

Wird ein Arbeitnehmer auf Rechnung des Arbeitgebers auf einer Dienstreise beköstigt, wird die Verpflegungspauschale des betreffenden Tages gekürzt (*maximal bis auf 0 €*):

- für ein Frühstück um 5,60 € sowie
- für Mittag- oder Abendessen um jeweils 11,20 €.

### Übernachungskosten

Werden einem Arbeitnehmer die Übernachtungskosten erstattet, sollte eine Übernachtungsrechnung mit Frühstück an die Adresse des Arbeitgebers ausgestellt sein. Dann kann der Gesamtbetrag steuerfrei erstattet werden. Für das Frühstück werden 5,60 € von der Verpflegungspauschale des Tages abgezogen – auch wenn ein höherer Frühstückswert in der Rechnung steht.

Betrieblich veranlasste Übernachtungen bei Unternehmern können mit den tatsächlichen Kosten geltend gemacht werden. Nicht abziehbar sind dabei die Kosten für das Frühstück. Ohne gesonderten Ausweis in der Rechnung wird das Frühstück mit 5,60 € aus dem Bruttogesamtbetrag herausgerechnet.

### Fahrtkosten

Benutzt ein Arbeitnehmer für eine Dienstreise den eigenen Pkw, können 0,30 € je gefahrenen Kilometer steuerfrei erstattet werden. Bei Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel können die tatsächlichen Kosten erstattet werden.

### Nachweise führen

Wichtig ist bei Reisekosten, dass entsprechende Nachweise geführt werden. Aufzuzeichnen sind Datum, Dauer und der betriebliche Anlass der Reise. Für die Verpflegungsmehraufwendungen müssen auch Uhrzeit von Beginn und Ende der Reise aufgezeichnet werden, für Fahrtkosten mit dem Privat-Pkw die gefahrenen Kilometer.

## Aushilfskräfte

### Geringfügig entlohnte Beschäftigung (538 €-Minijob)

#### Regelmäßiges monatliches Arbeitsentgelt

Das regelmäßige monatliche Arbeitsentgelt darf die Geringfügigkeitsgrenze nicht überschreiten. Diese orientiert sich seit 1. Oktober 2022 an einer Wochenarbeitszeit von 10 Stunden zu Mindestlohnbedingungen. Formel: Mindestlohn x 130/3. Dies ergibt bei einem Mindestlohn von aktuell 12,41 € brutto je Arbeitsstunde 538 € im Monat. Einmalzahlungen (z. B. *Weihnachtsgeld*) gehören zum regelmäßigen Arbeitsentgelt.

Nicht dazu gehören steuerfreie Einnahmen, z. B. steuerfreie Reisekostenerstattungen; Beiträge des Arbeitgebers aus dem ersten Dienstverhältnis zum Aufbau einer betrieblichen Altersversorgung bis 3.624 € im Jahr; Inflationsausgleichsprämie bis zu 3.000 €, zusätzlich zur Vergütung im Zeitraum 1. Oktober 2022 bis 31. Dezember 2024 gezahlt (*bei mehreren Beschäftigungen je Arbeitgeber*).

#### Pauschale Abgaben vom Arbeitsentgelt

Ausgehend vom Arbeitsentgelt zahlt der Arbeitgeber bei Beschäftigung im Betrieb einen Pauschalbeitrag von 30 %: 13 % Krankenversicherung, 15 % Rentenversicherung sowie eine Pauschsteuer von 2 % (*nicht bei individueller Versteuerung über Lohnsteuerklasse*).

#### Beitragsanteil Arbeitnehmer bei RV-Pflicht

Geringfügig entlohnte Minijobs sind seit 1. Januar 2013 rentenversicherungspflichtig. Davon ausgenommen sind Minijobs, die vor 2013 aufgenommen wurden und deren Gehalt seitdem 400 € nicht überschreitet. Sie

werden nur bei Verzicht des Minijobbers auf die Rentenversicherungsfreiheit rentenversicherungspflichtig.

Bei Rentenversicherungspflicht hat der Arbeitnehmer zusätzlich zum Arbeitgeberpauschbetrag einen Eigenanteil von 3,6 % vom Arbeitsentgelt zu tragen. Unterschreitet das Arbeitsentgelt aus einer oder mehreren Beschäftigungen zusammen die Mindestbeitragsbemessungsgrundlage von 175,00 €, trägt der Arbeitnehmer zusätzlich den vollen Beitrag von derzeit 18,6 % aus dem bis 175,00 € fehlenden Differenzbetrag.

#### Wahlrecht der Befreiung von der RV-Pflicht

Die Befreiung von der Versicherungspflicht zur Rentenversicherung ist möglich durch schriftliche Erklärung des Arbeitnehmers an den Arbeitgeber. Diese wird zu den Lohnunterlagen genommen. Die Anzeige an die Minijob-Zentrale erfolgt mit der Sozialversicherungsmeldung.

#### Umlagen U1/U2 und Insolvenzgeldumlage

Die Umlage U1 mit 1,1 % (*Lohnfortzahlungsversicherung*) ist von Arbeitgebern mit nicht mehr als 30 Beschäftigten zu entrichten. Die Umlage U2 mit 0,24 % (*Entgeltfortzahlung bei Mutterschaft*) sowie die Insolvenzgeldumlage mit 0,06 % sind von allen Arbeitgebern zu zahlen.

#### Beitrags- und Meldeverfahren

Die Meldungen der Beiträge sowie der Pauschsteuer an die Bundesknappschaft sind in elektronischer Form zu erstatten (*Privathaushalt: Haushaltsscheckverfahren*). Fälligkeitstermin für die Beiträge und die Pauschsteuer ist der drittletzte Bankarbeitstag des jeweiligen Monats.

#### Mehrere 538 €-Minijobs

Für die Prüfung der 538 €-Grenze sind die Arbeitsentgelte aus mehreren 538 €-Minijobs zusammenzurechnen. Übersteigt die Summe der Arbeitsentgelte die Geringfügigkeitsgrenze von aktuell 538 €, besteht für alle Minijobs Sozialversicherungspflicht. Neben einer versicherungspflichtigen Hauptbeschäftigung ist **nur ein** versicherungsfreier 538 €-Minijob bei einem anderen Arbeitgeber möglich.

Nimmt der Arbeitnehmer noch einen oder mehrere 538 €-Jobs auf, werden diese mit der Hauptbeschäftigung zusammengerechnet und sind mit Ausnahme der Arbeitslosenversicherung i. d. R. versicherungspflichtig. Dies gilt auch, wenn die Minijobs zusammen die Grenze von 538 € nicht übersteigen.

### Kurzfristige Beschäftigung (sozialversicherungsfrei)

Die folgenden Ausführungen geben nur einen Überblick. Da die kurzfristige Beschäftigung häufig Thema bei Sozialversicherungsprüfungen ist, sollte vor Anwendung unbedingt Beratung eingeholt werden.

Sozialversicherungsfreie kurzfristige Beschäftigungen sind Arbeitsverhältnisse, die innerhalb eines Kalenderjahres auf drei Monate oder 70 Arbeitstage begrenzt sind und nicht berufsmäßig ausgeübt werden.

Hinsichtlich der Umlagen U1/U2 und der Insolvenzgeldumlage gelten die gleichen Regelungen wie bei der geringfügig entlohnten Beschäftigung. Sind ausländische (*Saison-*)Arbeitnehmer nach dem Recht ihres Heimatlandes zu versichern (*Nachweis: A1-Bescheinigung*), sind keine Umlagen zu entrichten.

#### Drei Monate oder 70 Arbeitstage

Nach einer Entscheidung des Bundessozialgerichts vom 24. November 2020 sind die beiden Zeitgrenzen von drei Monaten und 70 Arbeitstagen gleichwertige Alternativen zur Begründung einer kurzfristigen Beschäftigung. Anders als zuvor von den Spitzenverbänden der Sozialversicherung angenommen, kommt es nicht auf die Zahl der wöchentlichen Arbeitstage an.

