



# Steuertipps **für Land- und Forstwirte**



Einen tief greifenden Strukturwandel bewältigen, im verschärften internationalen Wettbewerb bestehen und oft genug um den Bestand ihrer Existenzgrundlage kämpfen – das sind die Probleme unserer Land- und Forstwirte. Es ist wichtiger denn je, dass auch das Steuerrecht der besonderen Situation der Land- und Forstwirtschaft Rechnung trägt. Eine vernünftige und gerechte Besteuerung kann neben direkten finanziellen Hilfen den notwendigen Anpassungsprozess wirksam unterstützen.



Welche Besonderheiten und Vergünstigungen das Steuerrecht für diesen Bereich aufweist, zeigt diese Broschüre. Alle Probleme erschöpfend darzustellen, würde den Umfang der Informationsschrift sprengen. Da steuerliche Veranlagungen Entscheidungen im Einzelfall sind, stehen die zuständigen Finanzämter für Nachfragen gerne zur Verfügung. In fast allen bayerischen Finanzämtern sind inzwischen Servicezentren eingerichtet, die auch an Nachmittagen geöffnet sind.

Wir hoffen, die vorliegenden Steuertipps helfen möglichst vielen Land- und Forstwirten, sich im Steuerrecht besser zurechtzufinden.

Professor Dr. Kurt Faltlhauser  
Staatsminister

Franz Meyer  
Staatssekretär

<b>A.</b>	<b>Einheitsbewertung</b>	<b>18</b>
<b>I.</b>	<b>Allgemeines</b>	<b>18</b>
1.	Begriff des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens	18
2.	Betrieb der Land- und Forstwirtschaft	19
3.	Bewertungsstichtag	21
4.	Bewertungsgrundsätze	21
5.	Ermittlung des Vergleichswerts	21
5.1	Vergleichszahlen	21
5.2	Ertragsbedingungen	22
5.3	Bewertungsstützpunkte	22
5.4	Vergleichswert	23
6.	Einzelertragswert	23
7.	Abschläge und Zuschläge	23
<b>II.</b>	<b>Bewertung des Wirtschaftsteils</b>	<b>25</b>
1.	Landwirtschaftliche Nutzung	25
1.1	Ertragsmesszahlen	25
1.2	Abrechnungen für natürliche Ertragsbedingungen	25
1.3	Abrechnungen und Zurechnungen für wirtschaftliche Ertragsbedingungen	26
1.4	Grundsteuerbelastung und Entwässerungskosten	26
1.5	Vergleichswert	27
1.6	Tierhaltung	27
1.7	Gemeinschaftliche Tierhaltung	30
1.8	Sonderkulturen Hopfen und Spargel	31
2.	Forstwirtschaftliche Nutzung	31
2.1	Altersklassenverfahren	32
2.2	Festwerte (Mindestwerte)	33
3.	Weinbauliche Nutzung	33
3.1	Lagenvergleichszahlen (Bewertungsstützpunkte)	33
3.2	Vergleichswert	34
4.	Gärtnerische Nutzung	34
5.	Sonstige land- und forstwirtschaftliche Nutzung	35

<b>III. Bewertung des Wohnteils</b>	<b>37</b>
1. Jahresrohmiete	37
2. Wohnfläche	38
2.1 Berechnung nach der Zweiten Berechnungsverordnung	38
2.2 Pauschalisiertes Verfahren	40
3. Vervielfältiger	41
4. Abschläge	41
<b>IV. Abgrenzung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens</b>	<b>42</b>
1. Rechtsverbindlicher Bebauungsplan	42
2. Existenzgrundlage des Betriebsinhabers	43
3. Nutzungsänderung in absehbarer Zeit	43
4. Befreiungstatbestand	44
<b>B. Einkommensteuer</b>	<b>48</b>
<b>I. Wer ist einkommensteuerpflichtig?</b>	<b>48</b>
<b>II. Was gehört zu den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft?</b>	<b>49</b>
1. Einkünfte sind der Gewinn	49
2. Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft	49
3. Keine Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft	52
4. Abgrenzung zu anderen Einkunftsarten	53
<b>III. Wie und für welchen Zeitraum wird der Gewinn eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs ermittelt?</b>	<b>54</b>
1. Gewinnermittlungszeitraum	54
1.1 Wirtschaftsjahr	54
1.2 Gewinnaufteilung	55
1.3 Steuervergünstigungen	56
2. Gewinnermittlungsarten	56
2.1 Begriffsbestimmungen	57

2.2 Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich	59
2.3 Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen	63
2.4 Gewinnermittlung durch Einnahmenüberschussrechnung	69
2.5 Gewinnschätzung	72
<b>IV. Betriebseinnahmen</b>	<b>74</b>
1. Veräußerung von Anlagevermögen	75
2. Entschädigungen bei Bau und Betrieb von Versorgungsleitungen	77
3. Entschädigungen für Wirtschaftserschwernisse	77
4. Rücklage für Ersatzbeschaffung	78
5. Entschädigungen für Hagel-/Manöverschäden	78
6. Zuschüsse aus öffentlichen oder privaten Mitteln zur Anschaffung/Herstellung von Anlagegütern	78
7. Zuschüsse zu Betriebsausgaben	79
8. Zulagen	79
9. Erlöse aus der Veräußerung von Tieren des Anlagevermögens	79
10. Milchquotenregelung	79
11. Förderleistungen aus Programmen für Landwirte	80
12. Rechnungsabgrenzungsposten	80
<b>V. Betriebsausgaben</b>	<b>81</b>
1. Normalabschreibung	84
2. Degressive Abschreibung	86
2.1 Bei Gebäuden	86
2.2 Bei abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsgütern	87
3. Erhöhte Abschreibungen	88
4. Sonderabschreibungen	89
5. AfA nach Maßgabe der Leistung	90
6. AfA von geringwertigen Wirtschaftsgütern	90
7. Ansparabschreibung	91
8. Keine Betriebsausgaben	91

<b>VI. Besonderheiten bei der Veräußerung, Aufgabe oder Verpachtung eines Betriebs</b>	<b>93</b>
1. Vollentgeltliche Veräußerung	93
1.1 Veräußerungserlös/Veräußerungsgewinn	93
1.2 Veräußerungskosten	94
1.3 Steuererleichterungen im Zusammenhang mit einer Betriebsveräußerung	94
2. Unentgeltliche Betriebsübertragung	97
3. Teilentgeltliche Betriebsveräußerung	98
4. Betriebsaufgabe	99
5. Betriebsverpachtung	99
6. Altenteilsleistungen	100
<b>VII. Bodengewinnbesteuerung</b>	<b>102</b>
<b>VIII. Sonstige Steuervergünstigungen</b>	<b>103</b>
1. Ermäßigung der tariflichen Einkommensteuer	103
2. Abfindung weichender Erben	103
3. Schuldentilgung	104
<b>IX. Sonstige steuerfreie Einnahmen</b>	<b>105</b>
1. Krankenversicherung/Unfallversicherung	105
2. Gesetzliche Rentenversicherung	105
3. Mutterschaftsgeld	106
4. Erziehungsgeld/Rentenzuschläge für Kindererziehung	106
5. Versorgungsbezüge an Wehr- und Zivildienstbeschädigte	106
6. Leistungen nach dem Bundeskindergeldgesetz	107
7. Einnahmen aus nebenberuflichen Tätigkeiten	107
8. Zuschüsse zum Alterskassenbeitrag	107
9. Produktionsaufgaberente/Ausgleichsgeld	108
<b>X. Sonderausgaben</b>	<b>109</b>
1. Allgemeines	109
2. Altenteilsleistungen	109
3. Vorsorgeaufwendungen	111

4. Voraussetzungen für den Abzug der Sonderausgaben	113
<b>XI. Weitere Steuererleichterungen</b>	<b>113</b>
C. Gewerbesteuer	116
I. Grundsätzliches	116
II. Land- und forstwirtschaftliche Hilfsbetriebe	117
D. Grundsteuer	118
I. Festsetzung – Erhebung	118
II. Grundsteuererlass	119
1. Denkmalschutz	119
2. Ertragsminderung	119
3. Erlassantrag	120
III. Steuervergünstigung für körperbehinderte Menschen	121
E. Umsatzsteuer	122
I. Allgemeines zur Umsatzbesteuerung der Land- und Forstwirte	122
II. Wie hoch sind die Durchschnittssätze?	124

<b>III. Für welche Umsätze gilt die Durchschnittssatzbesteuerung?</b>	<b>126</b>
1. Wann liegt ein land- und forstwirtschaftlicher Betrieb vor?	126
2. Betriebsveräußerung	127
3. Wie sind Umsätze zu behandeln, die außerhalb des land- und forstwirtschaftlichen Betriebs ausgeführt werden?	127
4. Wie sind Umsätze aus der Verpachtung eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs zu behandeln?	128
<b>IV. Innergemeinschaftlicher Warenverkehr</b>	<b>129</b>
1. Innergemeinschaftliche Lieferungen	129
2. Innergemeinschaftliche Erwerbe	130
<b>V. Was muss der Land- und Forstwirt bei der Rechnungsausstellung beachten?</b>	<b>132</b>
<b>VI. Muss der Land- und Forstwirt Umsatzsteuervoranmeldungen abgeben?</b>	<b>133</b>
1. Bei Versteuerung nach Durchschnittssätzen	133
2. Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen	134
<b>VII. Welche Aufzeichnungen muss der Land- und Forstwirt führen?</b>	<b>135</b>
<b>VIII. Können bei einem Land- und Forstwirt, der nach Durchschnittssätzen versteuert, auch die Vorschriften zur Besteuerung der Kleinunternehmer angewendet werden?</b>	<b>136</b>
<b>IX. Versteuerung der Umsätze nach den allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes</b>	<b>137</b>
1. Allgemeines	137
2. Verzicht auf die Anwendung der Durchschnittssatzbesteuerung	137
3. Widerruf der Erklärung	138

F.	Kraftfahrzeugsteuer	140
I.	<b>Steuerbefreiungen</b>	<b>140</b>
II.	<b>Wegfall der Steuerbefreiung</b>	<b>141</b>
G.	Lohnsteuer	142
I.	<b>Grundsätzliches</b>	<b>142</b>
	1. Durchführung des Steuerabzugs nach den allgemeinen Vorschriften	142
	2. Pauschalierung der Lohnsteuer	143
	2.1 Bei geringfügigen Beschäftigungsverhältnissen (so genannte 400-Euro-Jobs)	143
	2.2 Bei bestimmten Aushilfskräften	145
	2.3 Bei kurzfristig beschäftigten Arbeitnehmern	146
II.	<b>Betriebshelfer</b>	<b>148</b>
H.	Grunderwerbsteuer	150
I.	<b>Allgemeines</b>	<b>150</b>
II.	<b>Steuerbefreiungen</b>	<b>151</b>
J.	Erbschaft- und Schenkungsteuer	152
I.	<b>Allgemeines</b>	<b>152</b>
	1. Welche Vorgänge unterliegen der Erbschaft- und Schenkungssteuer?	152
	2. Sachliche Steuerbefreiungen	152
	3. Persönliche Freibeträge	153
	4. Steuerklassen und Steuersätze	154

<b>II. Übertragung von land- und forstwirtschaftlichem Vermögen</b>	<b>155</b>
1. Allgemeines	155
2. Begriff des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens	155
3. Betrieb der Land- und Forstwirtschaft	156
4. Bewertungsstichtag	156
5. Bewertungsverfahren	157
5.1 Betriebsteil	157
5.2 Betriebswohnungen und Wohnteil	159
6. Steuerbefreiung nach § 13a ErbStG	162
6.1 Begünstigtes land- und forstwirtschaftliches Vermögen	163
6.2 Begünstigte Erwerbe	163
6.3 Höhe der Steuerbefreiung	164
6.4 Behaltensregelung	166
7. Steuerermäßigung nach § 19a ErbStG	166
8. Stundungsmöglichkeiten	168
<b>K. Förderungsmaßnahmen für die Land- und Forstwirtschaft</b>	<b>170</b>

Abs.	Absatz
AfA	Absetzung für Abnutzung
ALG	Gesetz über die Alterssicherung der Landwirte
AO	Abgabenordnung
BauGB	Baugesetzbuch
Bek	Bekanntmachung
BewDV	Bewertungs-Durchführungsverordnung
BewG	Bewertungsgesetz
BewR G	Richtlinien für die Bewertung des Grundvermögens
BewR L	Richtlinien für die Bewertung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens
BMF	Bundesministerium der Finanzen
BStBl	Bundessteuerblatt
BV	Berechnungsverordnung
ErbStG	Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz
EStDV	Einkommensteuer-Durchführungsverordnung
EStG	Einkommensteuergesetz
EStH	Amtliches Einkommensteuer-Handbuch
EStR	Einkommensteuer-Richtlinien

EU	Europäische Union
GewStG	Gewerbsteuergesetz
GewStR	Gewerbsteuer-Richtlinien
GrEStG	Grunderwerbsteuergesetz
GrStG	Grundsteuergesetz
GrStR	Grundsteuer-Richtlinien
GV	Großvieheinheit
H	Hinweis im Amtlichen Einkommensteuer-Handbuch
ha	Hektar
InvZulG	Investitionszulagengesetz
KommZG	Gesetz über die kommunale Zusammenarbeit
KraftStDV	Kraftfahrzeugsteuer-Durchführungsverordnung
KraftStG	Kraftfahrzeugsteuergesetz
LStR	Lohnsteuer-Richtlinien
LwFöG	Gesetz zur Förderung der bayerischen Landwirtschaft
R	Richtlinie
RNr.	Randnummer
SGB	Sozialgesetzbuch

## 14 Abkürzungen

UStDV	Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung
UStG	Umsatzsteuergesetz
UStR	Umsatzsteuer-Richtlinien
VE	Vieheinheit
VZ	Veranlagungszeitraum
WoBauG	Wohnungsbaugesetz
Wj	Wirtschaftsjahr
ZPO	Zivilprozessordnung



Am Anfang dieser Broschüre steht die Einheitsbewertung. Diese umfangreiche und wegen der Vielzahl unterschiedlicher Begriffe sehr komplizierte Materie liegt nach wie vor bestimmten Steuerarten im Bereich der Land- und Forstwirtschaft zugrunde. Daran schließt sich an

- die Einkommensteuer,
- die Gewerbesteuer und
- die Grundsteuer.

Die Einkommensteuer mit der Pauschalbesteuerung, den Vorschriften über die Buchführung, über Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben, über Betriebsveräußerungen und mit den sonstigen bei einem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft zu beachtenden Regelungen bildet das Schwergewicht dieser Broschüre. Neben der Einkommensteuer ist bei Betrieben der Land- und Forstwirtschaft regelmäßig die Grundsteuer zu beachten.

Weitere für den Land- und Forstwirt wichtige Steuerarten sind

- die Umsatzsteuer und
- die Kraftfahrzeugsteuer.

Das Hauptaugenmerk gilt bei den einschlägigen Hinweisen der Umsatzsteuer mit den Vorsteuer- und Umsatzsteuer-Durchschnittssätzen.

Die im Weiteren folgenden Steuerarten

- Lohnsteuer,
- Grunderwerbsteuer und
- Erbschaft- und Schenkungsteuer

haben für den Land- und Forstwirt Bedeutung, wenn entsprechende Vorgänge anfallen, wenn also beispielsweise Arbeitnehmer beschäftigt werden oder wenn ein Betrieb vererbt oder verschenkt wird.

Den Abschluss dieser Broschüre bilden Hinweise auf die sonstigen Förderungsmaßnahmen für die Land- und Forstwirtschaft.

Diese Broschüre gibt den Rechtsstand zum 1. Januar 2005 wieder.

Die steuerrechtlichen Vorschriften sind so umfangreich, dass eine erschöpfende Darstellung den Rahmen dieser Broschüre bei weitem sprengen würde. Meist können nur die Grundzüge einer Regelung geschildert werden, Ausnahmen und Besonderheiten müssen weitgehend unbehandelt bleiben. Damit der Leser dieser Broschüre seine Kenntnisse bei Bedarf und Interesse selbst vertiefen kann, sind jeweils auch die Rechtsquellen angegeben. Verweisungen im Text beziehen sich auf die seitlich angefügten Randnummern (RNr.).

Für Nachfragen im Einzelfall steht Ihnen Ihr Finanzamt zur Verfügung. Sie können auch die Beratungsleistungen der Angehörigen der steuerberatenden Berufe in Anspruch nehmen.

## A. Einheitsbewertung



### I. Allgemeines

101

Für jeden landwirtschaftlichen Betrieb im Inland stellt das zuständige Finanzamt einen Einheitswert fest. Der Einheitswert umfasst den Wirtschaftsteil und den Wohnteil; ist kein Wohnteil vorhanden, wie zum Beispiel bei den Stückländereien, dann bildet der Wirtschaftsteil den Einheitswert. Die Bewertung wird auf der Grundlage des Ertrags durchgeführt.

#### **Hinweis:**

**Der Einheitswert wird auch für Feststellungszeitpunkte ab dem 1. Januar 2002 in Mark berechnet, auf volle hundert Mark nach unten abgerundet und danach in Euro umgerechnet. Der umgerechnete Betrag wird auf volle Euro abgerundet.**

Rechtsquelle: § 30 BewG in der Fassung des Steuer-Euroglättungsgesetzes vom 19. Dezember 2000

### 1. Begriff des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens

102

Unter Land- und Forstwirtschaft versteht man die Nutzung des Grund und Bodens zur Gewinnung pflanzlicher und tierischer Erzeugnisse sowie die unmittelbare Verwertung dieser Erzeugnisse einschließlich der erzeugten Pflanzen und Tiere selbst. Landwirtschaft ist demnach Urproduktion landwirtschaftlicher und tierischer Erzeugnisse.