#### Beispiele

Arbeitgeber A vereinbart mit Studentin S eine kurzfristige Beschäftigung mit einer Fünf-Tage-Woche und max. 70 Arbeitstagen vom 3. Februar bis 9. Mai 2024.

Hausfrau B hat mit ihrem Arbeitgeber eine kurzfristige Beschäftigung mit einer Sechs-Tage-Woche vom 1. März bis 31. Mai 2024 vereinbart. Die Beschäftigung wird an 79 Arbeitstagen ausgeübt, ist aber wegen Einhaltung der Drei-Monats-Grenze als kurzfristige Beschäftigung versicherungsfrei.

**Mehrere kurzfristige Beschäftigungen**

Handelt es sich um Mehrfachbeschäftigungen treten an die Stelle des Zeitraumes von drei Monaten 90 Kalendertage (KT). Dabei werden volle Kalendermonate mit 30 KT und Teilmonate mit den tatsächlichen KT berücksichtigt. Umfasst ein Zeitraum keinen Kalendermonat, aber einen Zeitmonat (z. B. 8. Mai bis 7. Juni), ist dieser ebenfalls mit 30 KT zu berücksichtigen.

Aufgrund der Corona-Pandemie waren in der Zeit vom 1. März 2020 bis 31. Oktober 2020 die Zeitgrenzen von drei Monaten bzw. 70 Arbeitstagen auf fünf Monate bzw. 115 Arbeitstage angehoben, in der Zeit vom 1. Juni 2022 bis 31. Oktober 2022 auf vier Monate bzw. 102 Arbeitstage.

**Keine Berufsmäßigkeit**

- Nicht berufsmäßig beschäftigt sind grundsätzlich
  - Arbeitnehmer mit einer versicherungspflichtigen Hauptbeschäftigung (Ausnahme: Saison-AK aus anderen EU-Mitgliedstaaten mit Hauptbeschäftigung im Heimatland\*),
  - Selbstständige (Ausnahme: Saison-AK aus anderen EU-Mitgliedstaaten in ähnlicher Beschäftigung\*),
  - Hausfrauen/-männer, Schüler allgemein bildender Schulen, Studenten und Rentner.\*\*

\* Für sie gilt nach dem EU-Sozialversicherungsrecht auch für die Beschäftigung in Deutschland das Sozialversicherungsrecht des Heimatlandes; Ausnahme: Arbeitnehmer, die während eines unbezahlten Urlaubs in Deutschland arbeiten.

\*\* Hinweis: Bei Rentenversicherungsprüfungen wird bei Hausfrauen/-männern aus dem Ausland häufig ein Nachweis gefordert, wovon diese im Heimatland ihren Lebensunterhalt bestreiten.

Demgegenüber sind Arbeitnehmer im unbezahlten Urlaub, Arbeitslose, Asylbewerber, Sozialhilfeempfänger, Schulentlassene zwischen Ende der Schulzeit und Beginn eines Ausbildungsverhältnisses oder eines freiwilligen sozialen/ökologischen Jahres grundsätzlich berufsmäßig beschäftigt.

Die Berufsmäßigkeit ist nicht zu prüfen, wenn das Arbeitsentgelt aus der geringfügigen Beschäftigung die Geringfügigkeitsgrenze von aktuell 538 € im Monat nicht übersteigt.

**Lohnsteuerpauschalierung bei Aushilfen**

Mit der Lohnsteuerpauschalierung ist die Besteuerung abgegolten. Es erfolgt keine weitere Besteuerung im Rahmen der Einkommensteuererklärung der Aushilfskräfte.

! Trotz Abgeltungswirkung der Pauschalierung hat das Arbeitsentgelt bei einkommensabhängigen Leistungen Bedeutung: z. B. Familienversicherung bei der KV, Einkünfte des Kindes für die Gewährung von BAföG.

**Abwälzung der Lohnsteuer auf den Arbeitnehmer**

Schuldner der pauschalen Lohnsteuer ist grundsätzlich der Arbeitgeber. Die Pauschalsteuer kann, am besten mit zivilrechtlicher Vereinbarung, auf den Arbeitnehmer abgewälzt werden.

**Verzicht auf die Pauschalierung**

Die Pauschalierung ist ein Wahlrecht, kein Zwang. Alternativ möglich ist die Abrechnung anhand der Lohnsteuerklasse (interessant bei Personen ohne weitere Einkünfte wie Schüler, Studenten). Abzuführen sind dann bei 538 €-Minijobs nur die pauschalen Sozialabgaben (13 % KV, 15 % RV) sowie ggf. der Arbeitnehmeranteil zur Rentenversicherung von 3,6 %.

**Lohnsteuerpauschalierung – 2 % (538 €-Minijob)**

Die Pauschalierung ist nur anwendbar, wenn es sich um ein geringfügig entlohntes Beschäftigungsverhältnis handelt, für das pauschale Sozialabgaben abgeführt werden > Seite 74. Die Pauschale beträgt 2 % einschl.

Kirchensteuer und Solidaritätszuschlag und ist an die Bundesknappschaft abzuführen. Es erfolgt keine Lohnsteueranmeldung an das Finanzamt.

**Lohnsteuerpauschalierung – 20 %**

Beträgt der Arbeitslohn für das jeweilige Arbeitsverhältnis nicht mehr als 538 €, liegt aber aufgrund der Zusammenrechnung mehrerer geringfügiger Beschäftigungen kein Minijob vor, kann die Lohnsteuer mit 20 % pauschaliert werden (siehe Beispiel oben rechts).

**Beispiel**

Beschäftigungsverhältnis bei Arbeitgeber A 300 € pro Monat, bei Arbeitgeber B 250 € pro Monat, keine Hauptbeschäftigung.

**Sozialversicherung:** Zusammenrechnung => sozialversicherungspflichtig

**Lohnsteuer:** Nicht 2 %-Pauschale, da keine pauschalen Rentenversicherungsbeiträge, aber: jedes Beschäftigungsverhältnis unter 538 €/Monat, also 20 %-Pauschale möglich.

**Hinweise zur 20 % Lohnsteuerpauschalierung**

- Keine Zusammenrechnung mehrerer Beschäftigungsverhältnisse, sondern Einzelbetrachtung.
- Lohnsteuer 20 % + SolZ 5,5 % der Lohnsteuer + pauschale KiSt von 4 bis 7 % der Lohnsteuer (je nach Bundesland).

**Lohnsteuerpauschalierung - 5 % (Saisonarbeitskräfte)**

Nur für Aushilfskräfte in land- oder forstwirtschaftlichem Betrieb im Sinne des Einkommensteuergesetzes (§ 13 EStG) anwendbar.

- Lohnsteuer 5 % + SolZ 5,5 % der Lohnsteuer + pauschale KiSt von 4 bis 7 % der Lohnsteuer (je nach Bundesland).
- Beschäftigung ausschließlich mit typisch land- und forstwirtschaftlichen Arbeiten (z. B. nicht Verkaufstätigkeiten oder Bauarbeiten).
- Beschäftigung für die Ausführung von Arbeiten, die naturgemäß nicht das ganze Jahr anfallen (z. B. Pflanz-, Pflege- und Erntearbeiten).
- Beschäftigung bis zu max. 25 % für die Ausführung von typisch land- und forstwirtschaftlichen Arbeiten, die auch ganzjährig anfallen.
- Keine Fachkräfte (z. B. Schlepperfahrer), bezogen auf die Tätigkeit.
- Beschäftigungsdauer bis 180 Tage je Kalenderjahr (vom 1. Januar bis 31. Dezember) beim gleichen Arbeitgeber.
- Stundenlohn bis 19 €
- Unabhängig von sozialversicherungsrechtlicher Beurteilung.

**Entlastungswirkung bei Familienarbeitsverträgen**

Werden mitarbeitende Familienangehörige über steuerlich anzuerkennende Familienarbeitsverträge beschäftigt, kann sich dadurch innerhalb der Familie eine steuerliche Entlastungswirkung ergeben.

Arbeitslohn 6.000 € im Jahr, ESt-Belastung 30 % (aus Vereinfachungsgründen ohne U1/U2, SolZ und KiSt)					
	Ehefrau Minijob	Kind (Schüler) Minijob	Kind (Schüler) kurzfristig < 3 Mon.		
Sozialversicherung	6.000 € x 28 % = 1.680 €	6.000 € x 28 % = 1.680 €		frei	
Lohnsteuer	6.000 € x 2 % = 120 €	Lohnsteuerklasse = 0 €		Lohnsteuerklasse = 0 €	
<b>Gesamtabgaben</b>	<b>1.800 €</b>	<b>1.680 €</b>		<b>0 €</b>	
<b>Steuerminderung durch Betriebsausgabenabzug</b>	Lohn 6.000 € + Abgaben 1.800 € = Gesamt 7.800 € x 30 % = 2.340 €	Lohn 6.000 € + Abgaben 1.680 € = Gesamt 7.680 € x 30 % = 2.304 €	Lohn 6.000 € + Abgaben 0 € = Gesamt 6.000 € x 30 % = 1.800 €		
<b>Vorteil</b>	<b>540 €</b>	<b>624 €</b>		<b>1.800 €</b>	

## Mindestlohn in der Praxis

### Der gesetzliche Mindestlohn

Der gesetzliche Mindestlohn steigt

- zum **1. Januar 2024** auf **12,41 €** brutto je Zeitstunde und
- zum **1. Januar 2025** auf **12,82 €** brutto je Zeitstunde.

**!** Kein Verzicht auf den Mindestlohn durch den Arbeitnehmer möglich. Bei Verstößen gegen das MiLoG drohen hohe Bußgelder.

### Wann ist der Mindestlohn zu zahlen?

Der Mindestlohn ist zum Zeitpunkt der vereinbarten Fälligkeit zu zahlen. Er ist spätestens zum letzten Bankarbeitstag des Kalendermonats zu zahlen, der auf den Monat folgt, in dem die Arbeitsleistung erbracht wurde. Fehlt eine einzel-, tarifvertragliche oder betriebliche Regelung, ist der Lohn grundsätzlich nach Ende der Dienste zu leisten. Das bedeutet, dass ein Monatsgehalt nach Ende des Monats, also am ersten des Folgemonats fällig ist.

### Für wen ist der Mindestlohn zu zahlen?

Der gesetzliche Mindestlohn gilt grundsätzlich für alle in Deutschland beschäftigten Arbeitnehmer, auch für Minijobber und Saisonarbeitskräfte.

### Ausnahmen nach dem MiLoG

Die Verpflichtung, den gesetzlichen Mindestlohn zu zahlen, gilt nicht für:

- Auszubildende (*für diese gilt seit 1. Januar 2020 eine Mindestausbildungsvergütung, die 2024 abhängig vom Ausbildungsjahr zwischen 649 € und 909 €/Monat liegt*),
- Jugendliche unter 18 Jahren ohne abgeschlossene Berufsausbildung,
- Langzeitarbeitslose in den ersten sechs Beschäftigungsmonaten,
- Praktikanten im Rahmen
  - eines Pflichtpraktikums einer Schul-, Ausbildungs- oder Studienordnung,
  - eines maximal dreimonatigen freiwilligen Praktikums zur Orientierung für eine Berufsausbildung oder ein Studium,
  - eines maximal dreimonatigen, eine Berufs- oder Hochschulausbildung begleitenden Praktikums,
  - einer sozialrechtlichen Einstiegsqualifizierung oder Berufsausbildungsvorbereitung nach dem BBiG.

### Mitarbeitende Familienangehörige

Für mitarbeitende Familienangehörige (*MiFa*) ist im Einzelfall zu prüfen, ob sie den Status eines Arbeitnehmers im Betrieb haben. Sie zählen zum Kreis der Arbeitnehmer, wenn sie u. a. in den Betrieb eingegliedert sind, dem (*abgeschwächten*) Weisungsrecht des Unternehmers unterliegen und anstelle einer Fremdarbeitskraft beschäftigt werden.

Mitarbeitende Familienangehörige ohne Arbeitsvertrag, die lediglich ein Taschengeld bis zu 453 € im Monat erhalten, sind i. d. R. nicht als Arbeitnehmer, die der Mindestlohnpflicht unterliegen, zu qualifizieren.

**!** MiFa sind immer Arbeitnehmer, wenn das Arbeitsentgelt/Taschengeld als Betriebsausgabe berücksichtigt wird.

### Anrechnung einzelner Vergütungsbestandteile

#### Akkord- und Stücklöhne

Akkord- und Stücklöhne bleiben weiterhin möglich. Entscheidend ist, dass der Mindestlohn für die geleisteten Arbeitsstunden erreicht wird. Grund-

sätzlicher Bezugszeitraum ist der Kalendermonat. Daher ist maßgeblich, ob das bezahlte Bruttoentgelt im Monat geteilt durch die Anzahl der Stunden im Monat zumindest dem Mindestlohn entspricht.

#### Zulagen und Zuschläge

Zulagen und Zuschläge, mit denen lediglich die regelmäßig und dauerhaft vertraglich geschuldete Arbeitsleistung vergütet wird (*z. B. Feiertags-/Sonntagszulagen, Erschwernis-, Gefahr- und Sozialzulagen, Anwesenheitsprämien*), sind nach der Rechtsprechung auf den Mindestlohn anrechenbar.

#### Einmalzahlungen

Einmalzahlungen (*z. B. Weihnachts- und Urlaubsgeld*) sind nur in dem Monat der Auszahlung anrechenbar.

#### Nicht anrechenbare Zahlungen

Nicht auf den Mindestlohn angerechnet werden können Entgeltleistungen, die der Arbeitgeber ohne Rücksicht auf eine tatsächliche Arbeitsleistung erbringt oder die auf besonderen gesetzlichen Zweckbestimmungen beruhen (*z. B. Aufwandsentschädigungen, Zuschläge für Nachtarbeit, vermögenswirksame Leistungen und Beiträge zur betrieblichen Altersvorsorge – Ausnahme: Entgeltumwandlung*).

#### Kost und Logis

Eine Anrechnung von Kost und Logis ist grundsätzlich **nicht möglich**. Es empfiehlt sich daher eine Aufteilung in zwei Verträge, einen Arbeitsvertrag mit Vergütungsregelung entsprechend MiLoG und einen Vertrag über die Vermietung von Wohnraum und Gestellung von Verpflegung. Hierbei ist zwingend auf die Trennung der Zahlungsvorgänge zu achten.

Eine **Sonderregelung für Saisonarbeitskräfte** ermöglicht die Anrechnung von Kost und Logis unter bestimmten Voraussetzungen, wenn die Anrechnung vertraglich vereinbart wurde, die Anrechnung die Sachbezugswerte nicht überschreitet und durch die Anrechnung der Sachleistungen nicht in den unpfändbaren Teil des Arbeitsentgelts eingegriffen wird.

### Arbeitszeitdokumentationen

Das MiLoG verpflichtet den Arbeitgeber zur Dokumentation von **Beginn, Ende und Dauer der täglichen Arbeitszeit** für geringfügig entlohnte und kurzfristig Beschäftigte.

**!** Die Aufzeichnung muss bis zum siebten auf den Tag der Arbeitsleistung folgenden Tages vorliegen und mindestens zwei Jahre aufbewahrt werden.

Es sind tatsächliche Dokumentationen zu erstellen. Die konkreten Pausenzeiten müssen nicht erfasst werden. Laut Gesetz ist eine Unterschrift nicht vorgeschrieben, es empfiehlt sich aber die Unterzeichnung durch Arbeitgeber und Arbeitnehmer zur Stärkung des Nachweises.

#### Mitarbeitende Familienangehörige

In allen Fällen von der Aufzeichnungspflicht nach dem MiLoG ausgenommen sind nahe Familienangehörige: Ehegatten, eingetragene Lebenspartner, Kinder und Eltern des Landwirts.