Was gehört zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen?

103

Zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gehören alle Wirtschaftsgüter, die einem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft dauernd zu dienen bestimmt sind.

Das sind insbesondere

- Grund und Boden – alle Flächen, die von der Hofstelle aus bewirtschaftet werden, also auch Hof- und Gebäudefläche, Hausgärten, Wirtschaftswege und so weiter;
- Wirtschaftsgebäude – Unterscheidung zwischen Gebäuden, die dem Betriebsablauf unmittelbar dienen, wie zum Beispiel Ställe, Scheunen, Schuppen, Arbeitsräume, Kellerräume und so weiter und den Wohngebäuden für die Arbeitskräfte – bei diesen Gebäuden muss eine Arbeitskraft wenigstens 100 Tage mitarbeiten – Wirtschaftsgebäude werden nicht gesondert bewertet;
- Wohnung des Betriebsinhabers gehört zum Wohnteil – muss durch seine Tätigkeit an den Betrieb gebunden sein – bei Kleinbetrieben eine Vieheinheit oder zwei Vieheinheiten Geflügel oder eigene Zugkraft – zum Wohnteil gehört auch die Wohnung der Altenteiler;
- Betriebsmittel – unterschieden wird zwischen stehenden Betriebsmitteln, das sind Maschinen, Geräte, Zuchtvieh, Legehennen, Milchkühe und so weiter und umlaufenden Betriebsmitteln, zum Beispiel Mastvieh, Düngemittel, Saatgut, Futtermittel.

Nicht dazu gehören Zahlungsmittel, Geldforderungen, Geldschulden und so weiter sowie Tierbestände, die entweder zu einem gewerblichen Betrieb oder zu einer Tierhaltungskooperation gehören (vgl. RNr. 126).

Rechtsquelle: § 33 BewG  
Abschnitte 1.01 – 1.05 BewR L

## 2. Betrieb der Land- und Forstwirtschaft

Der Betrieb umfasst den Wirtschaftsteil und den Wohnteil.

104

### Wirtschaftsteil

---

Zum Wirtschaftsteil gehören

- Nutzungen – die landwirtschaftliche Nutzung (vgl. RNr. 116), die forstwirtschaftliche Nutzung (vgl. RNr. 128), die weinbauliche Nut-

zung (vgl. RNr. 131), die gärtnerische Nutzung (vgl. RNr. 134) und die sonstige land- und forstwirtschaftliche Nutzung (vgl. RNr. 135);

- Nebenbetriebe – ein Nebenbetrieb muss dem Hauptbetrieb zu dienen bestimmt sein und darf keinen selbstständigen Gewerbebetrieb darstellen, zum Beispiel Sägewerke, Obstbrennereien, Kornbrennereien, Brütereien, Verkaufsläden bei Gärtnereien und so weiter;
- Abbauland – die Bodensubstanz, zum Beispiel Sand, Kies, Steine und so weiter wird durch Abbau genutzt. Die gewonnene Bodensubstanz muss zu mehr als der Hälfte im eigenen Betrieb verwendet werden;
- Geringstland, das sind Betriebsflächen mit geringster Ertragsfähigkeit, das heißt unkultivierte, doch kultivierungsfähige Flächen, deren Ertragsfähigkeit so gering ist, dass sie in ihrem derzeitigen Zustand land- und forstwirtschaftlich regelmäßig nicht genutzt werden können. Dies sind zum Beispiel unkultiviertes Heideland, Flächen zur Gewinnung von Streu und so weiter. Geringstland wird mit einem Hektarwert von 50 Mark bewertet;
- Unland, das sind Flächen, die auch nach geordneter Wirtschaftsweise keinen Ertrag abwerfen können, zum Beispiel stillgelegte Kiesgruben und Steinbrüche. Unland wird nicht bewertet.

Rechtsquelle: §§ 34, 42 – 45 BewG  
Abschnitte 1.05, 1.07, 1.15, 1.16 BewR L

### Wohnteil

---

105

Zum Wohnteil gehören Gebäude und Gebäudeteile, soweit sie

- dem Betriebsinhaber,
- den zu seinem Haushalt zählenden Familienangehörigen (einschließlich Hauspersonal) und
- den Altenteilern

zu Wohnzwecken dienen.

Rechtsquelle: § 34 BewG  
Abschnitt 1.07 BewR L

### 3. Bewertungsstichtag

Für die Größe des Betriebs sowie für den Umfang und Zustand der Gebäude und der stehenden Betriebsmittel sind die Verhältnisse im Feststellungszeitpunkt, das ist der Beginn des Kalenderjahrs, maßgebend. Für die umlaufenden Betriebsmittel gilt der Stand am Ende des Wirtschaftsjahrs, das dem Feststellungszeitpunkt vorangegangen ist.

106

Rechtsquelle: § 35 BewG

### 4. Bewertungsgrundsätze

Der Bewertung des Wirtschaftsteils ist der Ertragswert zugrunde zu legen. Hierbei ist von der Ertragsfähigkeit des Betriebs auszugehen. Unter Ertragsfähigkeit versteht man den bei ordnungsgemäßer und schuldenfreier Bewirtschaftung mit entlohnten fremden Arbeitskräften gemeinhin erzielbaren Reinertrag. Der Ertragswert ist das 18-fache dieses Reinertrags.

107

Er wird durch ein vergleichendes Verfahren ermittelt. Kann ein vergleichendes Verfahren nicht durchgeführt werden, so ist der Ertragswert nach der Ertragsfähigkeit der Nutzung unmittelbar zu ermitteln (Einzelertragswertverfahren).

Rechtsquelle: §§ 36, 37 BewG  
Abschnitte 1.17, 1.18 BewR L

### 5. Ermittlung des Vergleichswerts

108

#### 5.1 Vergleichszahlen

Für die Bewertung eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs ist nicht ein individueller, sondern ein objektivierter Ertragswert zu ermitteln. Dieser Ertragswert ergibt sich aus einem vergleichenden Verfahren. Das vergleichende Verfahren besteht darin, dass die Unterschiede der Ertragsfähigkeit der gleichen Nutzung (vgl. RNr. 104) in den verschiedenen Betrieben durch Vergleich der

109

Ertragsbedingungen beurteilt und durch Reinertragsverhältniszahlen ausgedrückt werden. Für die einzelnen Nutzungen sind die Reinertragsverhältnisse im Bewertungsgesetz festgelegt. Im Einzelnen vgl. dazu RNr. 115.

## 5.2 Ertragsbedingungen

110

Beim Vergleich der Ertragsbedingungen ist zu unterscheiden zwischen den

- natürlichen Ertragsbedingungen, insbesondere Bodenbeschaffenheit, Geländegestaltung, klimatische Verhältnisse und
- wirtschaftlichen Ertragsbedingungen, insbesondere innere Verkehrslage, äußere Verkehrslage, Betriebsgröße, Preis- und Lohnverhältnisse, Betriebsorganisation, Betriebsmittel.

Bei den natürlichen Ertragsbedingungen und der inneren Verkehrslage, äußeren Verkehrslage und der Betriebsgröße sind die tatsächlichen Verhältnisse, bei den Preis- und Lohnverhältnissen, der Betriebsorganisation, den Betriebsmitteln und dergleichen sind die in der Gegend als regelmäßig anzusehenden Verhältnisse maßgebend.

## 5.3 Bewertungsstützpunkte

111

Zur Sicherung der Gleichmäßigkeit der Besteuerung werden in einzelnen Betrieben mit gegendüblichen Ertragsbedingungen die Vergleichszahlen von Nutzungen und Nutzungsteilen vorweg ermittelt.

Man spricht hier von Bewertungsstützpunkten. Im Einzelnen können es sein: Hauptbewertungsstützpunkte, Landesbewertungsstützpunkte oder Ortsbewertungsstützpunkte. Die Vergleichszahlen der Hauptbewertungsstützpunkte werden durch Rechtsverordnung festgesetzt. Die Vergleichszahlen der Landes- und Ortsbewertungsstützpunkte sind dagegen nur vergleichende Bewertungsbeispiele.

Bei Durchführung der Bewertung werden die einzelnen Betriebe an die Verhältnisse der Bewertungsstützpunkte, insbesondere hinsichtlich der Ertragsbedingungen, angeglichen.

#### 5.4 Vergleichswert

Der Vergleichswert für die einzelne Nutzung oder einen einzelnen Nutzungsteil wird in den Betrieben mit Hilfe der Vergleichszahlen, insbesondere unter Berücksichtigung der Ertragsbedingungen, abgeleitet. Die Summe der Vergleichswerte der einzelnen Nutzungen ergibt, gegebenenfalls unter Berücksichtigung von Zu- und Abschlägen (vgl. RNr. 114), den Wirtschaftswert. Bei Vorliegen eines rechtlichen Interesses hat das Finanzamt dem Steuerpflichtigen die Bewertungsunterlagen und Bewertungsergebnisse der Nutzung oder des Nutzungsteils von Bewertungsstützpunkten, die bei der Ermittlung der Vergleichswerte seines Betriebs herangezogen worden sind, anzugeben.

112

Rechtsquelle: §§ 38 – 40 BewG  
Abschnitt 1.17 BewR L

#### 6. Einzelertragswert

Der Einzelertragswert ist zu ermitteln in den vom Bewertungsgesetz vorgeschriebenen Fällen, das sind Nebenbetriebe und Abbauland und in den Fällen, in denen ein vergleichendes Verfahren nicht durchgeführt werden kann. Es wird sich hier immer um Spezialbetriebe handeln, deren Nutzungen beziehungsweise Betriebsstrukturen mit anderen Betrieben nicht vergleichbar sind.

113

Rechtsquelle: §§ 37, 42, 43 BewG  
Abschnitt 1.18 BewR L

#### 7. Abschläge und Zuschläge

Weichen bei einer Nutzung die tatsächlichen Verhältnisse hinsichtlich der Preise und Löhne, der Betriebsorganisation (einschließlich der Viehhaltung), der Wirtschaftsgebäude, der Wohnungen für

114

fremde Arbeitskräfte, der Betriebsmittel und der übrigen wirtschaftlichen Ertragsbedingungen, für die im vergleichenden Verfahren die als regelmäßig anzusehenden Verhältnisse der Gegend zu unterstellen sind, von diesen ab, so ist ein Abschlag oder ein Zuschlag am Vergleichswert zu machen. Diese Korrektur hängt von Wertgrenzen ab. Deshalb müssen die tatsächlichen Verhältnisse bei einer Nutzung von den bei der Bewertung unterstellten regelmäßigen Verhältnissen der Gegend um mehr als 20 Prozent abweichen und die Abweichung muss eine Änderung des Vergleichswerts um mehr als den fünften Teil, mindestens aber 1.000 Mark oder mehr als 10.000 Mark, bewirken.

### Beispiel

Der Vergleichswert eines Betriebs mit nur landwirtschaftlicher Nutzung beträgt 200.000 Mark. Der gegendübliche Bestand an Wirtschaftsgebäuden beträgt 40.000 Mark, die im Betrieb tatsächlich vorhandenen Wirtschaftsgebäude betragen jedoch nur 20.000 Mark.

Gegendüblicher Bestand an Wirtschaftsgebäuden	40.000 Mark
tatsächlicher Bestand	<u>- 20.000 Mark</u>
Unterbstand an Wirtschaftsgebäuden	20.000 Mark
Kürzung um 20 Prozent	<u>- 8.000 Mark</u>
Betrag für den Abschlag	<u><u>- 12.000 Mark</u></u>

Die Abweichung beträgt mehr als 10.000 Mark, deshalb ist ein Abschlag am Vergleichswert durchzuführen.

Bei dem Einzelertragswertverfahren (vgl. RNr. 113) kommen Abschläge und Zuschläge nicht in Betracht. Ebenso nicht, wenn feste Werte für die Bewertung vorgeschrieben sind (zum Beispiel Geringstland, vgl. RNr. 104).

## II. Bewertung des Wirtschaftsteils

Dem Wirtschaftsteil eines Betriebs der Land- und Forstwirtschaft wird der Wirtschaftswert zugrundegelegt. Er errechnet sich aus den Vergleichswerten der einzelnen Nutzungen unter Berücksichtigung von Abschlägen und Zuschlägen, aus den Einzelertragswerten sowie aus den Werten für Nebenbetriebe, Abbauland und Geringstland.

115

Rechtsquelle: § 46 BewG

### 1. Landwirtschaftliche Nutzung

116

#### 1.1 Ertragsmesszahlen

Bei der Bewertung der landwirtschaftlichen Nutzung ist von den Ergebnissen der Bodenschätzung nach dem Bodenschätzungsgesetz auszugehen. Diese Ergebnisse sind im Liegenschaftskataster als Ertragsmesszahlen ausgewiesen und auf ein Ar bezogen. Im Rahmen der Durchführung der Hauptfeststellung der Einheitswerte auf den 1. Januar 1964 war die Bodenschätzung zu überprüfen. Aufgrund dieser Überprüfung sind zur Korrektur der Bodenschätzung Abrechnungen für Grünland, schwere Böden, extrem leichte Böden und Moorböden durchzuführen.

117

Rechtsquelle: §§ 38, 50 BewG  
Abschnitte 2.01 – 2.03 BewR L

#### 1.2 Abrechnungen für natürliche Ertragsbedingungen

An den gegebenenfalls wegen der Bodenschätzung korrigierten Ertragsmesszahlen werden Abrechnungen für natürliche Ertragsbedingungen vorgenommen, soweit sie nicht bereits in den Ertragsmesszahlen aufgrund der Bodenschätzung berücksichtigt sind. Für diese Ertragsbedingungen sind die tatsächlichen Verhältnisse des Betriebs zugrunde zu legen. Im Einzelnen sind zu nennen: Bodenwechsel, Flächenverluste, Kosten für Grabenräumung, Hagelgefährdung sowie für Neukulturen.

118

Die sich nach diesen Abrechnungen ergebenden Zahlen werden als bereinigte Ertragsmesszahlen bezeichnet.

Rechtsquelle: §§ 38, 40 BewG  
Abschnitte 2.04 – 2.08 BewR L

### 1.3 Abrechnungen und Zurechnungen für wirtschaftliche Ertragsbedingungen

119

Die bereinigten Ertragsmesszahlen sind gegebenenfalls zu kürzen und zu erhöhen um die Beträge, mit denen die wirtschaftlichen Ertragsbedingungen zu berücksichtigen sind. Unter wirtschaftlichen Ertragsbedingungen sind zu verstehen: die innere Verkehrslage, die äußere Verkehrslage, die Betriebsorganisation – worunter Bodennutzung und Viehhaltung fällt – Schwierigkeiten der Technisierung, Betriebsgröße, Wirtschaftsgebäude und die regionalen Preis- und Lohnverhältnisse. Für die innere Verkehrslage, die äußere Verkehrslage und die Betriebsgröße sind die tatsächlichen Verhältnisse des Betriebs maßgebend. Für die übrigen wirtschaftlichen Ertragsbedingungen sind die in der Gegend als regelmäßig anzusehenden Verhältnisse zugrundezulegen.

Rechtsquelle: §§ 38, 50 BewG  
Abschnitte 2.09 – 2.16 BewR L

### 1.4 Grundsteuerbelastung und Entwässerungskosten

120

Die durchschnittliche Belastung land- und forstwirtschaftlicher Betriebe mit Grundsteuer lag im Jahr 1963 bei einem Hebesatz von 200 Prozent des Steuermessbetrags. Nachhaltige und wesentliche Abweichungen von diesem Hebesatz werden durch Abrechnungen oder Zurechnungen abgegolten. Maßgebend ist der Hebesatz der Gemeinde, in der die Hofstelle liegt.

Entwässerungskosten werden berücksichtigt, wenn die festgestellte Belastung mehr als 5 Mark/Hektar beträgt.

Rechtsquelle: §§ 38, 50 BewG  
Abschnitt 2.17 BewR L

## 1.5 Vergleichswert

Zur Ermittlung des Hektarwerts sind für 100 Vergleichszahlen 37,26 Mark anzusetzen. Der Hektarwert ist mit der Fläche der landwirtschaftlichen Nutzung einschließlich anteiliger Hof- und Gebäudeflächen zu multiplizieren. Das Ergebnis ist der Vergleichswert.

121

Rechtsquelle: § 40 BewG  
Abschnitt 2.19 BewR L

## 1.6 Tierhaltung

Um die Viehbestände wertmäßig erfassen zu können, sind die Tiere durch einen Umrechnungsschlüssel, der im Bewertungsgesetz festgelegt worden ist, in Vieheinheiten umzurechnen. Der Umrechnungsschlüssel beruht auf dem Futterbedarf. Dieser Umrechnungsschlüssel gilt sowohl für die Berechnung von Zu- und Abschlägen (vgl. RNr. 114) sowie auch für die Abgrenzung der landwirtschaftlichen Viehhaltung von der gewerblichen Viehhaltung.

122

Rechtsquelle: § 51 BewG  
Anlage 1 BewG

### Zu- und Abrechnungen

Die Viehhaltung gehört zu den wirtschaftlichen Ertragsbedingungen. Der gegendübliche Viehbesatz mit Tieren ist regelmäßig im Ertragswert abgegolten. Ist es jedoch in einer bestimmten Gegend üblich, dass ein höherer Tierbestand vorhanden ist als er durch die auf der Bodenschätzung beruhenden Ertragsmesszahl abgegolten ist, so ist er durch Zurechnung zu den Ertragsmesszahlen aller Betriebe der Gegend, die einen gegendüblichen Mehrbestand an Vieh haben, zu berücksichtigen. Entsprechendes gilt bei einem gegendüblichen niedrigeren Viehbestand. Hier ist eine Abrechnung zu machen.