# Landwirtschaftliche Sozialversicherung

Die Sozialversicherung für Landwirtschaft, Forsten und Gartenbau (SVLFG) ist eine gesetzliche Versicherung, die den landwirtschaftlichen Unternehmern und ihren Familien umfassenden Schutz aus einer Hand bietet.

Eine der wichtigsten Leistungen der SVLFG ist die Betriebs- und Haushaltshilfe, die bei einem Ausfall des Landwirts bzw. Ehegatten die Weiterführung des landwirtschaftlichen Unternehmens sicherstellt. Auf den folgenden Seiten lesen Sie, in welchen Fällen Betriebs- und Haushaltshilfe in Betracht kommen.

Achten Sie bei Gestaltungen mit Familienangehörigen stets auf die Auswirkungen in der landwirtschaftlichen Sozialversicherung.

## Zweige der landwirtschaftlichen Sozialversicherung 81

Landwirtschaftliche Alterskasse	81
Landwirtschaftliche Krankenkasse	82
Landwirtschaftliche Pflegekasse	82
Landwirtschaftliche Berufsgenossenschaft	82

## Betriebs- und Haushaltshilfe 83

Betriebs- und Haushaltshilfe von der LAK	83
Betriebs- und Haushaltshilfe von der LBG	83
Betriebs- und Haushaltshilfe von der LKK	83

## Auswirkungen ausgewählter Gestaltungen 84

Anstellung eines Kindes im landwirtschaftlichen Betrieb	84
Beteiligung eines Kindes als Gesellschafter	84
Ausgliederung Lohnbetrieb auf den Sohn	84
Gründung Gewerbebetrieb auf Namen der Ehefrau	85
Altenteiler behält Gewerbebetrieb zurück	85

## Zweige der landwirtschaftlichen Sozialversicherung

### Landwirtschaftliche Alterskasse

#### Versicherte Personen

In der Landwirtschaftlichen Alterskasse (LAK) pflichtversichert sind

- Landwirte, deren Unternehmen die Mindestgröße erreicht,
- ihre Ehegatten oder eingetragene Lebenspartner und
- ihre hauptberuflich mitarbeitenden Familienangehörigen.

! Die Mindestgröße wird von der LAK festgesetzt und beträgt z. B. beim Produktionsverfahren Landwirtschaft einschl. Grünland (ohne Hof- und Gebäudefläche) 8 ha; Spezialkulturen 2,2 ha; Weinbau 2 ha; Forst 75 ha.

Mitarbeitende Familienangehörige sind

- Verwandte des Landwirts bis zum dritten Grade (Kinder, Enkel, Urenkel, Eltern, Großeltern, Geschwister, Nichten/Neffen, Tante/Onkel),
- Verwandte des Ehegatten/eingetr. Lebenspartners bis zum zweiten Grade (Kinder, Enkel, Urenkel, Eltern, Geschwister, Nichten/Neffen),
- Pflegekinder des Landwirts oder Ehegatten/eingetr. Lebenspartners.

#### Versicherungsfreiheit und Versicherungsbefreiung auf Antrag

Kraft Gesetzes versicherungsfrei sind u. a.

- Personen, die das 18. Lebensjahr noch nicht vollendet oder die Regelaltersgrenze bereits erreicht haben,
- Personen, die bei Beginn der Versicherung die fünfjährige Wartezeit für eine Rente wegen Erwerbsminderung nicht mehr erfüllen können.

Versicherte können sich auf Antrag von der Versicherungspflicht befreien lassen, wenn sie u. a.

- regelmäßig außerlandwirtschaftliches Erwerbseinkommen von jährlich mehr als das 12-fache der Geringfügigkeitsgrenze (aktuell 12 x 538 € = 6.240 €) beziehen,
- wegen Erziehung eines Kindes in der Deutschen Rentenversicherung versicherungspflichtig sind,
- wegen Pflege eines Pflegebedürftigen in der Deutschen Rentenversicherung pflichtversichert sind.

#### LAK-Beitrag 2024

	Landwirte, sowie deren Ehegatten	freiwillig Versicherte	mitarbeitende Familienangehörige
Alte Bundesländer	301 €	301 €	150,50 €
Neue Bundesländer			
– 1. Januar - 30. Juni	297 €	297 €	148,50 €
– 1. Juli - 31. Dezember	301 €	301 €	150,50 €

#### LAK-Beitragszuschuss

Seit 1. April 2021 beträgt die Einkommensgrenze für einen Beitragszuschuss zum Alterskassenbeitrag 60 % der Bezugsgröße der Sozialversicherung (2024: 42.420 € West / 41.580 € Ost). Die Zuschussgrenze liegt dann bei

- alte Bundesländer: 25.452 € (Verheiratete: 59.904 €) und
- neue Bundesländer:
  - 1. Januar - 30. Juni 2024: 24.948 € (Verheiratete: 49.896 €),
  - 1. Juli - 31. Dezember 2024: 25.452 € (Verheiratete: 59.904 €).

Der Höchstzuschuss von 60 % des Beitrags (= alte Bundesländer: 181 €, neue Bundesländer: 178 €) wird bei einem jährlichen Einkommen von bis zu 30 % der Bezugsgröße gewährt. Das sind

- alte Bundesländer: 12.726 € (Verheiratete: 25.452 €)

- neue Bundesländer:
  - 1. Januar - 30. Juni 2024: 12.474 € (*Verheiratete: 24.948 €*),
  - 1. Juli - 31. Dezember 2024: 12.726 € (*Verheiratete: 25.452 €*).

Bei einem jährlichen Einkommen zwischen 30 % und 60 % der Bezugsgröße berechnet sich der Zuschuss zum Beitrag nach folgender Formel:

- **Beitragszuschuss** = Beitrag x (1,2 - (2 x jährl. Einkommen/Bezugsgröße))

## Landwirtschaftliche Krankenkasse

### Versicherte Personen

In der Landwirtschaftlichen Krankenkasse (*LKK*) pflichtversichert sind u. a.

- Landwirte, deren Unternehmen die Mindestgröße der LAK erreicht,
- mitarbeitende Familienangehörige (*Definition siehe > LAK > Seite 81*),
- LAK-Rentner und LAK-Rentenantragsteller.

### Familienversicherung

Beitragsfrei familienversichert können sein u. a.

- der Ehegatte/ingetr. Lebenspartner,
- die leiblichen Kinder sowie Kinder von familienversicherten Kindern,
- die unterhaltenden Stiefkinder und Enkel,
- in häuslicher Gemeinschaft lebende Pflege- und Adoptivkinder.

! Die Altersgrenzen bei Kindern sind angelehnt an die für Kindergeldbezug > Seite 16 (*Ausnahme: nicht erwerbstätig bis Vollendung 23. Lebensjahr*).

### Verlust der Familienversicherung

Eine beitragsfreie Familienversicherung ist u. a. **nicht** möglich,

- wenn der Angehörige ein eigenes Gesamteinkommen hat, das im Monat regelmäßig 505 € bzw. bei Ausübung einer geringfügig entlohnten Beschäftigung 538 € übersteigt,
- wenn der Angehörige hauptberuflich selbstständig erwerbstätig ist,
- wenn der Angehörige selbst gesetzlich krankenversichert ist,
- wenn der Wohnsitz/gewöhnliche Aufenthalt ins Ausland verlegt wird.

## Landwirtschaftliche Pflegekasse

In der Landwirtschaftlichen Pflegekasse (*LPK*) sind alle Personen versichert, die auch Mitglieder in der LKK sind. Dies gilt auch für familienversicherte Personen. Sie sind auch hier beitragsfrei mitversichert.

## Landwirtschaftliche Berufsgenossenschaft

### Versicherte Personen

In der Landwirtschaftlichen Berufsgenossenschaft (*LBG*) unfallversichert sind

- Landwirte,
- ihre im Unternehmen mitarbeitenden Ehegatten/ingetr. Lebenspartner,
- ständig mitarbeitende Familienangehörige,
- vorübergehend unentgeltlich tätige Familienangehörige, sofern sie noch keine Altersrente beantragt haben oder beziehen,
- Arbeitnehmer und Auszubildende,
- sonstige Personen, die im Unternehmen mithelfen.

! Unentgeltlich tätige Altenteiler sind nur unfallversichert, wenn sie nicht nur vorübergehend (*mehr als 21 Tage im Kalenderjahr*) im Betrieb mitarbeiten.

### Versicherungsfall - Arbeitsunfall

Versichert sind alle betrieblichen Tätigkeiten. Dazu gehören auch die im Interesse des Betriebs zurückzulegenden Wege. Auch Bauarbeiten des Landwirts für den Wirtschaftsbetrieb sind versichert.

! Bei einem Arbeitsunfall mit Todesfolge oder mehr als drei Tagen Arbeitsunfähigkeit muss die LBG sofort durch eine Unfallanzeige informiert werden.

### Versicherungsfall - Berufskrankheit

Die sogenannte Berufskrankheitenliste führt die anerkannten Erkrankungen auf. Sofern Verdacht auf Vorliegen einer solchen besteht, ist die dafür vorgesehene Anzeige vom Unternehmer oder vom behandelnden Arzt zu erstatten.

## Betriebs- und Haushaltshilfe

Betriebshilfe und betriebsbezogene Haushaltshilfe können durch den jeweils zuständigen Zweig der SVLFG erbracht werden, wenn die Hilfe zur Aufrechterhaltung des landwirtschaftlichen Unternehmens erforderlich ist. Betriebsbezogene Haushaltshilfe kommt nur in Betracht, wenn der Haushalt so eng mit dem Betrieb verknüpft ist, dass er dem Betrieb wesentlich dient. Die Hilfe wird entweder durch Bestellung einer Ersatzkraft oder durch Kostenübernahme für eine selbst beschaffte Ersatzkraft (*2024: bis zu 13,00 € [West] bzw. 12,75 € [Ost] je Einsatzstunde*) erbracht.

! Antragstellung auf Betriebshilfe der SVLFG vor Einsatzbeginn. Anderenfalls keine Kostenübernahme (*Ausnahme: Einsatzbeginn am Wochenende*).

## Betriebs- und Haushaltshilfe von der LAK

Die Landwirtschaftliche Alterskasse (*LAK*) erbringt Betriebs- und Haushaltshilfe grds. nur, wenn im Betrieb keine Arbeitnehmer oder mitarbeitende Familienangehörige ständig beschäftigt werden. Sie leistet bei Ausfall des

- landwirtschaftlichen Unternehmers oder
- seines versicherten mitarbeitenden Ehegatten/ingetr. Lebenspartners.

Betriebs- und Haushaltshilfe von der LAK kommen u. a. in Betracht

- als ergänzende Leistung zu einer medizinischen Rehabilitationsmaßnahme, einer Nachkur oder Kinderheilbehandlung (*längstens für 13 Wochen*),
- bei ärztlich bescheinigter Arbeitsunfähigkeit, wenn die Hilfe zur Aufrechterhaltung des landw. Unternehmens erforderlich ist (*i. d. R. bis zu vier Wochen*),
- bei Tod des Landwirts (*bis zu 12 Monate innerhalb von zwei Jahren*), wenn der hinterbliebene Ehegatte das Unternehmen als versicherungspflichtiger Landwirt weiterverwaltet.

! Bei Inanspruchnahme von Betriebs- und Haushaltshilfe im Todesfall ist eine Selbstbeteiligung zu leisten. Diese beträgt bis zu einem Einkommen von 25.451,99 € (= *weniger als 60 % der Bezugsgröße*) 10 €/Tag, bei höherem Einkommen 20 €/Tag.

## Betriebs- und Haushaltshilfe von der LBG

Die Landwirtschaftliche Berufsgenossenschaft (*LBG*) erbringt Betriebs- und Haushaltshilfe bei stationärer Behandlung aufgrund eines landwirtschaftlichen Arbeitsunfalls oder einer Berufskrankheit (*längstens 13 Wochen*) für

- den landwirtschaftlichen Unternehmer Betriebs- und Haushaltshilfe,
- den mitarbeitenden Ehegatten/ingetr. Lebenspartner Haushaltshilfe.

Betriebs- und Haushaltshilfe werden bei Arbeitsunfähigkeit an den landwirtschaftlichen Unternehmer oder seinen Ehegatten/ingetr. Lebenspartner für längstens bis zu vier Wochen erbracht.

! Für jeden Tag der Leistungserbringung (= *Einsatztag*) ist eine Selbstbeteiligung an die LBG in Höhe von 10 € zu entrichten.

## Betriebs- und Haushaltshilfe von der LKK

Die landwirtschaftliche Krankenkasse (*LKK*) erbringt u. a. Betriebs- und Haushaltshilfe bei Ausfall des

- versicherten landwirtschaftlichen Unternehmers,
- versicherten mitarbeitenden Ehegatten/ingetr. Lebenspartners oder
- versicherten mitarbeitenden Familienangehörigen, sofern er die Aufgaben des Ehegatten/ingetr. Lebenspartners ständig wahrnimmt.

Betriebs- und Haushaltshilfe von der LKK kommt u. a. in Betracht während einer von der LKK übernommenen Krankenhausbehandlung, ambulanten oder stationären Vorsorge oder Rehabilitationsleistung (*längstens 13 Wochen*) oder wenn wegen Krankheit die Bewirtschaftung des Unternehmens gefährdet ist (*i. d. R. bis zur Dauer von vier Wochen*).

## Auswirkungen ausgewählter Gestaltungen

### Anstellung eines Kindes im landw. Betrieb

#### Beispiel 1

Landwirt A ist verheiratet, seine Ehefrau hat kein eigenes Einkommen. Der gemeinsame Sohn wird hauptberuflich im landwirtschaftlichen Unternehmen für ein Arbeitsentgelt von 2.000 €/Monat angestellt.

#### Sozialversicherungsrechtliche Folgen:

	Landwirt A	Ehefrau A	Sohn A
LAK	Versicherungspflicht (Beitrag 301 € bzw. 297 € pro Monat)	Versicherungspflicht (Beitrag 301 € bzw. 297 € pro Monat)	Versicherungspflicht (Beitrag 50 % des Unternehmerbeitrags, also 150,50 € bzw. 148,50 €) Befreiung möglich!
LKK/ LPK	Versicherungspflicht (Beitrag nach Beitragsklassen)	Familienversicherung (beitragsfrei)	Versicherungspflicht (Beitrag 50 % des Unternehmerbeitrags)
LBG	Versicherungspflicht des Unternehmens	-	-
RV	-	-	Versicherungspflicht
AV	-	-	Versicherungspflicht

### Beteiligung eines Kindes als Gesellschafter

#### Beispiel 2

Landwirt B gründet zusammen mit seinem Sohn eine Personengesellschaft in der Rechtsform einer GbR (Gesellschaft bürgerlichen Rechts) und nimmt den Sohn als Gesellschafter in seinen landwirtschaftlichen Betrieb auf.

#### Sozialversicherungsrechtliche Folgen:

	Landwirt B	Sohn B
LAK	Versicherungspflicht (Beitrag 301 € bzw. 297 € pro Monat) Versicherungspflicht auch bei Ehefrau (u. U. Befreiung möglich)	Versicherungspflicht (Beitrag 301 € bzw. 297 € pro Monat) Versicherungspflicht auch bei Ehefrau (u. U. Befreiung möglich)
LKK/ LPK	Versicherungspflicht (Beitrag nach GbR-Anteil)	Eigene Versicherungspflicht als Unternehmer (Beitrag nach GbR-Anteil)
LBG	Versicherungspflicht des Unternehmens	

### Ausgliederung Lohnbetrieb auf den Sohn

#### Beispiel 3

Im Betrieb von Landwirt C werden die Grenzen für die Dienstleistungstätigkeit im Rahmen eines landwirtschaftlichen Betriebes überschritten. Es wird ein Lohnbetrieb auf den Namen des Sohnes eingerichtet. Der Sohn arbeitet weiterhin unentgeltlich im landwirtschaftlichen Betrieb des Vaters mit.