123

Rechtsquelle: §§ 38, 50 BewG  
Abschnitt 2.11 BewR L

124

Zu- und Abschläge

Weicht der tatsächliche Viehbestand von dem bei der Bewertung unterstellten regelmäßigen Viehbestand der Gegend um mehr als 20 Prozent ab, so ist ein Zuschlag oder Abschlag am Vergleichswert zu machen (vgl. RNr. 114). Abschläge wegen geringer oder fehlender Tierbestände sind zwar grundsätzlich möglich. Voraussetzung für die Gewährung eines Abschlags ist jedoch die Glaubhaftmachung einer nachhaltigen Reinertragsminderung als Folge der Betriebsumstellung durch den Betriebsinhaber.

Zur Ermittlung von Ab- oder Zuschlägen ist der gegendübliche Tierbestand in Vieheinheiten je 100 Hektar des Bewertungsstützpunkts auf die maßgebliche Fläche des Betriebs umzurechnen. Die maßgebliche Fläche umfasst die Flächen der landwirtschaftlichen Nutzung einschließlich der Flächen der Sonderkulturen, jedoch ohne Hof- und Gebäudefläche.

Seit dem 1. Januar 1989 ist der Zuschlag wegen verstärkter Tierhaltung zu halbieren.

**Beispiel**

Landwirtschaftlicher Betrieb mit einer bewirtschafteten Fläche der landwirtschaftlichen Nutzung von 30,29 Hektar, gegendübliche Vieheinheiten (VE) 1,5/Hektar.

Tatsächlich gehaltene Vieheinheiten:

Rindvieh	21,05 VE
Mastschweine	73,50 VE
Legehennen	<u>73,20 VE</u>
	167,75 VE

Wegen gegendülich verstärkter Tierhaltung weder Zu- noch Abrechnung (vgl. RNr. 123).

Berechnung des Zuschlags:

Tatsächlich vorhandene VE	167,75 VE
gegendübliche VE	
1,5 VE/Hektar x 30,29 Hektar	45,44 VE
zuzüglich 20 Prozent nach § 41 BewG	+ 9,09 VE – 54,53 VE
Überbestand	<u>113,22 VE</u>
Zuschlag wegen verstärkter Tierhaltung (113,22 VE x 650 Mark/VE) : 2	<u>36.796 Mark</u>

Rechtsquelle: § 41 BewG  
Abschnitt 2.20 BewR L

### Abgrenzung der landwirtschaftlichen von der gewerblichen Tierhaltung

Tierbestände gehören in vollem Umfang zur landwirtschaftlichen Nutzung, wenn die in § 51 Abs. 1 BewG genannten Vieheinheiten je Hektar nicht überschritten werden. Danach können zum Beispiel bei einem Betrieb mit 20 Hektar regelmäßig genutzter Fläche bis zu 200 Vieheinheiten gehalten werden. In die Flächengrundlage sind sowohl die selbst bewirtschafteten eigenen Flächen wie auch die zugepachteten Flächen einzubeziehen. Die in § 51 Abs. 1 BewG geforderten Flächen brauchen jedoch nicht die tatsächliche Futtergrundlage für die am Hof gehaltenen Tiere bilden. Übersteigt die Zahl der Tiereinheiten nachhaltig den angegebenen Höchstsatz, so gehört der darüber hinausgehende Tierbestand zu der gewerblichen Tierzucht oder Tierhaltung. Dabei sind die weniger flächenabhängigen Tierbestände zuerst aus der landwirtschaftlichen Nutzung auszuscheiden. Es kann jedoch ein Zweig des Tierbestandes immer nur im Ganzen zur landwirtschaftlichen oder gewerblichen Tierzucht gehören. Übersteigt zum Beispiel die Aufzucht von Masthühnern den Höchstsatz der zulässigen Vieheinheiten, so muss, da eine Aufteilung nicht zulässig ist, der gesamte Tierbestand der gewerblichen Tierhaltung zugerechnet werden.

**Beispiel**

5 Hektar landwirtschaftliche Nutzfläche, nach § 51 Abs.1 BewG zulässige Vieheinheiten = 50

Tatsächlicher Tierbestand:

3 Zuchtpferde	$3 \times 1,1 \text{ VE} = 3,30 \text{ VE}$
20 Milchkühe	$20 \times 1,0 \text{ VE} = 20,00 \text{ VE}$
60 Mastkälber	$60 \times 0,30 \text{ VE} = 18,00 \text{ VE}$
1.500 Legehennen aus zugekauften Junghennen	$1.500 \times 0,0183 \text{ VE} = 27,45 \text{ VE}$
insgesamt	<u><u>68,75 VE</u></u>

Die Legehennen sind als Tierzweig insgesamt auszugliedern. Sie bilden einen Gewerbebetrieb.

Rechtsquelle: § 51 BewG

**1.7 Gemeinschaftliche Tierhaltung**

126

Zur landwirtschaftlichen Nutzung gehört auch die Tierzucht und die Tierhaltung von Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften, von Gesellschaften, bei denen die Gesellschafter als Unternehmer (Mitunternehmer) anzusehen sind, oder von Vereinen. Man spricht hier auch von Tierhaltungskooperationen.

Die Tierzucht oder Tierhaltung dieser Kooperation ist aber nur dann der landwirtschaftlichen Nutzung zuzuordnen, wenn folgende Voraussetzungen vorliegen:

- Alle Gesellschafter oder Mitglieder müssen sein
  - Inhaber eines Betriebs der Land- und Forstwirtschaft,
  - nach dem Gesamtbild der Verhältnisse hauptberufliche Land- und Forstwirte,
  - landwirtschaftliche Unternehmer im Sinn des § 1 Abs. 2 Gesetz über die Alterssicherung der Landwirte (Nachweis durch Bescheinigung).
- Die Mitglieder müssen die sich für sie ergebenden Möglichkeiten zur landwirtschaftlichen Tiererzeugung oder Tierhaltung in Vieh-

einheiten ganz oder teilweise auf die Kooperation übertragen. Die übertragenen Vieheinheiten und die Vieheinheiten des eigenen Betriebs dürfen die Grenzen des § 51 BewG (vgl. RNr. 122) nicht überschreiten.

- Die Betriebe der Mitglieder dürfen nicht mehr als 40 Kilometer von der Produktionsstätte der Kooperation entfernt liegen.

Liegen bei einer Tierhaltungsgemeinschaft diese Voraussetzungen vor, dann ist für die Kooperation selbst ein Einheitswert festzustellen.

Rechtsquelle: §§ 2, 51a BewG

### 1.8 Sonderkulturen Hopfen und Spargel

Hopfen und Spargel sind als Sonderkulturen landwirtschaftliche Nutzungsteile. Die unterschiedliche Ertragsfähigkeit dieser Sonderkulturen wird durch Vergleich der Ertragsbedingungen beurteilt und durch Hopfenbau-Vergleichszahlen beziehungsweise Spargelbau-Vergleichszahlen ausgedrückt (vergleichendes Verfahren).

127

Zur Ermittlung des Hektarwerts für 100 Vergleichszahlen sind beim Hopfen 254 Mark und beim Spargel 76,50 Mark anzusetzen. Der Hektarwert ist mit der Fläche der Sonderkultur Hopfen beziehungsweise Sonderkultur Spargel einschließlich der anteiligen Hof- und Gebäudefläche zu multiplizieren. Das Ergebnis ist der Vergleichswert. Die Vergleichswerte sind für Hopfen um 80 Prozent, für Spargel um 50 Prozent zu vermindern. Es ist jedoch mindestens ein Hektarwert von 1.200 Mark anzusetzen.

Rechtsquelle: §§ 38, 40, 52 BewG  
Abschnitte 3.01 – 3.12 BewR L (für Hopfen),  
3.13 – 3.22 BewR L (für Spargel)

## 2. Forstwirtschaftliche Nutzung

Das vergleichende Verfahren ist nur auf den Hochwald anzuwenden. Mittel- und Niederwald sind dagegen mit einem Festwert von 50 Mark/Hektar zu bewerten.

128

## 2.1 Altersklassenverfahren

129

Die Ertragswerte für den Hochwald werden im Weg des Altersklassenverfahrens ermittelt und für einzelne Altersklassen angesetzt. Hierbei wird vorweg die Ertragsfähigkeit für Nachhaltsbetriebe mit regelmäßigem Alters- oder Vorratsklassenverhältnis ermittelt und durch so genannte Normalwerte ausgedrückt. Für die Hauptfeststellung zum 1. Januar 1964 beträgt der höchste Normalwert 3.200 Mark (Fichte, Ertragsklasse I A, Bestockungsgrad 1,0).

Die Ertragswerte werden bei der Bewertung jeweils für Altersklassen berechnet. Sie ergeben sich aus der Fläche und dem Hektarwert der Altersklasse, der mit den Rechnungsgrößen Normalwert, Bestockungsgrad und Prozentsatz zu berechnen ist.

Die Prozentsätze sind durch Rechtsverordnung festgelegt, sie betragen bei der Hauptfeststellung 1964 höchstens 260 Prozent des Normalwerts. Der Normalwert ist zuvor durch Ab- oder Zurechnungen zu verändern, wenn tatsächliche Ertragsbedingungen dies erfordern. Als Abrechnungen kommen insbesondere in Betracht: Rotfäule an der Fichte, Splitterschäden an Fichte, Kiefer und Pappel, naturbedingte Arbeiterschwernisse, regionaler Frostschutz, Erschwernisse bei der Holzgewinnung oder der tatsächlichen Verkehrslage (zur Ermittlung des Vergleichswerts vgl. RNr. 108).

Abschläge und Zuschläge am Vergleichswert kommen in der Regel nicht in Betracht, weil die Voraussetzungen des § 41 BewG praktisch nicht erfüllt werden (vgl. RNr. 114).

Die Ertragswerte (Vergleichswerte) werden um 40 Prozent vermindert.

## 2.2 Festwerte (Mindestwerte)

Feste Werte werden angesetzt, wenn sich keine Ertragswerte ergeben (Mindestwert). Im Einzelnen handelt es sich insbesondere um folgende Werte:

130

- ermittelte Ertragswerte, die 50 Mark nicht übersteigen, hierzu rechnet vor allem das Laubholz ohne Pappel;
- der Wert für Nichtwirtschaftswald;
- der Wert für Mittel- und Niederwald;
- der Wert für Wirtschaftswege, Schneisen, Schutzstreifen, Saat- und Pflanzkämpfe, Wildwiesen, Wildäcker sowie für Hof- und Gebäudeflächen;
- der Wert einer forstwirtschaftlichen Nutzung, die nicht größer als 2 Hektar ist.

Der Fest- beziehungsweise Mindestwert beträgt 50 Mark/Hektar. Eine Kürzung dieses Werts findet nicht mehr statt.

Rechtsquelle: §§ 38, 53 – 55 BewG  
Abschnitte 4.01 – 4.33 BewR L

## 3. Weinbauliche Nutzung

Das Wertermittlungsverfahren der weinbaulichen Nutzung gliedert sich in die Feststellung der Ertragsfähigkeit der Weinbaulagen und die Ermittlung der Vergleichszahl und des Vergleichswerts für die weinbauliche Nutzung des Betriebs.

131

### 3.1 Lagenvergleichszahlen (Bewertungsstützpunkte)

Als Bewertungsstützpunkte der weinbaulichen Nutzung dienen nicht Betriebe, sondern Weinbaulagen oder Teile von ihnen. Die auf ein Ar bezogenen Vergleichszahlen der Weinbaulagen werden als Lagenvergleichszahlen bezeichnet. Die Lagenvergleichszahlen der Hauptbewertungsstützpunkte sind durch Rechtsverordnung festgelegt.

132

### 3.2 Vergleichswert

133

Die Vergleichszahlen der Weinbaulagen der einzelnen Betriebe werden durch Vergleich mit den Vergleichszahlen der Bewertungsstützpunkte unter Berücksichtigung der natürlichen und wirtschaftlichen Ertragsbedingungen (vgl. RNr. 108) in einem Angleichungsverfahren ermittelt. Durch Multiplikation der Lagenvergleichszahlen mit der durch Weinbau genutzten Fläche ergibt sich die Weinbauausgangszahl, die dann unter Berücksichtigung weiterer Ertragsbedingungen, insbesondere äußere Verkehrslage und Grundsteuerbelastung, zur Weinbauvergleichszahl führt. Der Vergleichswert der weinbaulichen Nutzung errechnet sich, indem die in Ar ausgedrückte Gesamtfläche der Nutzung mit der Weinbauvergleichszahl je Ar multipliziert und die so ermittelten Weinbauvergleichszahlen in Deutsche Mark umgerechnet werden. Dabei sind 100 Weinbauvergleichszahlen mit 200 Mark anzusetzen. Das Produkt ergibt den Vergleichswert.

Abschläge und Zuschläge kommen bei der weinbaulichen Nutzung in der Regel nicht in Betracht, weil die Voraussetzungen des § 41 Abs. 1 BewG nur selten erfüllt sind (vgl. RNr. 114).

Rechtsquelle: §§ 40, 56–58 BewG  
Abschnitte 5.01–5.16 BewR L

### 4. Gärtnerische Nutzung

134

Die gärtnerische Nutzung gliedert sich in die Nutzungsteile

- Gemüse-, Blumen-, Zierpflanzenbau,
- Obstbau,
- Baumschulen.

Dazu gehören aber auch die selbstständigen Kleingärten sowie Schrebergärten und Laubenkolonien.

### Besonderes Bewertungsverfahren

Die Anbau- und Ertragsverhältnisse der Nutzungsteile weisen so erhebliche Unterschiede auf, dass die Ermittlung des Vergleichswerts jeweils nach einem besonderen Verfahren vorgenommen werden muss. Die einzelnen Bewertungsverfahren sind in den BewR L dargestellt. Im Wesentlichen werden die einzelnen Nutzungsteile in einem vergleichenden Verfahren bewertet, wobei 100 Vergleichszahlen beim Gemüse-, Blumen- und Zierpflanzenanbau mit 108 Mark, beim Obstbau mit 72 Mark und bei Baumschulen mit 221,40 Mark angesetzt werden. Der Vergleichswert für den Obstbau ist um 60 Prozent zu kürzen; Mindestwert jedoch 1.200 Mark/Hektar.

Rechtsquelle: §§ 40, 59 – 61 BewG  
Abschnitte 6.01 – 6.63 BewR L

## 5. Sonstige land- und forstwirtschaftliche Nutzung

Zur sonstigen land- und forstwirtschaftlichen Nutzung gehören

135

- die Binnenfischerei,
- die Teichwirtschaft sowie die Fischzucht für Binnenfischerei und Teichwirtschaft,
- die Imkerei,
- die Wanderschäferei,
- der Pilzanbau,
- die Weihnachtsbaumkultur,
- die Saatzucht,
- Besamungsstationen und
- Nützlinge.

Auch hier erfolgt die Bewertung im vergleichenden Verfahren (vgl. RNR. 108). In Ausnahmefällen kann jedoch ein Einzelertragswertverfahren erforderlich werden (vgl. RNR. 113).

### Besonderes Bewertungsverfahren

Die große Unterschiedlichkeit der Arten der sonstigen land- und forstwirtschaftlichen Nutzungen machen jeweils besondere Bewertungsverfahren erforderlich. Einzelheiten über die Durchführung der Bewertung ergeben sich aus den BewR L.

Rechtsquelle: § 62 BewG  
Abschnitte 7.01 – 7.44 BewR L

### III. Bewertung des Wohnteils

Der Wert des Wohnteils ist nach den Vorschriften zu ermitteln, die beim Grundvermögen für die Bewertung der Mietwohngrundstücke im Ertragswertverfahren gelten. Beim Ertragswertverfahren ist der Grundstückswert nach einem Vielfachen der Jahresrohmierte zu ermitteln, wobei dieses Vielfache gegebenenfalls durch Zu- und Abschläge zu korrigieren ist.

136

Der so ermittelte Betrag ist dann um 15 Prozent zu vermindern.

Rechtsquelle: §§ 47, 78 BewG

#### 1. Jahresrohmierte

Bei den Fortschreibungen und Nachfeststellungen der Einheitswerte wird die Jahresrohmierte anhand von Mietspiegeln ermittelt. Diese Mietspiegel sind nicht nur nach Lage, Art und Ausstattung des Wohnraums, sondern auch nach mietspreisrechtlichen Vorschriften (freifinanziert, öffentlich gefördert) gegliedert. Es ist deshalb besonders darauf hinzuweisen, dass für öffentlich geförderten Wohnraum in der Regel ein niedrigerer Mietspiegelwert maßgebend ist. Zu beachten ist, dass beim land- und forstwirtschaftlichen Vermögen immer der Mietspiegelwert für Mietwohngrundstücke angesetzt werden muss; das gilt selbst dann, wenn sich die Wohnung des Betriebshabers in einem eigenen Gebäude (baulich zum Beispiel Einfamilienhaus) befindet. Die Mietspiegelwerte für Mietwohngrundstücke sind aber wegen der Besonderheiten eines Wohnteils des landwirtschaftlichen Betriebs noch zu ermäßigen.

137

Ermäßigungsgründe sind

- ungünstige Lage der Wohnung zu den Wirtschaftsgebäuden (insbesondere wegen Geruchsbelästigungen), Abrechnung zwischen 5 und 40 Prozent,

- ungünstige Ortslage – abgelegener Standort der Wohnung, Abrechnung 4 bis 12 Prozent,
- fehlende Elektrizitätsversorgung, Abrechnung 20 Prozent.

Die Gesamtabrechnung darf 70 Prozent des Mietspiegelwerts nicht übersteigen.