#### Sozialversicherungsrechtliche Folgen:

	Landwirt C	Sohn C
LAK	Versicherungspflicht (Beitrag 301 € bzw. 297 € pro Monat) Versicherungspflicht auch bei Ehefrau (u. U. Befreiung möglich)	Wenn hauptberuflich Mitarbeit im ldw. Betrieb: Versicherungspflicht (Beitrag 50 % des Unternehmerbeitrags) Befreiung möglich!

### Beispiel 3 (Fortsetzung)

#### Sozialversicherungsrechtliche Folgen:

	Landwirt C	Sohn C
LKK/ LPK	Versicherungspflicht (Beitrag nach Beitragsklassen)	Wenn hauptberuflich Mitarbeit im Betrieb: Versicherungspflicht (Beitrag: 50 % des Unternehmerbeitrags) Wenn hauptberuflich Gewerbetreibender (Regelfall): freiwillige Versicherung (z. B. in LKK) oder private Versicherung
LBG	Versicherungspflicht des Unternehmens	Versicherungspflicht – wenn landw. Lohnarbeiten: LBG – wenn außerlandwirtschaftlich (z. B. Kommunalarbeiten): gewerbliche BG

### Gründung Gewerbebetrieb auf Namen der Ehefrau

#### Beispiel 4

Landwirt D ist verheiratet. Seine Ehefrau gründet einen Gewerbebetrieb, der Produkte des landwirtschaftlichen Betriebs vermarktet.

#### Sozialversicherungsrechtliche Folgen:

	Landwirt D	Ehefrau D
LAK	Versicherungspflicht (Beitrag 301 € bzw. 297 € pro Monat)	Versicherungspflicht (Beitrag 301 € bzw. 297 € pro Monat) Befreiung u.U. möglich!
LKK/ LPK	Versicherungspflicht (Beitrag nach Beitragsklassen)	Falls gewerbl. Tätigkeit hauptberuflich oder Einkommen hieraus über 505 €/Monat endet Familienversicherung. Dann: freiwillige (z. B. in LKK) oder private Versicherung.
LBG	Versicherungspflicht des Unternehmens	Ggf. Zuständigkeit der LBG, wenn Gewerbebetrieb Nebenunternehmen zur Landwirtschaft. Sonst: Zust. einer gewerblichen BG

### Altenteiler behält Gewerbebetrieb zurück

#### Beispiel 5

Landwirt E überträgt das Eigentum an seinem landwirtschaftlichen Betrieb auf die Tochter. Seinen Gewerbebetrieb Windkraftanlage behält er zurück.

#### Sozialversicherungsrechtliche Folgen:

- Wenn hauptberuflich Gewerbetreibender (Regelfall): Wegfall der KV-Versicherungspflicht als Rentner (freiwillige Versicherung in LKK oder private KV).
- Gewerbliche Tätigkeit hat keine Auswirkung auf eine Altersrente aus der LAK oder der gesetzlichen RV. Dies gilt nicht nur für Altersrenten nach Erreichen der Regelaltersgrenze, sondern seit 1. Januar 2023 auch uneingeschränkt für vorzeitige Altersrenten.
- Erwerbsminderungsrenten der LAK: Bei voller EM-Rente Hinzuverdienst von mehr als 1.555,40 €/Monat<sup>1</sup> (Ost: 1. Januar - 30. Juni 2024: 1.552,71 €, 1. Juli - 31. Dezember 2024: 1.555,40 €) rentenschädlich.
- Erwerbsminderungsrenten der gesetzlichen RV: Hinzuverdienst von mehr als 18.558,75 €/Jahr führt zu Rentenkürzungen.

<sup>1</sup> Bei teilweiser EM: 3.110,80 €/Monat West bzw. 3.105,42 €/Monat Ost (1. Januar - 30. Juni 2024) bzw. 3.110,80 €/Monat Ost (1. Juli - 31. Dezember 2024).

# Betriebsübergabe

Die Betriebsübergabe auf die nächste Generation sollte frühzeitig und umfassend geplant werden. Erforderlich sind in dieser Reihenfolge:

- 1) Die Planung der Übergabe, Willensbildung und Stecken von Zielen, Übergeber und Übernehmer jeweils für sich, dann aber auch zusammen, am besten im Einklang mit ggf. weichenden Erben und der Familie.
- 2) Abklärung der erbrechtlichen und zivilrechtlichen Fragen.
- 3) Abklärung der steuerlichen Fragen, ggf. Gestaltungsbedarf.

Wille und Ziele der Beteiligten müssen immer bestimmender Faktor bleiben. Steuerliche Folgen können aber so erheblich sein, dass in den Ablauf eingreifende Gestaltungen sinnvoll oder sogar erforderlich sind. Steuerliche Gestaltungen brauchen Zeit in Vorbereitung und Durchführung – sinnvoll ist, den Steuerberater schon bei den ersten Überlegungen mit einzubeziehen.

Wichtig sind klare Regelungen und Verhältnisse, für Übergeber, Übernehmer und alle anderen Beteiligten. Spätestens sobald eine Person unternehmerisch tätig wird oder Eigentümer von Immobilien ist, sollte sie sich Gedanken über die Erstellung eines Testaments machen. Auch ein Testamentsentwurf muss auf die steuerlichen Folgen geprüft werden.

Das folgende Kapitel möchte Ihnen einen Überblick über die wichtigsten steuerlichen Fragen im Zusammenhang mit der Vererbung und Übertragung von Betrieben geben.

## Erbschaft- und Schenkungsteuer \_\_\_\_\_ 87

Systematik	87
Bewertung	87
Verschonung für Betriebsübergaben	87
Persönliche Freibeträge und Steuertarif	88

## Übergeben und Vererben landw. Betriebe \_\_\_\_\_ 89

Nicht begünstigtes Vermögen mit landw. Betrieb	89
Nachversteuerung	89

## Altenteilsleistungen \_\_\_\_\_ 90

## Einkommensteuerliche Buchwertfortführung \_\_\_\_\_ 91

Betriebsübertragung im Ganzen	91
Rückbehalt bei der Betriebsübertragung	91
Übertragung an mehrere Erwerber	91

## Erbschaft- und Schenkungsteuer

### Systematik

#### 1. Stufe

Bewertung der einzelnen Vermögensgegenstände entsprechend der jeweiligen Vermögensart.

#### 2. Stufe

Anwendung der „Verschonungsregeln“ für die Übertragung von Betrieben.

#### 3. Stufe

Besteuerung unter Berücksichtigung der sachlichen und persönlichen Freibeträge sowie Anwendung des Steuertarifs.

### Bewertung (1. Stufe)

#### Landwirtschaftliches Vermögen

Ertragsbewertung nach Verhältnissen des Betriebs und Tabellenwerten.

#### Gewerbebetriebe und Freiberuflerpraxen

Ertragsbewertung auf Basis der Gewinne der letzten drei Wirtschaftsjahre. Mindestwert ist die Summe der Verkehrswerte der Einzelwirtschaftsgüter im Betrieb abzüglich Schulden.

#### Grundvermögen

Wohnungen (*auch Wohnungen landwirtschaftlicher Betriebe*) sowie alle Grundstücke und Gebäude, die nicht Teil eines landwirtschaftlichen oder anderen betrieblichen Vermögens sind. Sie werden nach einem speziellen Verfahren annähernd mit dem Verkehrswert bewertet, der Grund und Boden mit Bodenrichtwerten. Bei vermieteten Wohnungen gibt es einen Abschlag von 10 %.

#### Sonstiges Vermögen

Bewertung erfolgt mit dem Verkehrswert. Konten und Forderungen mit dem Nennwert, Wertpapiere mit dem Kurswert, Rechte auf wiederkehrende Leistungen (*z. B. ein Rentenrecht*) werden auf einem Kapitalwert hochgerechnet.

### Verschonung für Betriebsübergaben (2. Stufe)

Die Übertragung von Betrieben wird von der Erbschaftsteuer freigestellt, wenn sie fortgeführt werden und die Arbeitsplätze erhalten bleiben.

**Obergrenze:** Die Verschonung wird uneingeschränkt gewährt bis zu einem Steuerwert der Übertragungen von 26 Mio. € von derselben an dieselbe Person innerhalb von zehn Jahren.

#### Die Verschonung gilt für die Schenkung/Vererbung von

- land- und forstwirtschaftlichem Vermögen:
  - Begünstigt sind aktiv bewirtschaftete Betriebe sowie auch vollständig verpachtete Betriebe und verpachtete Einzelflächen.
  - Nicht begünstigt: Zu mind. 15 Jahre ab Übertragungsstichtag fest verpachtete Grundstücke oder Betriebe.
  - Besonders prüfen: als Bauland ausgewiesene Flächen.
- Betriebsvermögen (*Gewerbebetriebe, Freiberuflerpraxen*) sowie Anteile an Kapitalgesellschaften (*z. B. GmbH*) bei > 25 % Beteiligung am Nennkapital.
  - Anteilig nicht begünstigt ist grundsätzlich enthaltenes Verwaltungsvermögen, das können z. B. sein: vermietete Immobilien oder ein Überbestand an Zahlungsmitteln.
  - => Verschonungsumfang im Einzelfall mit Steuerberater prüfen.

Bei der Verschonung gibt es ein Wahlrecht zwischen zwei Modellen.

**Fünf-Jahres-Modell: 85 % Verschonungsabschlag**

Abzug von den ermittelten Werten der übertragenen Betriebe, wie folgt:  
 1) Verschonungsabschlag von 85 %,  
 2) Abzug vom verbleibenden Betrag bis zu 150.000 € (bei mehreren Betrieben einmal in zehn Jahren). Der Abzugsbetrag von 150.000 € verringert sich bei einem Betriebswert über 1 Mio. € (ab 3 Mio. € Abzugsbetrag = 0 €).

! Bedingung: Betriebsfortführung mindestens fünf Jahre.

**Sieben-Jahres-Modell: 100 % Verschonungsabschlag**

Vollständige Entlastung auf 0 €.

! Bedingung: Betriebsfortführung mindestens sieben Jahre sowie weitere Voraussetzungen.

**Arbeitsplatzerhalt**

Bedingung für die Verschonung ist der Erhalt der Arbeitsplätze im bestimmten Umfang (auch bei land- und forstwirtschaftlichen Betrieben).

Maßstab: Durchschnittliche Lohnsumme in fünf Jahren vor der Übertragung. Die Lohnsumme muss innerhalb der Behaltefristen im bestimmten Umfang erhalten bleiben => Klärung im Einzelfall mit Steuerberater.

Befreiung von der Verpflichtung zum Arbeitsplatzerhalt bei Betrieben mit bis zu fünf Beschäftigten im Zeitpunkt der Übertragung. Teilzeitkräfte oder Minijobber werden jeweils als ganzer Beschäftigter gezählt.

Bei der Anzahl der Beschäftigten werden nicht mitgezählt:

- Saisonarbeitskräfte,
- Auszubildende,
- Beschäftigte im Mutterschutz bzw. die Kranken- oder Elterngeld beziehen.

**Gefahr: Nachversteuerung**

Wird gegen die Bedingungen der Betriebsfortführung verstoßen, entfällt die Entlastung rückwirkend, bei Teilverstoß teilweise > zur Nachversteuerung siehe Seite 89.

**Persönliche Freibeträge und Steuertarif (3. Stufe)**

Für die Berücksichtigung von Freibeträgen und Steuersätzen  
 - wird jede Schenkung/Erbschaft von oder an verschiedene Personen separat betrachtet (z. B. gemeinsame Schenkung Eltern an Kind = Vater an Kind + Mutter an Kind),  
 - werden alle Schenkungen und Erbschaften zwischen den gleichen Personen innerhalb von zehn Jahren zusammengerechnet.

**Persönliche Freibeträge**

Steuerklasse I	
Ehegatte, eingetragene Lebenspartner	500.000 €
Kinder, Stiefkinder	400.000 €
Enkel, wenn Kinder verstorbener Kinder	400.000 €
andere Enkel und Kinder von Stiefkindern	200.000 €
Eltern und Voreltern bei Erwerb von Todes wegen	100.000 €
Steuerklasse II und III	
alle anderen	20.000 €

! Für Erbfälle gibt es noch zusätzliche Freibeträge.

Das Vererben von Wohnungen an den Ehegatten oder die Kinder (bei Kindern soweit nicht > 200 m² Wohnfläche) ist steuerfrei, wenn sie die folgenden zehn Jahre selbst bewohnt werden.

**Steuertarif**

Wert des steuerpflichtigen Erwerbs bis einschließlich	Steuersatz in der Steuerklasse		
	I	II*	III
75.000 €	7 %	15 %	30 %
300.000 €	11 %	20 %	30 %
600.000 €	15 %	25 %	30 %
6.000.000 €	19 %	30 %	30 %
13.000.000 €	23 %	35 %	50 %
26.000.000 €	27 %	40 %	50 %
über 26.000.000 €	30 %	43 %	50 %

\* Steuerklasse II; z. B. Geschwister, Nichten/Neffen, Eltern

**Übergeben und Vererben landwirtschaftl. Betriebe**

Durch die Verschonung der Betriebsübertragung fällt bei der Übergabe oder Vererbung landwirtschaftlichen Vermögens in der Regel keine Erbschaftsteuer an. Zu Steuerlasten kann es aber insbesondere in folgenden Fällen kommen.

**Nicht begünstigtes Vermögen mit landw. Betrieb**

Durch die Verschonung ist nur das landwirtschaftliche Vermögen im Sinne des Bewertungsgesetzes abgedeckt. Dazu gehören die landwirtschaftlich genutzten Grundstücke, Gebäude, Rechte (z. B. Zahlungsansprüche) sowie Inventar und Betriebsmittel, auch zur landwirtschaftlichen Nutzung verpachtete Grundstücke und Betriebe.

**Nicht begünstigt sind:**

- Betriebsleiter- und Altenteilerwohnhaus, Mitarbeiterwohnungen sowie alle nicht landwirtschaftlich genutzten Grundstücke und Gebäude (z. B. Vermietung zu Wohnzwecken oder an Gewerbebetrieb),
- die betrieblichen Konten, Forderungen, Wertpapiere und Beteiligungen zählen nicht zum landwirtschaftlichen Vermögen.

Nicht begünstigte Vermögensteile können mit dem weiteren Vermögen nur durch die persönlichen Freibeträge freigestellt werden und führen darüber hinaus zu Erbschaft-/Schenkungssteuer.

**Nachversteuerung**

Bei Verstoß gegen die Betriebsfortführung kommt es rückwirkend zur Nachversteuerung. Die Nachversteuerung besteht für landwirtschaftliche Betriebe aus zwei Stufen:

- 1) Rückwirkende Bewertung mit dem „Liquidationswert“ (= Bodenrichtwerte bzw. Verkehrswerte) innerhalb von 15 Jahren.
- 2) Rückwirkender Entfall der Verschonung innerhalb von fünf oder sieben Jahren.

## Abschmelzung der Nachversteuerungsfolgen

Die Folgen aus dem Entfall der Verschonung vermindern sich innerhalb des Zeitraumes von fünf oder sieben Jahren rätierlich. Nach Ablauf der fünf oder sieben Jahre bleibt der Liquidationswert meist ohne Auswirkung.

## Teilverstoß = Teilnachversteuerung

Wird für einen Teil des Betriebes gegen die Fortführungsbedingungen verstoßen, kommt es nur für diesen Teil zur Nachversteuerung. Die Steuerbelastungen daraus sind häufig gering oder entfallen ganz => Prüfung im Einzelfall.