Die sich aus dem Mietspiegel ergebende Monatsmiete pro Quadratmeter wird mit der Wohnfläche des Gebäudes (vgl. RNr. 138) vervielfacht und auf das Jahr umgerechnet. Der so ermittelte Mietwert ist dann noch um 12 Prozent zu erhöhen, wenn für das Gebäude (die Wohnung) Grundsteuervergünstigung gewährt worden ist.

Rechtsquelle: § 79 BewG  
Abschnitt 8.02 BewR L  
Abschnitte 21 – 25 BewR G

## **2. Wohnfläche**

138

Die Wohnfläche des Wohnteils eines Betriebs für Land- und Forstwirtschaft kann nach der Zweiten Berechnungsverordnung oder nach einem pauschalierten Verfahren berechnet werden. Es besteht dabei für den Betriebsinhaber ein Wahlrecht, welches Verfahren er anwenden will.

139

### **2.1 Berechnung nach der Zweiten Berechnungsverordnung**

140

Die Wohnfläche einer Wohnung ist die Summe der anrechenbaren Grundflächen der Räume, die ausschließlich zu der Wohnung gehören.

141

Die Wohnfläche eines einzelnen Wohnraums besteht aus dessen anrechenbarer Grundfläche. Hinzuzurechnen ist die anrechenbare Grundfläche der Räume, die ausschließlich zu diesem einzelnen Wohnraum gehören.

Nicht zur Wohnfläche gehören

142

- Zubehörräume, zum Beispiel Keller, Waschküchen, Abstellräume außerhalb der Wohnung, Dachböden, Trockenräume;
- Wirtschaftsräume, zum Beispiel Vorratsräume, Backstuben, Räucherammern, Ställe, Scheunen, Abstellräume;
- Geschäftsräume.

Die Grundfläche eines Raums ist nach Wahl des Bauherrn aus den Fertigmaßen oder den Rohbaumaßen zu ermitteln. Die Wahl bleibt für alle späteren Berechnungen maßgebend.

143

Fertigmaße sind die lichten Maße zwischen den Wänden ohne Berücksichtigung von Wandgliederungen, Wandbekleidungen, Scheuerleisten und dergleichen. Werden Rohbaumaße zugrunde gelegt, so sind die errechneten Grundflächen um 3 Prozent zu kürzen.

Außerdem sind die Grundflächen zu korrigieren um Schornsteine, Säulen, Treppen, Wandnischen, Erker und so weiter.

Zur Ermittlung der Wohnfläche werden die Grundflächen der Räume mit einer lichten Höhe von mindestens 2 m voll angerechnet. Bei mindestens 1 m und weniger als 2 m lichter Höhe erfolgt die Anrechnung zur Hälfte. Räume mit einer lichten Höhe unter 1 m werden nicht angerechnet.

144

Gehören zum Wohnteil Balkone, Loggien, Dachgärten oder gedeckte Freisitze, so können deren Grundflächen zur Ermittlung der Wohnfläche bis zur Hälfte angerechnet werden; Voraussetzung ist, dass diese ausschließlich dem Wohnteil dienen.

Zur Ermittlung der Wohnfläche können abgezogen werden

- bei einem Wohngebäude mit einer Wohnung bis zu 10 Prozent der ermittelten Grundfläche der Wohnung,

- bei einem Wohngebäude mit zwei nicht abgeschlossenen Wohnungen bis zu 10 Prozent der ermittelten Grundfläche beider Wohnungen,
- bei einem Wohngebäude mit einer abgeschlossenen und einer nicht abgeschlossenen Wohnung bis zu 10 Prozent der ermittelten Grundfläche der nicht abgeschlossenen Wohnung.

## 2.2 Pauschaliertes Verfahren

145

Bei der Berechnung nach dem pauschalierten Verfahren ist zwischen so genannten Kernwohnräumen und Nebenräumen zu unterscheiden.

146

Zu den Kernwohnräumen gehören die Räume, die als Wohn-, Schlaf- und Kinderzimmer des Betriebsinhabers und seiner Familienangehörigen, der Altenteiler sowie des Hauspersonals dienen.

147

Zu den Nebenräumen gehören Küche, Vorratsräume, Bad, Dusche, Toilette, Flur und Treppenhaus.

148

Zunächst ist die Fläche der Kernwohnräume in Quadratmetern (Länge x Breite) festzustellen. Die gesamte Wohnfläche ergibt sich aus der Kernwohnraumfläche zuzüglich eines aus Erfahrungssätzen abgeleiteten Flächenanteils für Nebenräume. Dieser Flächenanteil ist in der nachfolgenden Tabelle aufgeführt.

Fläche der Kernwohnräume	Anteil der Nebenräume in Prozent der Kernwohnraumfläche
--------------------------	---

bis 50 m <sup>2</sup>	55, jedoch nicht unter 25 m <sup>2</sup>
51 bis 75 m <sup>2</sup>	50
76 bis 100 m <sup>2</sup>	45
101 bis 125 m <sup>2</sup>	40
126 bis 150 m <sup>2</sup>	35
über 150 m <sup>2</sup>	30, jedoch nicht mehr als 60 m <sup>2</sup>

Der sich aus dieser Tabelle ergebende Pauschalwert ist der Fläche der Kernwohnräume zuzurechnen.

#### Kernwohnräume bei Altbauten

Bei Altbauten, das sind Gebäude, die vor dem 1. April 1924 bezugsfertig geworden sind, kann die Fläche der Kernwohnräume über ihre Zahl und Zuordnung zur Größenklasse klein (bis 10 m<sup>2</sup>), mittel (10 bis 20 m<sup>2</sup>) und groß (über 20 m<sup>2</sup>) ermittelt werden. Dabei sind für kleine Räume 8 m<sup>2</sup>, für mittlere Räume 15 m<sup>2</sup> und für große Räume 25 m<sup>2</sup> anzusetzen.

Rechtsquelle: § 79 BewG  
§§ 42 – 44 II. BV  
Abschnitt 8.03 BewR L

149

### 3. Vervielfältiger

Die Vervielfältiger sind aus der Anlage 3 BewG zu entnehmen. Von ihnen kann nicht abgewichen werden. Liegen jedoch bei einem Grundstück nicht behebbare Baumängel oder Bauschäden vor, die die Lebensdauer wesentlich verkürzen, so ist der Vervielfältiger nicht nach dem tatsächlichen Baujahr des Gebäudes zu ermitteln. Es wird ein entsprechend höheres Alter unterstellt.

Rechtsquelle: § 80 BewG  
Abschnitt 8.04 BewR L  
Abschnitte 26, 27 BewR G

150

### 4. Abschläge

Der Grundstückswert, das heißt das Vielfache der Jahresrohmiere, kann ermäßigt werden, wenn Umstände vorliegen, die weder in der Höhe der Jahresrohmiere noch in der Höhe des Vervielfältigers berücksichtigt sind. Als solche Umstände kommen zum Beispiel ungewöhnlich starke Beeinträchtigungen durch Lärm, Rauch oder Gerüche, behebbare Baumängel und Bauschäden, die Notwendigkeit baldigen Abbruchs oder Denkmalschutz in Betracht. Zu beachten ist besonders, dass die Aufzählung im Bewertungsgesetz nicht abschließend ist.

Rechtsquelle: § 82 BewG  
Abschnitt 31 BewR G

151

## IV. Abgrenzung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens

152

Land- und forstwirtschaftlich genutzte Flächen sind solange dem land- und forstwirtschaftlichen Vermögen zuzurechnen, als sie keiner anderen Zweckbestimmung zugeführt worden sind. Erst dann, wenn sich die Zweckbestimmung geändert hat beziehungsweise vorauszusehen ist, dass sie sich in absehbarer Zeit ändern wird, muss die Fläche gegebenenfalls als unbebautes Grundstück bewertet werden.

Die Abgrenzung richtet sich nach § 69 BewG. Danach sind folgende Fälle zu unterscheiden.

### 1. Rechtsverbindlicher Bebauungsplan

153

Grundstücksflächen sind stets dem Grundvermögen zuzurechnen, wenn sie

- in einem rechtsverbindlichen Bebauungsplan als Bauland ausgewiesen sind,
- die sofortige Bebauung rechtlich und tatsächlich möglich ist,
- die Bebauung innerhalb des Plangebietes in einem benachbarten Bereich schon begonnen hat oder durchgeführt ist.

Liegen diese Voraussetzungen vor, so ist ein Grundstück auch dann dem Grundvermögen zuzuordnen, wenn zum Beispiel der Eigentümer finanziell nicht in der Lage ist, das Grundstück zu bebauen oder wenn ein Landwirt nicht bereit ist, eine solche Fläche zu verkaufen beziehungsweise zu bebauen, sondern sie weiterhin land- und forstwirtschaftlich nutzt.

## **2. Existenzgrundlage des Betriebsinhabers**

Bildet ein land- und forstwirtschaftlicher Betrieb die Existenzgrundlage des Betriebsinhabers, so sind dem Betriebsinhaber gehörende Flächen, die von einer Stelle aus ordnungsgemäß und nachhaltig bewirtschaftet werden, dem Grundvermögen nur dann zuzurechnen, wenn mit großer Wahrscheinlichkeit anzunehmen ist, dass sie spätestens nach zwei Jahren anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen werden. Die Existenzgrundlage liegt dann vor, wenn der Betrieb den Lebensbedarf des Betriebsinhabers überwiegend deckt beziehungsweise decken kann.

154

Es muss mit großer Wahrscheinlichkeit anzunehmen sein, dass die besagten Flächen spätestens nach zwei Jahren anderen Zwecken dienen werden. Die bloße Möglichkeit einer Nutzungsänderung reicht dagegen für die Zurechnung zum Grundvermögen nicht aus. Ist aber für die Flächen nach § 55 Abs. 5 Satz 1 EStG der Ansatz eines höheren Teilwerts beantragt worden, dann gilt diese Schutzvorschrift, das heißt der Zweijahreszeitraum für eine Nutzungsänderung, nicht (vgl. RNR. 155).

## **3. Nutzungsänderung in absehbarer Zeit**

Land- und forstwirtschaftlich genutzte Flächen sind dem Grundvermögen zuzurechnen, wenn nach ihrer Lage, den im Feststellungszeitpunkt bestehenden Verwertungsmöglichkeiten oder den sonstigen Umständen anzunehmen ist, dass sie in absehbarer Zeit anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen werden. Darunter fällt vor allem die Verwendung als Bauland, Industrieland oder Land für Verkehrszwecke. Unter dem Begriff „in absehbarer Zeit“ ist ein Zeitraum von sechs Jahren zu verstehen. Diese Zuordnung zum Grundvermögen ist immer dann maßgebend, wenn die Voraussetzungen der RNRn. 153, 154 nicht vorliegen.

155

Zu nennen sind folgende Tatbestände:

- Flächen, die nicht mehr ordnungsgemäß bewirtschaftet werden, die also im Hinblick auf eine künftige Nutzungsänderung brachliegen (hierunter fällt allerdings nicht die so genannte „Sozialbrache“);
- Flächen, die von Personen bewirtschaftet werden, bei denen der Betrieb nicht die Existenzgrundlage des Betriebsinhabers bildet;
- Flächen, für die nach § 55 EStG der höhere Teilwert beantragt worden ist.

#### 4. Befreiungstatbestand

156

Die Hofstelle und andere Flächen in unmittelbarem räumlichen Zusammenhang mit der Hofstelle bis zu einer Größe von insgesamt einem Hektar sind selbst dann nicht dem Grundvermögen zuzuordnen, wenn die Voraussetzungen der RNrn. 153 bis 155 vorliegen. Neben der Hofstelle bleibt also eine Fläche bis zu einem Hektar weiterhin land- und forstwirtschaftliches Vermögen.

Die Regelung gilt sowohl für Hofstellen, die im Eigentum des Betriebsinhabers stehen als auch für Hofstellen, die vom Betriebsinhaber gepachtet sind.

Die Fläche der Hofstelle wird im Allgemeinen dem Kataster zu entnehmen sein. Die begünstigten anderen Flächen müssen unmittelbar an die Hofstelle anschließen.

Rechtsquelle: § 69 BewG  
Abschnitt 2 BewR G

**Beispiel**

Ein land- und forstwirtschaftlicher Betrieb umfasst insgesamt 15,12 Hektar (landwirtschaftliche Nutzfläche 10 Hektar, davon Grünland 2 Hektar, Hof- und Gebäudefläche 0,10 Hektar, Wald 5 Hektar, Unland 0,02 Hektar). Von der Ackerfläche entfallen 20 Prozent auf Moorböden.

Der Bodenwechsel ist gering. Die Ertragsmesszahlen betragen laut Kataster für Ackerland 314,00 und für Grünland 87,00. Hinsichtlich der wirtschaftlichen Ertragsbedingungen liegen 25 Trennstücke mit regelmäßiger Form und mittlerer Streulage vor, die Betriebsgröße beläuft sich auf 10 Prozent, die Betriebsorganisation (Bodennutzung und Viehhaltung) fällt in den Bereich zwischen 8 und 11 Prozent und bei den Preisen und Löhnen ist von 6 Prozent auszugehen. Beim Wald handelt es sich um Laubwald. Wohnung und Stall befinden sich unter einem Dach, durch eine Geruchschleuse getrennt (durch den Stall starke Fliegenbelästigung bei weiträumiger Gebäudelage). Das Gebäude wurde 1875 in Massivbauweise erstellt und 1989 durch einen Anbau erweitert. Im Wohnteil des Altbaus befinden sich 1 Wohnzimmer (30 m<sup>2</sup>), 1 Schlafzimmer (20 m<sup>2</sup>) und 4 Kinderzimmer (je 10 m<sup>2</sup>). Auch der Anbau (grundsteuerbegünstigt) wird zu Wohnzwecken genutzt (32 m<sup>2</sup>). Die Quadratmetermiete in der Gemeinde mit 1.500 Einwohnern beträgt für Mietwohngrundstücke laut Mietspiegel 0,65 Mark bei Altbauten und 0,90 Mark bei Nachkriegsbauten.

**Berechnung des Einheitswerts**

a) Aufteilung der Flächen

	ohne Hof- und Gebäudeflächen			anteil. Hof- und Gebäudeflächen		insgesamt		
	ha	ar	m <sup>2</sup>	ar	m <sup>2</sup>	ha	ar	m <sup>2</sup>
Eigentumsflächen								
Landwirtschaft	10	00	00	10	00	10	10	00
Forstwirtschaft						5	00	00
Unland							2	00
Gesamtfläche						15	12	00

b) Wirtschaftswert

Landwirtschaft		Ackerland		Grünland
Ertragsmesszahlen		314,00		87,00
Überprüfung der Bodenschätzung				
(Moorboden – Grünland)	- 2 %	- <u>6,28</u>	- 14 %	- <u>12,18</u>

	Ackerland	Grünland
Ertragsmesszahlen nach		
Überprüfung der Bodenschätzung	307,72	74,82
Bodenwechsel - 2 %	<u>- 6,15</u>	
Bereinigte Ertragsmesszahl		
Ackerland	301,57	
Grünland	<u>+ 74,82</u>	←
	376,39	
Berücksichtigung der wirtschaftlichen Ertragsbedingungen		
Innere Verkehrslage - 7 %		
Betriebsgröße - 10 %		
Betriebsorganisation - 19 %		
Summe - 36 %	<u>- 135,50</u>	
Zwischensumme	240,89	
Berücksichtigung der Preis- und Lohnverhältnisse - 6 %	<u>- 14,45</u>	
= Betriebsmesszahl	226,44	
geteilt durch Fläche (10,10 ha)		
= Betriebszahl für 1 ha	22,42	
Wert mit 1 Dezimalstelle		
= Vergleichszahl für 1 ha	22,4	
vervielfacht mit Ertragswert nach § 40 Abs. 2 BewG und Fläche (22,4 x 37,26 Mark/ha x 10,10 ha)		
= Vergleichswert Landwirtschaft		8.429 Mark
Vergleichswert Forstwirtschaft 5,00 ha x 50 Mark/ha		250 Mark
Wert Unland 0,02 ha x 0 Mark		<u>0 Mark</u>
Wirtschaftswert		<u>8.679 Mark</u>

c) Wohnungswert

---

Bauteil 1	
Fläche der Kernwohnräume	72 m <sup>2</sup>
Anteil der Nebenräume (50 Prozent)	<u>36 m<sup>2</sup></u>
Gesamt-Wohnfläche	108 m <sup>2</sup>

gegendübliche Monatsmiete	
0,65 Mark/m <sup>2</sup>	
108 m <sup>2</sup> x 0,65 Mark/m <sup>2</sup> x 12	
= gegendübliche Jahresmiete	842 Mark
Besonderheiten nach	
§ 47 BewG - 25 %	- 210 Mark
übliche Jahresmiete	<u>632 Mark</u>
Jahresrohrente	632 Mark
Baujahr 1875, Bauausführung A, Gemeindegröße 1, Vervielfältiger nach Anl. 3 BewG: 7,2	
632 Mark x 7,2 =	4.550 Mark

Bauteil 2	
Gesamt-Wohnfläche 29 m <sup>2</sup>	
gegendübliche Monatsmiete 0,90 Mark/m <sup>2</sup>	
29 m <sup>2</sup> x 0,90 Mark/m <sup>2</sup> x 12	
= gegendübliche Jahresmiete	313 Mark
Besonderheiten nach	
§ 47 BewG - 10 %	- 31 Mark
übliche Jahresmiete	<u>282 Mark</u>
Grundsteuer-Begünstigung	
+ 12 %	+ 33 Mark
Jahresrohrente	<u>315 Mark</u>
Baujahr 1979 Bauausführung A, Gemeindegröße 1, Vervielfältiger nach Anl. 3 BewG: 9,8	
315 Mark x 9,8 =	<u>+ 3.087 Mark</u>
Summe aus Bauteil 1 und 2	7.637 Mark
vermindert um 15 %	- 1.145 Mark
ergibt Wohnungswert	<u>6.492 Mark</u> <u>6.492 Mark</u>
d) Summe Wirtschafts- und Wohnungswert (b) + c)]	<u>15.171 Mark</u>
e) Einheitswert (abgerundet)	<u>15.100 Mark</u>
in Euro	<u><u>7.720 Euro</u></u>

## B. Einkommensteuer



### I. Wer ist einkommensteuerpflichtig?

201

Unabhängig von Alter und Nationalität ist jede Person, die einen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland hat, unbeschränkt einkommensteuerpflichtig. Von der unbeschränkten Einkommensteuerpflicht werden alle Einkünfte erfasst, die einer der sieben Einkunftsarten zugeordnet werden können, die das deutsche Steuerrecht kennt. Es sind dies die Einkünfte

- aus Land- und Forstwirtschaft,
- aus Gewerbebetrieb,
- aus selbstständiger Arbeit,
- aus nichtselbstständiger Arbeit,
- aus Kapitalvermögen,
- aus Vermietung und Verpachtung sowie
- sonstige Einkünfte im Sinn des § 22 EStG.

Im Rahmen dieser Broschüre wird nur die Einkunftsart „Land- und Forstwirtschaft“ behandelt.

Rechtsquelle: §§ 1, 2 EStG

## II. Was gehört zu den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft?

202

### 1. Einkünfte sind der Gewinn

Einkünfte sind nicht gleichbedeutend mit Einnahmen. Mit „Einkünften“ wird der Gewinn (gegebenenfalls Verlust) bezeichnet, der für ein Wirtschaftsjahr (vgl. RNr. 209) festgestellt wird. Wie dieser Gewinn festgestellt wird, wird in RNr. 214 näher erläutert.

203

### 2. Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft

Land- und Forstwirtschaft ist die planmäßige Nutzung der natürlichen Kräfte des Grund und Bodens (auch Eigenbewirtschaftung von Stückländereien) zur Erzeugung von Pflanzen und Tieren und die Verwertung der dadurch gewonnenen Erzeugnisse. Als Grund und Boden in diesem Sinn gelten auch Keimböden (Substrate) und Wasserflächen.

204

Zu den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft gehört dementsprechend der Gewinn

- aus Ackerbau und Grünlandbewirtschaftung (auch Saatzucht),
- aus der Bewirtschaftung von Wald (auch Bauernwaldungen, Hauberg-, Wald-, Forst- und Laubgenossenschaften),
- aus Wein-, Hopfenbau,
- aus Gartenbau (auch Gemüse- und Obstbau, Baumschulen),
- aus Heilkräuteranbau und Pilzzucht,
- aus Tierzucht und Tierhaltung (zum Beispiel Zucht- und Abmelkställe, landwirtschaftliche Gestüte, Viehmästereien, Pelztierfarmen, Geflügelzuchtbetriebe, Hühnerfarmen, Zucht von Nützlingen und Ähnliches), wenn ein bestimmter Tierbestand nicht überschritten wird,
- aus Binnenfischerei und Teichwirtschaft,
- aus Fischzucht für Binnenfischerei und Teichwirtschaft,

- aus Imkerei,
- aus Wanderschäfferei,
- aus der Ausübung von Jagd (wenn im Zusammenhang mit Land- und Forstwirtschaft),
- aus land- und forstwirtschaftlichen Nebenbetrieben (Nebenbetriebe sind Be- oder Verarbeitungsbetriebe, die im Hauptbetrieb anfallende Erzeugnisse zu landwirtschaftlichen Produkten verarbeiten oder die von Dritten übernommene Rohstoffe zur Verwendung im Hauptbetrieb bearbeiten):
  - Kartoffel- und Kornbrennerei, Käserei, Kellerei, Weinverkauf, Gemüse- und Blumenhandel, Obstsaftpresserei, Forellenräucherei, Brüterei, Erzeugung von Strom aus Biogas und von Wurmhumus und Ähnliches, wenn die im Nebenbetrieb eingesetzte Rohstoffmenge überwiegend (das heißt über 50 Prozent) im eigenen land- und forstwirtschaftlichen Hauptbetrieb erzeugt wird,
  - Kompostierung der von Dritten gegen Entgelt übernommenen Abfälle, wenn der gewonnene Kompost nahezu ausschließlich (das heißt zu mindestens 90 Prozent) auf den selbst bewirtschafteten Flächen des land- und forstwirtschaftlichen Betriebs ausgebracht wird,
  - Sandgruben, Kiesgruben, Lehm- und Tonvorkommen, Steinbrüche, Torfstiche und Ähnliches, wenn die gewonnene Substanz überwiegend (das heißt über 50 Prozent) im eigenen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb verwendet wird,
  - Zimmervermietung in Betriebsgebäuden an Feriengäste außerhalb einer Fremdenpension (das wird regelmäßig der Fall sein, wenn weniger als vier Zimmer und weniger als sechs Betten bereitgehalten werden und außer dem Frühstück keine Hauptmahlzeit gewährt wird) oder Vermietung von Ferienwohnungen in Betriebsgebäuden, soweit sie nicht hotel- oder pensionsmäßig durchgeführt wird (nicht tageweise Vermietung, keine Zusatzleistungen),
- aus der Vermietung von landwirtschaftlichen Maschinen und Arbeitsgeräten an andere land- und forstwirtschaftliche Betriebe, gegebenenfalls durch Vermittlung von Maschinen- und Betriebs Hilfsringen, wenn die Einnahmen aus der Fremdnutzung  $\frac{1}{3}$  des

Gesamtumsatzes des Betriebs und im Wirtschaftsjahr 51.500 Euro nicht übersteigen,

- aus der Tätigkeit als so genannter nebenberuflicher Betriebsshelfer in kurzfristigen Einsätzen in anderen land- und forstwirtschaftlichen Betrieben, wenn die Einnahmen hieraus  $\frac{1}{3}$  des Gesamtumsatzes des Betriebs und im Wirtschaftsjahr 51.500 Euro nicht übersteigen (und soweit diese Grenzen noch nicht durch die Maschinenvermietung ausgeschöpft sind),
- aus Nutzungsüberlassungen oder Dienstleistungen für Nichtlandwirte – Gemeinde, Landkreis und so weiter – (zum Beispiel Abfuhr von Gartenabfällen, Schneeräum- und Holzurückarbeiten, Pflege von Biotopen, Landschafts- und Naturschutzgebieten, Böschungen und Felldrains im ländlichen Bereich), wenn die Einnahmen hieraus – neben der Drittelgrenze beziehungsweise 51.500-Euro-Grenze – den Betrag von 10.300 Euro im Wirtschaftsjahr nicht übersteigen,
- aus der Weiterverarbeitung von Eigenerzeugnissen zu gewerblichen Produkten (Brot, Wurst, Marmelade und dergleichen), wenn die Einnahmen hieraus nicht mehr als 10.300 Euro im Wirtschaftsjahr betragen,
- aus der Tätigkeit in Aufsichtsorganen von landwirtschaftlichen Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften oder anderen berufsständischen Einrichtungen oder als Hagelschätzer,
- aus Pensionstierhaltung,
- aus der Verpachtung einzelner zu einem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb gehörender Flächen und Gebäude oder von Milch-Referenzmengen,
- aus der Veräußerung/Entnahme von Grundstücken und anderen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens,
- aus der Vermietung von Wohn- oder Geschäftsgebäuden, die auf ehemals land- und forstwirtschaftlichem Grund errichtet und nicht aus dem Betrieb entnommen worden sind,
- aus der Erzeugung von Energie durch Wind-, Solar- oder Wasserkraft, wenn bei Anschluss der Anlage an ein Versorgungsnetz die Erzeugung für den eigenen Betrieb überwiegt (das heißt mehr als 50 Prozent beträgt),

- aus der Ausbringung von Klärschlamm auf den selbst bewirtschafteten Flächen des Landwirts,
- aus Besen- oder Straußwirtschaften, soweit die Einnahmen aus Speisen und zugekauften Getränken 50 Prozent des Umsatzes der Besen- oder Straußwirtschaft und 51.500 Euro im Wirtschaftsjahr nicht übersteigen, sowie
- aus dem Nutzungswert der denkmalgeschützten Wohnung, wenn die Wohnung die bei Betrieben gleicher Art übliche Größe nicht übersteigt, soweit die Wohnung (noch) zum Betrieb gehört und der Wegfall der Nutzungswertbesteuerung nicht erklärt worden ist.

### 3. Keine Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft

205

Nicht zu den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft gehören Einkünfte

- als Fleischklassifizierer oder Qualitätsprüfer, Besamer und Kastrierer,
- aus Gartenanlagen- und Landschaftsbau,
- aus selbst betriebenen Camping-Plätzen,
- aus selbst betriebenen Golf- und Minigolfplätzen,
- aus selbst betriebenen Seilbahnen und Skiliften,
- aus der Verarbeitung von Raps zu Rapsmethylester,
- aus Lohndrusch ohne eigenen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb und aus Lohnfahren mit nichtlandwirtschaftlichen Fahrzeugen (Einkünfte aus Gewerbebetrieb),
- aus dem Betrieb einer Reitschule (Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit/Gewerbebetrieb),
- aus der Haltung von Renn-, Spring- und Turnierpferden (Einkünfte aus Gewerbebetrieb, eventuell auch so genannte Liebhaberei),
- aus der Bewirtschaftung von Schrebergärten, privaten Hausgärten, Wochenendgrundstücken (keine Einkünfte) sowie
- aus Brieftauben- und Zierfischzucht (Einkünfte aus Gewerbebetrieb, eventuell auch so genannte Liebhaberei).

#### **4. Abgrenzung zu anderen Einkunftsarten**

Beschränkt sich ein land- und forstwirtschaftlicher Betrieb nicht auf den Absatz selbstgewonnener Erzeugnisse, sondern kauft er dauernd und nachhaltig fremde Erzeugnisse über den betriebsnotwendigen Umfang hinaus zu, ist der Betrieb als Gewerbebetrieb zu behandeln. Ein solcher Fall tritt häufig auf bei Gärtnereien, Baumschulen und Brennereien. In der Regel führt ein Zukauf von mehr als 30 Prozent des Umsatzes zur Annahme eines Gewerbebetriebs. Zu weiteren Abgrenzungsfragen, insbesondere bei Bestehen eines Handelsgeschäfts neben der Land- und Forstwirtschaft, bei Friedhofsgärtnereien und bei Tierzucht und Tierhaltung, vergleiche im Einzelnen R und H 124a, 135 EStR.

206

##### Beteiligung

Ist eine Land- und Forstwirtschaft betreibende Personengesellschaft an einer gewerblich tätigen Personengesellschaft beteiligt (zum Beispiel eine aus Vater und Sohn bestehende Gesellschaft hält Anteile an einer gewerblichen Transportgemeinschaft), führt nach der höchstrichterlichen Finanzrechtsprechung die Beteiligung dazu, dass die Land- und Forstwirtschaft betreibende Personengesellschaft in vollem Umfang gewerbliche Einkünfte zu versteuern hat.

Rechtsquelle: §§ 2 Abs. 2, 13 EStG

207

### **III. Wie und für welchen Zeitraum wird der Gewinn eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs ermittelt?**

208

#### **1. Gewinnermittlungszeitraum**

##### **1.1 Wirtschaftsjahr**

209

Der Einkommensbesteuerung wird der Gewinn zugrundegelegt, der für einen bestimmten Zeitraum ermittelt worden ist. Dieser Zeitraum ist bei Land- und Forstwirten und bei Gewerbetreibenden das Wirtschaftsjahr.

##### Rumpfwirtschaftsjahr

210

Das Wirtschaftsjahr umfasst normalerweise einen Zeitraum von zwölf Monaten. Es kann weniger als zwölf Monate umfassen, wenn zum Beispiel ein Betrieb im Lauf eines Jahres eröffnet oder aufgegeben wird, dann spricht man von einem so genannten Rumpfwirtschaftsjahr. Ein Wirtschaftsjahr kann ausnahmsweise mehr als zwölf Kalendermonate umfassen, wenn der Land- und Forstwirt von einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr auf das Kalenderjahr umstellt (siehe unten). Gleiches gilt bei Umstellung auf das Wein-Wirtschaftsjahr.

##### Abweichendes Wirtschaftsjahr

211

Gewerbetreibende können unter bestimmten Voraussetzungen den Gewinn nach einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr ermitteln. Land- und Forstwirte müssen aufgrund gesetzlicher Anordnung den Gewinn nach einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr ermitteln. Eine Ausnahme gilt nur für Gartenbaubetriebe und für reine Forstbetriebe (Waldbesitzer): Diese Betriebe können das Kalenderjahr zum Wirtschaftsjahr bestimmen.

Das Wirtschaftsjahr läuft bei

- Grünlandbetrieben (Futterbauanteil ab 80 Prozent der landwirtschaftlichen Nutzung) vom 1. Mai bis 30. April,
- reiner Forstwirtschaft vom 1. Okt. bis 30. September,
- reinem Weinbau vom 1. September bis 31. August,
- allen übrigen Betrieben (insbesondere Gemischtbetrieben) vom 1. Juli bis 30. Juni.

Grünlandbetriebe sowie Betriebe mit reiner Forstwirtschaft oder reinem Weinbau können als Wirtschaftsjahr auch den Zeitraum vom 1. Juli bis 30. Juni bestimmen.

Bei Betriebsverpachtung bleibt es beim abweichenden Wirtschaftsjahr, solange nicht die Aufgabe des Betriebs erklärt wird.

## 1.2 Gewinnaufteilung

Der Gewinn eines Wirtschaftsjahrs ist (mit Ausnahme von Gewinnen aus Betriebsveräußerung oder Betriebsaufgabe) zeitanteilig auf die entsprechenden Kalenderjahre aufzuteilen.

212

### Beispiel

Wirtschaftsjahr	Gewinn
1. Juli 2001 bis 30. Juni 2002	10.000 Euro
1. Juli 2002 bis 30. Juni 2003	12.000 Euro
1. Juli 2003 bis 30. Juni 2004	14.000 Euro

Für das Veranlagungsverfahren – so nennt man den Vorgang, bei dem das Finanzamt die Besteuerungsgrundlagen für ein Kalenderjahr (= Veranlagungszeitraum/VZ) ermittelt und die Einkommensteuer festsetzt – muss der Gewinn der einzelnen Wirtschaftsjahre (Wj) umgerechnet werden:

2002:

$\frac{6}{12}$ vom Gewinn des Wj 2001/2002 =	5.000 Euro
+ $\frac{6}{12}$ vom Gewinn des Wj 2002/2003 =	+ 6.000 Euro
Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft im VZ 2002 =	<u>11.000 Euro</u>

2003:

$\frac{6}{12}$ vom Gewinn des Wj 2002/2003 =	6.000 Euro
+ $\frac{6}{12}$ vom Gewinn des Wj 2003/2004 =	+ 7.000 Euro
Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft im VZ 2003 =	<u>13.000 Euro</u>

Die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft bestehen im Regelfall also zu einer Hälfte aus dem Gewinn des Wirtschaftsjahrs, das im Veranlagungszeitraum (= Kalenderjahr) endet und zur anderen Hälfte aus dem Gewinn des Wirtschaftsjahrs, das in dem Veranlagungszeitraum beginnt.

Rechtsquelle: § 4a EStG  
§§ 8b, c EStDV  
R 25 EStR

### 1.3 Steuervergünstigungen

213

Von den so ermittelten land- und forstwirtschaftlichen Einkünften eines Kalenderjahrs bleiben steuerfrei

- für Alleinstehende bis zu 670 Euro,
- bei zusammenveranlagten Ehegatten jährlich 1.340 Euro.

Diesen Freibetrag erhalten die Land- und Forstwirte unabhängig von der Art der Gewinnermittlung. Er wird aber nur gewährt, wenn die Summe der Einkünfte 30.700 Euro (bei zusammenveranlagten Ehegatten 61.400 Euro) nicht übersteigt.

Rechtsquelle: § 13 Abs. 3 EStG  
R 124 EStR

## 2. Gewinnermittlungsarten

214

Das Einkommensteuergesetz kennt grundsätzlich nur zwei Möglichkeiten der Gewinnermittlung, nämlich

- die Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich (Bestandsvergleich) und
- die Gewinnermittlung durch Einnahmenüberschussrechnung.

Bei Land- und Forstwirten kommt eine dritte Gewinnermittlungsart hinzu, nämlich die Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen.

Nach welcher dieser drei Gewinnermittlungsarten der einzelne Land- und Forstwirt seinen Gewinn ermitteln muss oder darf, wird im Folgenden dargestellt.

Zuvor aber noch einige Erläuterungen zu immer wieder verwendeten steuertechnischen Begriffen.

## 2.1 Begriffsbestimmungen

### Notwendiges Betriebsvermögen

Wirtschaftsgüter, die eigenbetrieblich genutzt werden (bei Grundstücken gegebenenfalls nur anteilig; bei anderen Wirtschaftsgütern, wenn sie zu mehr als 50 Prozent betrieblich genutzt werden); alle Wirtschaftsgüter, die zum direkten Einsatz im Betrieb selbst bestimmt sind (zum Beispiel Anbauflächen, Wirtschaftsgebäude, Maschinen, Wegerechte, Genossenschaftsanteile, Milch-Referenzmengen). Steht das Wohnhaus des Land- und Forstwirts unter Denkmalschutz, gehört es ebenfalls zum notwendigen Betriebsvermögen, solange es selbst bewohnt und die Besteuerung des Nutzungswerts der Wohnung beibehalten wird (§ 13 Abs. 2 Nr. 2 EStG). Entsprechendes gilt für die Altenteilerwohnung in einem Baudenkmal.