### Praxisfälle der Teilnachversteuerung

- Teilveräußerungen (z. B. Einzelflächen, Anlagevermögen),
- hohe Entnahmen (mehr als 150.000 € in fünf oder sieben Jahren über Gewinn und Einlagen hinaus),
- Umstrukturierungen zum Gewerbebetrieb,
- Vermietung und Verpachtung zu außerlandwirtschaftlichen Zwecken,
- Die Einstellung und Verpachtung des Betriebs führt für sich nicht zur Nachversteuerung, oft aber der damit zusammenhängende Inventarverkauf.

## Altenteilsleistungen

Altenteilsleistungen im Zusammenhang mit der Übertragung betrieblichen Vermögens

- werden beim Leistenden als Sonderausgabe vom steuerpflichtigen Einkommen abgezogen, > Seite 11,
- müssen vom Leistungsempfänger in gleichem Umfang als sonstige Einkünfte versteuert werden.

! Abzugsfähig ist nur, wozu sich der Leistende dauerhaft und zivilrechtlich wirksam verpflichtet hat.

### Begünstigtes Vermögen

Begünstigtes betriebliches Vermögen in diesem Sinne sind

- ganze landwirtschaftliche, gewerbliche oder freiberufliche Betriebe (oder Teilbetriebe),
- Anteile an Personengesellschaften, die land- und forstwirtschaftlich, gewerblich oder freiberuflich tätig sind,
- GmbH-Anteile von mind. 50 %, wenn Geschäftsführung bei Übergeber und nach Übernahme bei Übernehmer.

! Nicht begünstigt sind seit dem 1. Januar 2008 Übertragungen von Privatvermögen wie z. B. steuerlich aufgegebene Betriebe, private Immobilien.

Die Altenteilsleistungen müssen aus den (bereinigten) Gewinnen des übertragenen Vermögens bezahlt werden können => u. U. Problem bei Kleinbetrieben oder Betrieben mit Verlusten.

### Wichtig: Vereinbarung und Durchführung

Umfang und Höhe der Altenteilsleistungen müssen im Übertragungsvertrag möglichst konkret vereinbart werden (ggf. einschließlich späterer Anpassungen). Die Leistungen müssen auf die Lebenszeit der Empfänger vereinbart werden.

Die Altenteilsleistungen müssen während der gesamten Dauer vertragsgemäß durchgeführt werden.

! Verstöße gegen die vertraglichen Vereinbarungen können zum dauerhaften Verlust der Abzugsfähigkeit der gesamten Altenteilsleistungen führen. Änderung/Anpassung der Leistungen nur nach Rücksprache mit dem Steuerberater und schriftlicher Vereinbarung.

### Wie werden Altenteilsleistungen bewertet?

Beispiele zur Bewertung der Leistungen (abzugsfähig wenn vereinbart):

- Baranteil: mit dem Nennwert.
- Beköstigung: mit Sachbezugswerten der Sozialversicherungsentgeltverordnung.
- Weitere Aufwendungen wie freie Heizung, Strom, Wasser, Müll, etc.: mit Pauschalwerten der Finanzverwaltung, bei Einzelnachweis die tatsächlichen Kosten.
- Unterhaltskosten einer Altenteilerwohnung: Tatsächliche Aufwendungen, nur soweit im Übergabevertrag ausdrücklich vereinbart => Abstimmung mit Steuerberater bei außergewöhnlichen Maßnahmen.
- Beerdigungskosten des Altenteilers (unter bestimmten Voraussetzungen): Tatsächliche Kosten, ggf. einschließlich Trauerfeier.

## Einkommensteuerliche Buchwertfortführung

### Betriebsübertragung im Ganzen

Wird ein land- und forstwirtschaftlicher, gewerblicher oder freiberuflicher Betrieb im Ganzen unentgeltlich übertragen oder vererbt, hat der Übertragungsvorgang keine Gewinnauswirkung. Der Betriebsübernehmer übernimmt in seiner ersten Gewinnermittlung für alle übernommenen Wirtschaftsgüter die Buchwerte aus der letzten Gewinnermittlung des Übergebers => „Buchwertfortführung“.

Im Zusammenhang mit Personengesellschaften gibt es vielfältige Möglichkeiten der einkommensteuerneutralen Übertragung, sie müssen jedoch sorgfältig gestaltet werden.

### Rückbehalt bei der Betriebsübertragung

Steuerlich problematisch ist der Rückbehalt von Wirtschaftsgütern, im Einzelfall können sich enorme Belastungen ergeben. Jeder Rückbehalt muss im Vorfeld mit dem Steuerberater abgestimmt werden.

Steuerlich unschädlich können z. B. sein:

- Der Rückbehalt der Forstflächen eines Betriebes ab einer bestimmten Mindestgröße (Teilbetrieb).
- Der Rückbehalt von landwirtschaftlichen Nutzflächen bis 10 % der Gesamtfläche, u. U. einschließlich Gebäude.

### Übertragung an mehrere Erwerber

Wird ein Betrieb aufgeteilt und an mehrere Erwerber übertragen, wird er steuerlich zerschlagen. Alle stillen Reserven, das heißt der Unterschied zwischen den Buchwerten und Verkehrswerten aller Wirtschaftsgüter, müssen auf einen Schlag versteuert werden.

Dafür werden steuerliche Erleichterungen (*Freibetrag, ermäßigter Steuersatz*) gewährt, die Steuerlast kann trotzdem enorm sein.

**!** Gestaltungsmöglichkeiten (§ 14 Abs. 3 EStG), im Vorfeld mit dem Steuerberater prüfen.

- > BUCHHALTUNG
- > STEUERBERATUNG
- > UNTERNEHMENSBERATUNG
- > RECHTSBERATUNG
- > WIRTSCHAFTSPRÜFUNG
- > DIGITALISIERUNG

für Landwirtschaft, Gewerbe,  
Freie Berufe und Privatpersonen



## FAZIT

So komplex und undurchsichtig das Steuerrecht auch sein mag, wir sind stets an Ihrer Seite und begleiten Sie durch das Steuerlabyrinth. Mit den Informationen dieser Broschüre haben wir Ihnen hoffentlich den Weg hindurch etwas übersichtlicher gestaltet.

### Der Dialog ist wichtig

Die Darstellung der steuerlichen Grundbegriffe und Gestaltungsüberlegungen in dieser Broschüre soll den Dialog zwischen Ihnen als landwirtschaftlichen Unternehmer und uns als Steuerberater anregen und erleichtern.

### Fragen erwünscht

Scheuen Sie sich nicht zu fragen. Selbst in einfachen Regelungen hat der Fiskus Tücken versteckt – es gibt daher keine überflüssigen Fragen zum deutschen Steuerrecht. Ihr Problem und Ihre Ziele sind unsere Aufgabe.

### Investitionen gemeinsam planen

Insbesondere bei der strategischen Entwicklung Ihres Unternehmens und den damit einhergehenden Investitionen ist die intensive Zusammenarbeit zwischen Unternehmer und Berater wichtig. Beziehen Sie uns schon im Vorfeld in die Planung ein. Mit einer frühzeitigen und gemeinsamen Planung können optimale Ergebnisse erreicht werden.

## NOTIZEN

---

---

---

---

---

---

---

---



BUCHHALTUNG  
STEUERBERATUNG  
UNTERNEHMENSBERATUNG  
**vertrauensvoll**

LANDWIRTSCHAFT  
FORSTWIRTSCHAFT  
OBST-UND GARTENBAU  
**kompetent**

VOR-ORT-BERATUNG  
LIQUIDITÄTSPLANUNG  
**transparent**

HOFÜBERGABE  
ABSICHERUNG  
TESTAMENT  
**individuell**

GEWERBE  
DIGITALISIERUNG  
E-BILANZ  
**effektiv**

BIOGAS  
ERNEUERBARE ENERGIEN  
PHOTOVOLTAIK  
**innovativ**

Überreicht durch Ihre Kanzlei