215

### Gewillkürtes Betriebsvermögen

Wirtschaftsgüter, die in einem gewissen objektiven Zusammenhang mit dem Betrieb stehen und bestimmt und geeignet sind, den Betrieb zu fördern. Vermietete Grundstücke können vom Land- und Forstwirt zu seinem Betrieb gerechnet werden, wenn er die Miet- und Geschäftshäuser auf Grund und Boden errichtet hat, der schon bisher zu seinem Betriebsvermögen gehört hat, und wenn durch die

216

Vermietungstätigkeit das Gesamtbild des Betriebs als Land- und Forstwirtschaft nicht wesentlich verändert wird.

#### Wirtschaftsgüter

217 Betriebsgegenstände (Sachen, Rechte und so weiter), die hergestellt oder erworben worden sind oder in den Betrieb eingelegt werden.

#### Umsatz

218 Alle Einnahmen für betriebliche Leistungen (auch aus Anlagenverkäufen).

#### Einheitswert

219 Vom Finanzamt festgesetzter Wert für den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb, setzt sich zusammen aus Wirtschaftswert und Wohnungswert; (vgl. RNrn. 101 f).

#### Wirtschaftswert der selbst bewirtschafteten Flächen

220 Wert der eigenen land- und forstwirtschaftlichen Fläche (mit Wald, mit Sonderkulturen, aber ohne Wohngebäude) zuzüglich Wert der gepachteten oder anderweitig bewirtschafteten Flächen abzüglich Wert der verpachteten oder anderweitig überlassenen Flächen.

#### Sondernutzungen

221 Forstwirtschaft, Weinbau, Gartenbau, sonstige land- und forstwirtschaftliche Nutzung, Abbauland, Geringstland, Nebenbetriebe und Sonderkulturen.

#### Vergleichswert

222 Mit Hilfe von Vergleichszahlen abgeleiteter Ertragswert einzelner landwirtschaftlicher Nutzflächen, regional verschieden; Summe der Vergleichswerte der einzelnen Nutzungen gegebenenfalls unter Berücksichtigung von Zu- oder Abschlägen ergibt den Wirtschaftswert.

#### Hektarwert

223 Der auf einen Hektar bezogene Vergleichswert (der landwirtschaftlichen Nutzung ohne Sonderkulturen).

### Vergleichszahlen

Durch sie wird die unterschiedliche Ertragsfähigkeit der gleichen Nutzung in verschiedenen Betrieben ausgedrückt; 100 Vergleichszahlen x 37,26 Mark ergeben den Hektarwert x Fläche = Vergleichswert. Die Beträge basieren auf Grundsätzen der Einheitsbewertung und lauten auch ab dem 1. Januar 2002 in Mark.

224

### Grundbetrag

Abgeleitet aus dem Hektarwert für die landwirtschaftliche Nutzung (ohne Sonderkulturen); Grundlage für die Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen.

225

### Entnahmen

Alle Wirtschaftsgüter (Bargeld, Waren, Erzeugnisse, Nutzungen und Leistungen), die der Land- und Forstwirt, dem Betrieb für sich, seinen Haushalt oder für andere betriebsfremde Zwecke entnimmt.

226

### Einlagen

Alle Wirtschaftsgüter, die dem Betrieb aus dem Privatvermögen zugeführt werden.

227

## **2.2 Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich**

Eine Verpflichtung, den Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich zu ermitteln und Bücher zu führen, besteht in der Regel nur dann, wenn nach den Feststellungen des zuständigen Finanzamts

228

- der Umsatz (ohne Grundstücksverkäufe und -entnahmen) höher war als 350.000 Euro (bis 2003: 260.000 Euro) im Kalenderjahr,
- der Wirtschaftswert der selbst bewirtschafteten Flächen höher war als 25.500 Euro (bis 2003: 20.500 Euro) oder
- der Gewinn höher war als 30.000 Euro (bis 2003: 25.000 Euro) im Kalenderjahr.

Es genügt, wenn eine dieser Grenzen überschritten wird.

Freiwillig kann der Gewinn immer durch Betriebsvermögensvergleich ermittelt werden.

Rechtsquelle: § 141 AO

### Inventur/Bilanz

229

Land- und Forstwirte, die ihren Gewinn freiwillig oder aufgrund gesetzlicher Verpflichtung durch Betriebsvermögensvergleich ermitteln, haben auf den Schluss eines jeden Wirtschaftsjahrs eine Bestandsaufnahme (Inventur) vorzunehmen und einen das Verhältnis des Vermögens und der Schulden darstellenden Abschluss (Bilanz) zu machen. Sie sind verpflichtet, Bücher zu führen und in diesen die Betriebsvorgänge und die Lage des Vermögens nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung ersichtlich zu machen.

### Gewinn

230

Gewinn ist der Unterschiedsbetrag zwischen dem Betriebsvermögen am Schluss des Wirtschaftsjahrs und dem Betriebsvermögen am Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahrs vermindert um den Wert der Einlagen und erhöht um den Wert der Entnahmen.

Rechtsquelle: §§ 4 Abs. 1, 5 EStG

**Beispiel**

Betriebsvermögen am Schluss des Wj 2003/2004 (30. Juni 2004)	100.000 Euro
- Betriebsvermögen am Schluss des Wj 2002/2003 (30. Juni 2003)	- 80.000 Euro
+ Entnahmen im Wj 2003/2004	+ 20.000 Euro
- Einlagen im Wj 2003/2004	- 5.000 Euro
= Gewinn des Wj 2003/2004	<u>35.000 Euro</u>

Die Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich erfordert eine Buchführung, in der

- alle Geschäftsvorfälle
- zeitnah,
- fortlaufend,
- vollständig und
- übersichtlich

aufgezeichnet werden.

Die Buchführung muss jederzeit einen Überblick über die Höhe und die Zusammensetzung des Betriebsvermögens ermöglichen. Ein bestimmtes Buchführungssystem ist aber nicht vorgeschrieben.

Rechtsquelle: §§ 145 – 147 AO  
R 29 EStR

#### Weitere notwendige Aufzeichnungen

Neben den jährlichen Bestandsaufnahmen (Inventuren) und jährlichen Abschlüssen (Bilanzen) sind Aufzeichnungen darüber zu führen,

- mit welchen Fruchtarten die selbst bewirtschafteten Flächen im abgelaufenen Wirtschaftsjahr bestellt waren (Anbauverzeichnis),

Rechtsquelle: § 142 AO

- welche Waren regelmäßig an Gewerbetreibende zur Weiterveräußerung oder zum Verbrauch als Hilfsstoffe geliefert werden,
- welche Waren an Gewerbetreibende auf Rechnung, durch Tausch oder unentgeltlich geliefert worden sind und
- welche Waren wegen der gelieferten Menge zu einem niedrigeren Preis als dem üblichen Preis für Verbraucher veräußert worden sind.

Rechtsquelle: § 144 AO

### Beginn und Ende der Buchführungspflicht

---

232

Die Buchführungspflicht beginnt erst, wenn das Finanzamt den Land- und Forstwirt zur Buchführung schriftlich aufgefordert hat. Die Aufforderung soll mindestens einen Monat vor Beginn des nächsten Wirtschaftsjahrs ergehen, damit genügend Zeit bleibt, sich darauf vorzubereiten.

Rechtsquelle: § 141 Abs. 2 AO

Wurde der Gewinn bisher durch Einnahmenüberschussrechnung ermittelt, sind beim Übergang zum Betriebsvermögensvergleich bestimmte Korrekturen vorzunehmen (vgl. R 17, 127 Abs. 2 EStR).

Die Buchführungspflicht endet mit Ablauf des Wirtschaftsjahrs, das dem Wirtschaftsjahr folgt, in dem das Finanzamt feststellt, dass die Buchführungspflichtgrenzen nicht mehr überschritten werden; die Verpflichtung endet somit nicht automatisch, wenn die Grenzen angehoben werden und der Land- und Forstwirt die neuen Grenzen unterschreitet. Will der Land- und Forstwirt künftig den Gewinn durch Einnahmenüberschussrechnung ermitteln, sind wiederum bestimmte Korrekturen erforderlich (vgl. R 17, 127 Abs. 2 EStR).

Rechtsquelle: § 141 Abs. 2 AO

In einzelnen Fällen oder für bestimmte Fallgruppen kann das Finanzamt Erleichterungen bewilligen, wenn die Buchführungs-, Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten sonst zu Härten führen.

Rechtsquelle: § 148 AO

Die Nichtbeachtung der Buchführungspflicht oder nicht ordnungsmäßige Aufzeichnungen können zur Folge haben, dass das Finanzamt Zwangsmittel einsetzt und/oder steuerstrafrechtliche Maßnahmen einleitet. Außerdem ist das Finanzamt in diesen Fällen verpflichtet, den Gewinn zu schätzen.

Die Zusammensetzung eines Betriebsvermögens ändert sich im Lauf eines Wirtschaftsjahrs durch Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben. Was Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben sind, in welchem Umfang sie den Betriebsgewinn beeinflussen und welche steuerlichen Erleichterungen in Anspruch genommen werden können, wird in RNrn. 249 und 262 an ausgewählten Betriebseinnahmen/Betriebsausgaben aufgezeigt.

Soweit nicht besonders erwähnt, gelten die dortigen Ausführungen bei allen Gewinnermittlungsarten.

### 2.3 Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen

Für land- und forstwirtschaftliche Betriebe,

233

- die nicht zur Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich (vgl. RNr. 228) verpflichtet sind und
- die den Gewinn auch nicht freiwillig durch Betriebsvermögensvergleich oder Einnahmenüberschussrechnung ermitteln und
- deren selbst bewirtschaftete Fläche der landwirtschaftlichen Nutzung (ohne Sonderkulturen) 20 Hektar nicht übersteigt und
- deren Tierbestände insgesamt 50 VE nicht übersteigen und
- bei denen der Wert der selbst bewirtschafteten Sondernutzungen (vgl. RNr. 221) nicht mehr als 2.000 Mark je Sondernutzung beträgt (keine Umrechnung auf Euro im Einkommensteuergesetz, da der Wert nach Einheitswert-Grundsätzen zu ermitteln ist, die auf Wertverhältnissen zum 1. Januar 1974 beruhen),

wird der Gewinn nach einem Pauschalverfahren ermittelt.

234

Nicht unter die Durchschnittssatzbesteuerung fallen jedoch

- im Ganzen verpachtete Betriebe,
- Betriebe mit erhöhter Tierhaltung oder Tierzucht,
- Betriebe mit den Nutzungen Forstwirtschaft, Geringstland, Unland, Nebenbetriebe, Sonderkulturen (Hopfen, Spargel), Weinbau, Gartenbau, Teichwirtschaft, Binnenfischerei, Imkerei, Wanderschäferei, Pilzanbau, Saatzucht und der Abbau von Bodenschätzen, wenn der Wert einer dieser Nutzungen 2.000 Mark übersteigt (keine Umrechnung in Euro, da der Wert nach Grundsätzen der Einheitsbewertung ermittelt wird).

Rechtsquelle: § 13a Abs. 1 EStG  
R 129 Abs. 1, 130 Abs. 1 und 2 EStR

235

Die Durchschnittssatzgewinnermittlung ist an sich eine Gewinnberechnung nach den Grundsätzen des Betriebsvermögensvergleichs. Die Durchschnittssätze sind aus agrarpolitischen Gründen so bemessen, dass im Regelfall Beträge unter dem tatsächlichen Gewinn erfasst werden. Gewinnschwankungen sind berücksichtigt, für Gewinnkorrekturen bei Rekordernten oder unterdurchschnittlichen Ergebnissen ist kein Raum. Bei Naturkatastrophen lässt die Finanzverwaltung aber in aller Regel Billigkeitsmaßnahmen zu.

Die Durchschnittssätze geben die Ergebnisse aller von der Pauschalgewinnermittlung erfasster Betriebe im Mittel wieder. Liegt das tatsächliche Betriebsergebnis im Einzelfall weit unter dem Durchschnitt, kann die Pauschalgewinnermittlung zu einer zu hohen Besteuerung führen. Es kann aber auch der umgekehrte Fall eintreten.

Führt im Einzelfall die Durchschnittssatzgewinnermittlung zu einer zu hohen Besteuerung, besteht die Möglichkeit, freiwillig den Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich (vgl. RNr. 228) oder durch Einnahmenüberschussrechnung (vgl. RNr. 244) zu ermitteln. Der so ermittelte Gewinn wird in diesem Fall nur auf Antrag der Besteuerung zugrundegelegt. Der Antrag ist schriftlich bis zur Abgabe der Steuererklärung, spätestens innerhalb von zwölf Monaten nach Ablauf des

Wirtschaftsjahrs zu stellen, dessen Gewinn erstmals durch Betriebsvermögensvergleich oder Einnahmenüberschussrechnung ermittelt worden ist.

Die für das erste Wirtschaftsjahr gewählte Gewinnermittlungsart ist auch in den darauffolgenden drei Wirtschaftsjahren beizubehalten. Entsprechen Bücher und Aufzeichnungen in diesen drei Wirtschaftsjahren nicht den steuerlichen Erfordernissen, wird der Gewinn für den gesamten Zeitraum von vier Wirtschaftsjahren nach Durchschnittssätzen ermittelt.

Rechtsquelle: § 13a Abs. 2 EStG  
R 129 Abs. 4 und 5 EStR

### Berechnungsfaktoren

Die Grundlage der Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen bilden Werte, die zum Teil aus den Agrarberichten abgeleitet wurden und zum Teil bei der Einheitswertfeststellung von Bedeutung sind, zum Beispiel der Vergleichswert oder der Hektarwert. Diese steuerrechtlichen Begriffe sind in RNrn. 215 bis 227 erläutert.

236

So wird der Gewinn nach Durchschnittssätzen berechnet (ein ausführliches Berechnungsschema finden Sie am Ende dieses Kapitels):

Grundbetrag

- + Zuschläge für Sondernutzungen
  - + vereinnahmte Miet- und Pachtzinsen
  - + gesondert festgestellte Gewinnteile
  - + vereinnahmte Kapitalerträge aus Veräußerungserlösen  
von bestimmten Anlagegütern
  - verausgabte Pachtzinsen, Schuldzinsen und dauernde Lasten
- 
- = Durchschnittssatzgewinn

Ein Wert der Arbeitsleistung wird nicht angesetzt. Auch ein Nutzungswert der Wohnung kommt nicht in Betracht, selbst wenn sich die Wohnung in einem denkmalgeschützten Gebäude befindet.

Rechtsquelle: § 13a Abs. 3 EStG

## Grundbetrag

---

237

**Der Grundbetrag (vgl. RNr. 225) beläuft sich bei einem Hektarwert (vgl. RNr. 223) nach bewertungsrechtlichen Grundsätzen für 1 Hektar landwirtschaftlicher Nutzfläche (ohne Sonderkulturen)**

bis 300 Mark	205 Euro
von 301 bis 500 Mark	307 Euro
von 501 bis 1.000 Mark	358 Euro
von 1.001 bis 1.500 Mark	410 Euro
von 1.501 bis 2.000 Mark	461 Euro
über 2.000 Mark	512 Euro

Zur landwirtschaftlichen Nutzfläche gehören auch landwirtschaftliche Ausgleichsflächen bei der Einrichtung von Ersatzflächenpools.

Rechtsquelle: § 13a Abs. 4 EStG

Erläuterungen zu den Zu- und Abrechnungen im Einzelnen:

### Sondernutzungen

---

238

Für die in RNr. 221 abschließend aufgeführten Sondernutzungen wird als Gewinn ein pauschaler Zuschlag zum Grundbetrag angesetzt. Hiervon ausdrücklich ausgenommen ist die forstwirtschaftliche Nutzung (vergleiche dazu RNr. 241). Der Zuschlag beläuft sich auf 512 Euro je Sondernutzung und Wirtschaftsjahr, wenn der jeweilige Wert der Sondernutzung (in Mark nach bewertungsrechtlichen Grundsätzen) 500 Mark übersteigt. Der Ansatz von 512 Euro erfolgt unabhängig von der Höhe des tatsächlichen Gewinns aus der Sondernutzung, auch wenn sich ein Verlust ergeben hat. Eine Pensionspferdehaltung kommt als Sondernutzung nicht in Betracht.

Rechtsquelle: § 13a Abs. 5 EStG

### Miet- und Pachtzinsen, Schuldzinsen

Vereinnahmte Miet- und Pachtzinsen (für zum Betriebsvermögen gehörende Gebäude und Flächen) sind dem Grundbetrag hinzuzurechnen (zum Beispiel aus der Zimmer-/Wohnungsvermietung an Feriengäste). Aufwendungen, die im Zusammenhang mit der Vermietung oder Verpachtung angefallen sind (zum Beispiel auf die Pachtflächen entfallende Grundsteuer, Berufsgenossenschaftsbeiträge, Instandhaltungskosten und so weiter), sind nicht gesondert abziehbar.

239

Rechtsquelle: § 13a Abs. 3 EStG

Verausgabte Pachtzinsen, Schuldzinsen und dauernde Lasten (die Betriebsausgaben sind) sind vom Grundbetrag abzuziehen, jedoch darf der Abzug nicht insgesamt zu einem Verlust führen.

Rechtsquelle: § 13a Abs. 3 EStG

### Nutzungswert der Wohnung

Der Nutzungswert der Wohnung gehört in keinem Fall – selbst wenn sich die Wohnung in einem Baudenkmal befindet – zum Durchschnittsatzgewinn. Für eine Wohnung in einem Baudenkmal können allenfalls Schuldzinsen vom Grundbetrag abgezogen werden (vgl. RNr. 239).

240

Rechtsquelle: R 130 Abs. 6 EStR

### Gesondert festgestellte Gewinneile

Mit dem Ansatz des Grundbetrags sind nur „normale“ Betriebsvorgänge abgegolten. Zu den „normalen“ Betriebsvorgängen zählen auch Deckgelder und Mehrgewinne aus Zuchtviehverkäufen, ferner Entschädigungen für Wirtschafterschwernisse und betriebliche Kapitalerträge, die sich nicht aus Kapitalanlagen von Erlösen aus der Veräußerung von Grund und Boden, von Gebäuden und von übrigen Anlagegütern ergeben, soweit letztere im Zusammenhang mit einer Betriebsumstellung veräußert wurden. Abgegolten sind ferner Ausgleichszulagen, Prämien und Ausgleichsleistungen nach dem Gesetz zur Förderung der bäuerlichen Landwirtschaft sowie Einnahmen aus

241

der Zurverfügungstellung von Ausgleichsflächen bei der Einrichtung von Ersatzflächenpools. Auch Zahlungen nach dem Gesetz zur nationalen Umsetzung der EU-Agrarreform ab 2005 dürften durch den Grundbetrag abgegolten sein.

Nicht durch den Grundbetrag abgegolten sind Gewinnteile

- aus forstwirtschaftlicher Nutzung (Holzverkäufe, Holzentnahmen und so weiter),
- aus der Veräußerung oder Entnahme von Grund und Boden und Gebäuden,
- aus Pensionstierhaltung,
- aus Tätigkeiten für Nichtlandwirte (zum Beispiel Fuhrleistungen),
- aus Veräußerung oder Entnahme von abnutzbaren und nicht abnutzbaren Anlagegütern (zum Beispiel Mähdrescher, Genossenschaftsanteile, Zuckerfabrikaktien, Milch-Referenzmenge), wenn sie im Zusammenhang mit einer Betriebsumstellung erfolgt,
- aus der Veräußerung oder Aufgabe des ganzen Betriebs oder eines Teilbetriebs (vgl. RNrn. 275 bis 283),
- aus Landschaftspflege (Pflege von Biotopen, Landschafts- und Naturschutzgebieten, Böschungen und Feldrainen im ländlichen Bereich),
- aus der Auflösung von Rücklagen.

Bei den Sondergewinnen handelt es sich um eine abschließende Aufzählung im Gesetz. Diese Gewinnteile sind durch einen Zuschlag zum Grundbetrag zu berücksichtigen, dabei ist für jeden der oben genannten Sondergewinne der Zuschlag gesondert zu ermitteln.

Für Sondergewinne aus forstwirtschaftlicher Nutzung, aus der Veräußerung oder Entnahme von Anlagegütern (im Fall einer Betriebsumstellung), aus der Veräußerung/Entnahme von Gebäuden und aus der Veräußerung/Entnahme von Grund und Boden ist eine Gewinnermittlung durch Einnahmenüberschussrechnung vorgeschrieben.

Der Gewinn aus Tätigkeiten für Nichtlandwirte ist mit 35 Prozent der tatsächlich erzielten Einnahmen (einschließlich Umsatzsteuer) anzusetzen (gesetzlicher Reingewinnsatz).

Ergibt sich aus allen außergewöhnlichen Nutzungen insgesamt ein positiver Betrag (Gewinn), so bleibt dieser bis zur Höhe von 1.534 Euro außer Ansatz (Freibetrag).

Rechtsquelle: § 13a Abs. 6 EStG

### Schuldzinsen

Schuldzinsen können, soweit sie den betrieblichen Bereich betreffen, vom Grundbetrag abgezogen werden. Zinsverbilligungszuschüsse mindern die abzugsfähigen Schuldzinsen. Der Abzug vom Grundbetrag darf aber nicht insgesamt zu einem Verlust führen.

242

Rechtsquelle: § 13a Abs. 3 EStG

### Dauernde Lasten

Dauernde Lasten betrieblicher Natur sind wie Schuldzinsen abzugsfähig. Die Abgaben wegen Überschreitung der Milch-Referenzmenge fallen nicht darunter. Wegen der Behandlung von Altenteilslasten vgl. RNR. 301.

243

Rechtsquelle: § 13a Abs. 3 EStG

## 2.4 Gewinnermittlung durch Einnahmenüberschussrechnung

Ist ein Land- und Forstwirt weder zur Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich noch nach Durchschnittssätzen verpflichtet, und ermittelt er den Gewinn auch nicht freiwillig durch Betriebsvermögensvergleich, so kann er den Gewinn durch Einnahmenüberschussrechnung ermitteln. Eine gesetzliche Verpflichtung dazu besteht jedoch nicht.

244

### Aufzeichnung von Betriebseinnahmen und -ausgaben

245

Bei der Gewinnermittlung durch Einnahmenüberschussrechnung werden nur die tatsächlichen Geldbewegungen (Kasse, Bank) erfasst. Jede betrieblich veranlasste Zahlung muss daher vollständig und zeitnah (laufend) aufgezeichnet werden. Es genügt nicht, wenn nur die Belege (Verkaufsabrechnungen, Lieferantenrechnungen, Quittungen und so weiter) gesammelt werden. Eine gleichmäßige Verteilung von Vorauszahlungen, die mehr als fünf Jahre umfassen, kann bei Betriebseinnahmen vorgenommen werden; bei Betriebsausgaben ist sie zwingend vorgeschrieben (zum Beispiel Vorauszahlungen von Pachten, Erbbauzinsen).

Nicht aufgezeichnet zu werden brauchen Betriebsausgaben im Zusammenhang mit der Waldbewirtschaftung (Holzeinschlagskosten, Pflegekosten, Wiederaufforstungskosten), wenn die Betriebsausgaben pauschal abgezogen werden (mit 65 Prozent der Einnahmen beziehungsweise – bei Verkauf auf dem Stamm – mit 40 Prozent; im Wirtschaftsjahr einer Einschlagsbeschränkung sogar mit 90/65 Prozent).

Rechtsquelle: § 51 EStDV  
§ 4 Forstschäden-Ausgleichsgesetz

Werden Schuldzinsen über 4.000 Mark beziehungsweise 2.050 Euro als Betriebsausgaben geltend gemacht, sind grundsätzlich alle Entnahmen und Einlagen gesondert aufzuzeichnen.

Rechtsquelle: § 4 Abs. 4a Satz 6 EStG

### Sonstige Aufzeichnungen

246

Nichtabnutzbare Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens (zum Beispiel Grundstücke) sind in ein Verzeichnis einzutragen, das

- den Tag der Anschaffung oder Herstellung beziehungsweise Einlage und
- die Anschaffungs- oder Herstellungskosten beziehungsweise den Einlagewert enthält.

Abnutzbare Wirtschaftsgüter, für die degressive oder erhöhte Abschreibungen in Anspruch genommen werden, sind unter Angabe

- des Tags der Anschaffung oder Herstellung,
- der Anschaffungs- oder Herstellungskosten,
- der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer sowie
- des Jahresbetrags der Abschreibung

in ein besonderes, laufend zu führendes Verzeichnis einzutragen. Das Gleiche gilt für geringwertige Wirtschaftsgüter, die sofort in voller Höhe abgeschrieben werden, wenn ihr Wert 60 Euro übersteigt.

### Gewinnermittlung

Am Ende eines Wirtschaftsjahrs wird der Gewinn durch Gegenüberstellung von Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben errechnet:

247

Betriebseinnahmen (vgl. RNr. 249)

- + Natural- und Sachentnahmen
- Betriebsausgaben (vgl. RNr. 262)
- Abschreibungen (vgl. RNr. 263)
- Natural- und Sacheinlagen
- Buchwert beziehungsweise Restbuchwert verkaufter oder entnommener Anlagegüter

---

= Gewinn

Nicht berücksichtigt werden bei dieser Art der Gewinnermittlung

- Barentnahmen und -einlagen,
- durchlaufende Gelder,
- Darlehensaufnahmen und Darlehenstilgungen sowie
- Wertschwankungen im Betriebsvermögen.

Rechtsquelle: § 4 Abs. 3 EStG  
R 16 EStR

## 2.5 Gewinnschätzung

248

Ermittelt ein Land- und Forstwirt seinen Gewinn

- weder durch Betriebsvermögensvergleich
- noch durch Einnahmenüberschussrechnung
- und ist eine Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen nicht zulässig,

so ist das Finanzamt verpflichtet, den Gewinn zu schätzen.

Eine Gewinnschätzung ist auch dann vorzunehmen, wenn Bücher und Aufzeichnungen zwar vorhanden sind, diese aber so mangelhaft sind, dass sie für eine ordnungsmäßige Gewinnermittlung keine zuverlässige Grundlage bilden.

Eine Schätzung soll dem tatsächlich erzielten Gewinn möglichst nahe kommen. Anhaltspunkte für eine Schätzung gewinnen die Finanzämter aus Richtsätzen, die von den Oberfinanzdirektionen jährlich bekanntgemacht werden.

Der Richtsatz gibt den Schätzungsgrundbetrag für einen Hektar Nutzfläche an (unterschiedlich je nach Hackfruchtanbau und Bonität).

$$\begin{array}{r}
 \text{Richtsatz} \times \text{landwirtschaftliche Nutzfläche} = \\
 \text{Betriebseinkommen} \\
 + \text{Gewinnzuschläge} \\
 + \text{vereinnahmte Pachtzinsen} \\
 + \text{Nutzungswert der denkmalgeschützten Wohnung (gegebenen-} \\
 \text{falls)} \\
 - \text{Lohnaufwand} \\
 - \text{verausgabte Pachtzinsen} \\
 - \text{verausgabte Schuldzinsen} \\
 \hline
 = \text{Gewinn}
 \end{array}$$

Für im Richtsatz nicht erfasste Vorgänge, insbesondere durch höhere Gewinne bei Milchviehhaltung, für Sondernutzungen, übernormale Tierhaltung, Nebenbetriebe, Grundstücksverkäufe, Zimmervermietung, Mehrgewinne aus Zuchtviehverkäufen und Pflanzkartoffelanbau, Entschädigungen für Wirtschafterschwernisse oder Pensionspferdehaltung werden Gewinnzuschläge vorgenommen.

Die Inanspruchnahme bestimmter Steuererleichterungen (zum Beispiel Sonderabschreibungen zur Förderung kleiner und mittlerer Betriebe nach § 7g EStG, Gewinnübertragungen nach § 6b EStG) ist nicht möglich, wenn eine Gewinnschätzung durch das Finanzamt vorzunehmen ist.

Rechtsquelle: § 162 AO

## IV. Betriebseinnahmen

249

Betriebseinnahmen sind Einnahmen, die durch den Betrieb veranlasst sind. Zu den Betriebseinnahmen gehören alle Einnahmen in Geld oder Geldeswert, die dem Land- und Forstwirt im Rahmen seines Betriebs zufließen. Bei der Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich sind die Betriebseinnahmen dem Wirtschaftsjahr zuzurechnen, zu dem sie wirtschaftlich gehören (in dem sie „verursacht“ worden sind). Auf den Zahlungseingang kommt es nicht an. Bei Gewinnermittlung durch Einnahmenüberschussrechnung ist dagegen grundsätzlich der Zahlungseingang (Zeitpunkt des Zuflusses) maßgebend; bei für mehr als fünf Jahre vorausgezahlte Einnahmen (zum Beispiel Pacht, Erbbauzins) kann aber eine gleichmäßige Verteilung erfolgen.

Zu den Betriebseinnahmen rechnen nicht nur die sich aus dem eigentlichen Betriebsablauf ergebenden Zuflüsse, sondern auch

- die Erlöse aus Hilfsgeschäften (zum Beispiel aus dem Verkauf einer Zugmaschine, aus der Veräußerung von Grundstücken, Tieren, Milch-Referenzmengen und so weiter),
- das Entgelt für Dienstleistungen (zum Beispiel für die Mitarbeit in Maschinenringen, Zimmervermietung an Feriengäste, für die Tätigkeit als Betriebshelfer und Ähnliches),
- die Erlöse aus betrieblichen Nebenquellen (zum Beispiel Zinsen aus dem betrieblichen Bankkonto und so weiter),
- Entschädigungen (zum Beispiel für Wertminderung des Grund und Bodens, für Wirtschafterschwernisse, Versicherungsleistungen aus der Hagel-, Schlachtvieh-, Brandversicherung, für entgehenden Holzzuwachs, für Verdienstaustausfall und so weiter),
- Zuschüsse (zum Beispiel aus öffentlichen oder privaten Mitteln zur Anschaffung von Anlagegütern),
- Zulagen (zum Beispiel Ausgleichszulagen),
- Prämien (zum Beispiel Abschlachtprämien, Nichtvermarktungsprämien und so weiter) sowie

- zurückgezahlte Betriebsausgaben (zum Beispiel Kfz-Steuererstattung für ein betriebliches Fahrzeug).

Wie Betriebseinnahmen ist der Wert der Natural- und Nutzungsentnahmen zu verbuchen. Zurechnungen, die beim Wechsel vom Betriebsvermögensvergleich zur Einnahmenüberschussrechnung notwendig werden, können den Gewinn ebenfalls erhöhen.

Im Folgenden werden einige Betriebsvorgänge behandelt, die zu Betriebseinnahmen und auch zu einer Betriebsvermögensmehrung (Gewinn) führen können. Außerdem werden Hinweise gegeben, wie die sofortige Besteuerung gemildert werden kann und welche Voraussetzungen dazu vorliegen müssen. Soweit nicht besonders erwähnt, ist für die Inanspruchnahme von Steuervergünstigungen keine besondere Art der Gewinnermittlung vorgeschrieben. Jedoch ergibt sich aus der Natur der Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen und auch bei Gewinnsschätzungen, dass außer den dort jeweils ausdrücklich erwähnten Zu- und Abrechnungen besondere steuerliche Erleichterungen in der Regel nicht mehr in Betracht kommen.

## 1. Veräußerung von Anlagevermögen

Die Veräußerung von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens, insbesondere von Grund und Boden, führt häufig zur Aufdeckung so genannter „stiller Reserven“, die sich durch die Preisentwicklung oder andere Umstände angesammelt haben. Die sofortige Besteuerung dieser Gewinne kann vermieden werden, wenn sie auf Reinvestitionen übertragen werden.

250

Die Übertragung muss im Wirtschaftsjahr der Veräußerung oder in den vier folgenden Wirtschaftsjahren vorgenommen werden.

Bei Gebäuden verlängert sich der Übertragungszeitraum auf sechs Jahre, wenn mit der Herstellung des Gebäudes vor dem Schluss des vierten Wirtschaftsjahrs nach der Veräußerung begonnen worden ist. Der Gewinn kann auch auf Reinvestitionen des vorhergehenden

Wirtschaftsjahrs (= Wirtschaftsjahr vor dem Wirtschaftsjahr der Veräußerung) übertragen werden; dies gilt nicht für Gewinne aus der Veräußerung von betrieblichen Kapitalanteilen.

Weitere Voraussetzung ist, dass die veräußerten Wirtschaftsgüter vor der Veräußerung mindestens sechs Jahre ununterbrochen zum Anlagevermögen des Betriebs gehört haben.

Gewinne, die entstanden sind bei der Veräußerung von

- Grund und Boden,
- Aufwuchs auf Grund und Boden (wenn der dazugehörige Grund und Boden mitveräußert wird) sowie von
- Gebäuden

können übertragen werden auf die Anschaffungs- oder Herstellungskosten von

- Grund und Boden (soweit der Gewinn bei der Veräußerung von Grund und Boden entstanden ist),
- Aufwuchs auf Grund und Boden (soweit der Gewinn bei der Veräußerung von Grund und Boden oder von Aufwuchs auf Grund und Boden mit dem dazugehörigen Grund und Boden entstanden ist) sowie von
- Gebäuden (soweit der Gewinn bei der Veräußerung von Grund und Boden oder von Aufwuchs auf Grund und Boden mit dem dazugehörigen Grund und Boden oder von Gebäuden entstanden ist).

Soweit Veräußerungen vor dem 1. Januar 1999 durchgeführt worden sind, waren auch Gewinne aus Anlagen im Grund und Boden, aus abnutzbaren beweglichen Anlagegütern mit mindestens 25-jähriger Nutzungsdauer und aus im Zusammenhang mit einer Betriebsumstellung veräußertem lebenden Inventar begünstigt; als Reinvestitionsobjekte kamen auch Anlagen im Grund und Boden sowie abnutzbare bewegliche Anlagegüter mit mindestens 25-jähriger Nutzungsdauer in Betracht.

Werden betriebliche Kapitalanteile veräußert, ist der Gewinn innerhalb bestimmter Fristen auf im Einzelnen in § 6 Abs. 10 EStG bezeichnete Reinvestitionen übertragbar.

Bei Gewinnschätzung kommt die Reinvestitionsvergünstigung nicht in Betracht.

Die genannten Übertragungsmöglichkeiten erleichtern der Landwirtschaft die Anpassung an regionale, technische und wirtschaftliche Strukturveränderungen und unterstützen die Anschaffung oder Herstellung von Reinvestitionsgütern im Rahmen von Rationalisierungs- und Modernisierungsvorhaben.

Rechtsquelle: §§ 6b, 6c EStG  
R 41a - d EStR

## 2. Entschädigungen bei Bau und Betrieb von Versorgungsleitungen

Entschädigungszahlungen für die Inanspruchnahme von land- und forstwirtschaftlichem Grundbesitz für den Bau und Betrieb von Versorgungsleitungen unterliegen der Einkommensteuer. Eine Tarifbegünstigung kommt für diese Entschädigungen in Betracht, wenn der Vertrag vor dem 1. Mai 1995 abgeschlossen worden ist.

251

## 3. Entschädigungen für Wirtschafterschwernisse

Die sofortige Besteuerung der Entschädigung kann nach der höchstgerichtlichen Finanzrechtsprechung nicht durch Bildung eines Schuldpostens in der Bilanz hinausgeschoben werden. Die Entschädigung ist im Wirtschaftsjahr ihrer Entstehung in voller Höhe dem Gewinn hinzuzurechnen. Soweit sie auf einem Vertrag beruht, der vor dem 1. Januar 1993 abgeschlossen worden ist, lässt die Finanzverwaltung aber aus Billigkeitsgründen weiterhin eine Verteilung auf 20 Jahre zu.

252

#### 4. Rücklage für Ersatzbeschaffung

253

Scheidet ein Wirtschaftsgut infolge höherer Gewalt (Brand, Diebstahl, unverschuldet erlittener Verkehrsunfall) oder infolge oder zur Vermeidung eines behördlichen Eingriffs (zum Beispiel bei drohender Enteignung, Inanspruchnahme für Verteidigungszwecke, für öffentlichen Straßenbau und so weiter) gegen Entschädigung aus dem Betriebsvermögen aus, so kann ein eventuell realisierter Gewinn auf ein Ersatzwirtschaftsgut steuerfrei übertragen werden, wenn dieses dieselbe oder eine entsprechende Aufgabe erfüllt, wie das ausgeschiedene Wirtschaftsgut. Die seuchenrechtliche Anordnung der Tötung eines Viehbestandes ist ein behördlicher Eingriff (zum Beispiel wegen BSE). Der Gewinn aus Entschädigungsleistungen darf in BSE-Fällen auch auf nicht funktionsgleiche Wirtschaftsgüter übertragen werden.

Rechtsquelle: R 35 EStR

#### 5. Entschädigungen für Hagel-/Manöverschäden

254

Diese Entschädigungen können so behandelt werden, als seien sie erst in dem Wirtschaftsjahr angefallen, in dem die Ernte eingebracht werden würde, wenn sie nicht durch Hagel vernichtet beziehungsweise durch die Manöver beeinträchtigt worden wäre (nur bei buchführenden Land- und Forstwirten möglich).

#### 6. Zuschüsse aus öffentlichen oder privaten Mitteln zur Anschaffung/Herstellung von Anlagegütern

255

Hier hat der Land- und Forstwirt ein Wahlrecht, ob er die Zuschüsse sofort als Betriebseinnahme behandelt (Gewinnerhöhung) oder ob er die Anschaffungs-/Herstellungskosten des betreffenden Wirtschaftsguts um die Zuschüsse verringert. Durch den Abzug von den Anschaffungs-/Herstellungskosten wird die sofortige Besteuerung vermieden. Eine Besteuerung tritt jeweils nur in der Höhe ein, um die die Abschreibungen auf das betreffende Wirtschaftsgut geringer sind. Wird das Wirtschaftsgut, für dessen Anschaffungs-/Herstellungskosten die Zuschüsse gewährt werden, ganz oder teilweise erst

in den folgenden Jahren angeschafft oder hergestellt, kann in Höhe der noch nicht verwendeten Zuschussbeträge eine steuerfreie Rücklage gebildet werden.

Rechtsquelle: R 34 EStR

## 7. Zuschüsse zu Betriebsausgaben

Zinsverbilligungszuschüsse nach dem Agrarkreditprogramm/Agrarinvestitionsförderprogramm und andere Zuschüsse zu Betriebsausgaben gehören zu den Betriebseinnahmen.

256

## 8. Zulagen

Ausgleichszulagen an Betriebe in benachteiligten Gebieten sind Betriebseinnahmen.

257

## 9. Erlöse aus der Veräußerung von Tieren des Anlagevermögens

Die sofortige Besteuerung von Gewinnen kann bei buchführenden Land- und Forstwirten durch eine Rücklage, bei Gewinnermittlung durch Einnahmenüberschussrechnung durch Verteilung auf drei Wirtschaftsjahre gemildert werden, wenn die Tiere wegen der BSE-Krise geschlachtet werden müssen (und eine Rücklage für Ersatzbeschaffung ausscheidet) oder im Rahmen der Bekämpfung der Rindertuberkulose, der Rinderbrucellose oder der Rinderleukose sowie der Aujeszky'schen Krankheit bei Schweinen veräußert werden. Die Rücklage ist in Höhe des Gewinns zuzüglich Ausmerzungsbeihilfe zulässig.

258

## 10. Milchquotenregelung

Wird die Milch-Referenzmenge ganz oder in Teilquoten verkauft, ist der Verkaufserlös im Wirtschaftsjahr des Vertragsabschlusses (über

259

die offiziellen Verkaufsstellen) in der Buchführung als Betriebseinnahme zu erfassen. Soweit Anschaffungskosten für die Referenzmenge in der Buchführung ausgewiesen sind, ist der (gegebenenfalls anteilige) Buchwert als Betriebsausgabe zu behandeln. Bei der Einnahmenüberschussrechnung kommt es auf den Zufluss der Zahlungen an.

### 11. Förderleistungen aus Programmen für Landwirte

260

Ertragszuschüsse nach Förderprogrammen der Landwirtschaftsbehörden beziehungsweise aus EU-Haushaltsmitteln gehören ohne Einschränkung zu den Betriebseinnahmen. Es handelt sich hierbei insbesondere um Förderleistungen nach dem Kulturlandschaftsprogramm, dem Extensivierungsprogramm, dem Flächenstilllegungsprogramm und dem soziostrukturellen Ausgleich (geregelt durch das Gesetz zur Förderung der bäuerlichen Landwirtschaft) sowie um Zahlungen nach dem Gesetz zur nationalen Umsetzung der EU-Agrarreform ab 2005.

### 12. Rechnungsabgrenzungsposten

261

Einnahmen, die vor dem Bilanzstichtag eingegangen sind, aber auf die Zeit nach dem Bilanzstichtag entfallen, können durch Bildung eines Rechnungsabgrenzungspostens neutralisiert werden. Nach der höchstrichterlichen Finanzrechtsprechung ist eine Rechnungsabgrenzung auch bei zeitlich nicht befristeten Dauerleistungen zu bilden, wenn sie rechnerisch Ertrag für einen bestimmten Mindestzeitraum darstellen. Der Rechnungsabgrenzungsposten ist – gegebenenfalls anteilig – in dem Wirtschaftsjahr gewinnerhöhend aufzulösen, dem die Einnahmen wirtschaftlich zuzurechnen sind (nur bei buchführenden Land- und Forstwirten möglich).

## V. Betriebsausgaben

Betriebsausgaben sind Aufwendungen, die durch den Betrieb veranlasst sind. Hierzu gehören in erster Linie die zur Betriebsführung erforderlichen Aufwendungen, wie zum Beispiel Ausgaben

262

- für die Feldbestellung,
- für Arbeitslöhne,
- für den Viehunterhalt,
- für Pachtflächen,
- für Treibstoffe und Energiemittel,
- für Steuern und Abgaben,
- für laufende Umlagen,
- für die Anschaffung von Grund und Boden sowie
- für die Anschaffung oder Herstellung von Gebäuden oder sonstigen Wirtschaftsgütern des Betriebsvermögens.

### Pauschalierung

Eine allgemeine Pauschalierung von Betriebsausgaben ist bei Land- und Forstwirten nicht zulässig (ausgenommen außerhalb der Buchführung für bestimmte Aufwendungen bei Sonderkulturen und in der Forstwirtschaft).

Rechtsquelle: § 4 Abs. 4 EStG

### Verteilung auf die Nutzungsdauer

Nicht jede Ausgabe, die dem Grund nach Betriebsausgabe ist, führt sofort und in vollem Umfang zur Gewinnminderung. Die Anschaffungskosten für Grund und Boden wirken sich steuerlich in der Regel erst bei Veräußerung oder Entnahme des Grundstücks aus. Die Anschaffungskosten einer Zugmaschine zum Beispiel sind zwar Ausgaben eines Betriebs, sie dürfen aber weder zum Zeitpunkt der Anschaffung (Kauf beziehungsweise Lieferung) noch bei Bezahlung der Maschine als Betriebsausgabe voll abgesetzt werden. Eine Zugmaschine wird normalerweise viele Jahre im Betrieb genutzt; sie dient dem Betrieb längere Zeit zur Einkunftserzielung.

263

Deshalb müssen die Anschaffungskosten auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer verteilt werden.

Anschaffungskosten : Nutzungsdauer = jährliche Abschreibung

Steuertechnisch wird diese Abschreibung „Absetzung für Abnutzung (AfA)“ genannt.

Rechtsquelle: § 7 EStG

Welcher Nutzungszeitraum beim einzelnen Wirtschaftsgut zugrunde zu legen ist, hängt davon ab, wie lange das Wirtschaftsgut unter den Bedingungen des jeweiligen Betriebs gewöhnlich genutzt werden kann (betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer). Im Allgemeinen wird das Finanzamt die vom Betriebsinhaber angesetzte Nutzungsdauer akzeptieren, wenn sie nicht willkürlich festgesetzt ist und den Erfahrungssätzen in etwa entspricht. Im Zweifelsfall geben die vom BMF herausgegebenen AfA-Tabellen einen Anhaltspunkt für die Bemessung der Nutzungsdauer. Für Gebäude und Gebäudeteile ist die Nutzungsdauer ohnehin gesetzlich vorgeschrieben (vgl. RNr. 265).

Die abnutzbaren und damit abschreibungsfähigen Wirtschaftsgüter können in drei Gruppen eingeteilt werden:

- abnutzbare unbewegliche Wirtschaftsgüter,
- abnutzbare bewegliche Wirtschaftsgüter und
- abnutzbare immaterielle Wirtschaftsgüter.

Zu den ersteren gehören Gebäude, Gebäudeteile, Einfriedungen.

Die zweite Gruppe umfasst die übrigen körperlichen Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, wie zum Beispiel

- Maschinen, maschinelle Anlagen und
- Betriebsvorrichtungen (Silos, Stalleinrichtungen, Gülle- und Jauchegruben, Dungstätten, Greiferanlagen und so weiter).

Zu den immateriellen Wirtschaftsgütern gehören zum Beispiel Milch-Referenzmengen.

Nicht abschreibungsfähig sind die Anschaffungskosten

- von Grund und Boden,
- von Beteiligungen an Genossenschaften,
- von zeitlich unbegrenzten Rechten sowie
- von Umlaufvermögen.

Diese Wirtschaftsgüter unterliegen in der Regel keinem Wertverzehr, planmäßige Abschreibungen sind daher nicht vorgesehen. In bestimmten Fällen kann jedoch eine Teilwertabschreibung in Betracht kommen (nur bei buchführenden Land- und Forstwirten möglich).

Bewegliche abnutzbare Wirtschaftsgüter, deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten 410 Euro (ohne Umsatzsteuer) nicht übersteigen, können sofort (in voller Höhe) abgeschrieben werden (so genannte geringwertige Wirtschaftsgüter); vgl. RNR. 272.

Rechtsquelle: § 6 EStG

### Abschreibungsmöglichkeiten

Es gibt folgende Abschreibungsmöglichkeiten:

264

- Normal-AfA (lineare AfA = AfA in gleichbleibenden Jahresbeträgen),
- degressive AfA (AfA in fallenden Jahresbeträgen),
- erhöhte AfA,
- Sonder-AfA,
- AfA nach Maßgabe der Leistung.

Zur so genannten Ansparabschreibung vgl. RNR. 273.

Die degressive, die erhöhte und die Sonder-AfA unterscheiden sich von der Normal-AfA im Wesentlichen dadurch, dass bei ihnen der

Abschreibungssatz in den ersten Jahren nach der Anschaffung oder Herstellung zum Teil erheblich höher ist. Bei unverändertem Abschreibungszeitraum führt die höhere Anfangsabschreibung allerdings später zu einer geringeren als der Normalabschreibung.

Eine hohe Anfangsabschreibung fördert jedoch die Bereitschaft zu Investitionen, weil die steuerlichen Vergünstigungen wesentlich dazu beitragen, die Finanzierung zu erleichtern und Liquiditätsschwierigkeiten zu überwinden.

Die Frage, welche Abschreibungsmethode die vorteilhafteste ist, kann nicht generell beantwortet werden. Das ist unter anderem von der Ertragsituation des einzelnen Betriebs beziehungsweise von der Einkommenssituation des Betriebsinhabers abhängig. Für abnutzbare immaterielle Wirtschaftsgüter kann nur die Normalabschreibung in Anspruch genommen werden. Zu den Abschreibungsmethoden im Einzelnen:

### **1. Normalabschreibung**

265

#### Wirtschaftsgebäude

Bei Wirtschaftsgebäuden (= Gebäude, soweit sie zum Betriebsvermögen gehören und nicht Wohnzwecken dienen), für die der Antrag auf Baugenehmigung nach dem 31. März 1985 gestellt worden ist, beläuft sich die Normalabschreibung auf jährlich 4 Prozent der Anschaffungs- oder Herstellungskosten. Der AfA-Satz beträgt 3 Prozent, wenn der Land- und Forstwirt im Fall der Herstellung nach dem 31. Dezember 2000 mit der Herstellung begonnen hat oder im Fall der Anschaffung das Gebäude aufgrund eines nach dem 31. Dezember 2000 rechtswirksam abgeschlossenen Vertrags angeschafft hat. Für die Normalabschreibung bei Gebäuden, die diese Voraussetzungen nicht erfüllen, gilt Folgendes:

Sie beträgt bei Gebäuden, die nach dem 31. Dezember 1924 fertiggestellt worden sind, jährlich 2 Prozent der Anschaffungs- oder Herstellungskosten. Das entspricht einer Nutzungsdauer von 50 Jahren (= Abschreibungszeitraum). Beträgt die tatsächliche Nutzung weniger als 50 Jahre, kann ein höherer Abschreibungssatz in Betracht kommen.

Bei Gebäuden, die vor dem 1. Januar 1925 fertiggestellt wurden, beträgt die Abschreibung 2,5 Prozent der Anschaffungs- oder Herstellungskosten.

Wird ein Gebäude im Lauf eines Wirtschaftsjahrs fertiggestellt oder angeschafft beziehungsweise veräußert oder entnommen, so kann die Abschreibung nur zeitanteilig in Anspruch genommen werden.

Rechtsquelle: § 7 Abs. 4 EStG  
R 44 EStG

### Bewegliche Wirtschaftsgüter

Bei abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsgütern richtet sich die jährliche Abschreibung nach der jeweiligen betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer.

266

#### Beispiel

Anschaffungskosten eines mehrreihigen gebrauchten Vollernters 150.000 Euro, Tag der Anschaffung (Lieferung) 1. Juli 2004, Nutzungsdauer fünf Jahre, AfA-Satz 20 Prozent.

Normal-AfA	Wj 2004/2005 20 Prozent =	30.000 Euro
	Wj 2005/2006 20 Prozent =	30.000 Euro
	Wj 2006/2007 20 Prozent =	30.000 Euro
	Wj 2007/2008 20 Prozent =	30.000 Euro
	Wj 2008/2009 20 Prozent =	30.000 Euro

Ein Wechsel von der Normal-AfA zur degressiven AfA ist nicht möglich. Bei Anschaffung/Herstellung im Laufe des Wirtschaftsjahres kann die AfA nur für die angefangenen Monate in Anspruch genommen werden; die bisherige Vereinfachungsregelung (Ganzjahres-AfA bei Anschaffung/Herstellung in der ersten Hälfte des Wirtschaftsjahres, Halbjahres-AfA bei Anschaffung/Herstellung in der zweiten Hälfte des Wirtschaftsjahres) gilt für Anschaffung/Herstellung ab dem 1. Januar 2004 nicht mehr.

Rechtsquelle: § 7 Abs. 1 EStG  
R 44 Abs. 3 EStR

## 2. Degressive Abschreibung

### 2.1 Bei Gebäuden

267

Die degressive Abschreibung kann statt der normalen Abschreibung vom Bauherrn eines Gebäudes in Anspruch genommen werden. Bauherr ist, wer auf eigene Rechnung und Gefahr ein Gebäude baut oder bauen lässt und das Baugeschehen beherrscht.

Ein Erwerber (Käufer) kann die degressive AfA nur beanspruchen, wenn er das Gebäude spätestens bis zum Ende des Jahres der Fertigstellung erworben hat.

#### Wirtschaftsgebäude

Bei Wirtschaftsgebäuden (= Gebäude, die zum Betriebsvermögen gehören und nicht Wohnzwecken dienen), für die der Bauantrag nach dem 31. März 1985 und vor dem 1. Januar 1994 gestellt worden ist, können

- im Jahr der Fertigstellung oder Anschaffung und in den folgenden 3 Jahren jeweils 10 Prozent,
- in den darauffolgenden 3 Jahren jeweils 5 Prozent,
- in den darauffolgenden 18 Jahren jeweils 2,5 Prozent

der Anschaffungs- oder Herstellungskosten abgezogen werden. Werden diese zeitlichen Voraussetzungen nicht erfüllt, kommt nurmehr die Normalabschreibung in Betracht.

#### Mietwohnneubauten

Für Mietwohnneubauten im Betriebsvermögen (Gebäude, soweit sie fremden Wohnzwecken dienen), für die der Bauantrag ab dem 1. Januar 2004 gestellt und die vom Landwirt errichtet worden sind beziehungsweise vom Landwirt ab dem 1. Januar 2004 aufgrund eines (ab dem 1. Januar 2004) abgeschlossenen Kaufvertrags bis zum Ende des Jahrs der Fertigstellung angeschafft worden sind, betragen die degressiven AfA-Sätze

- im Jahr der Fertigstellung oder Anschaffung und in den folgenden 9 Jahren jeweils 4 Prozent,
- in den darauffolgenden 8 Jahren jeweils 2,5 Prozent,
- in den darauffolgenden 32 Jahren jeweils 1,25 Prozent.

Bei Bauantrag beziehungsweise Kaufvertrag nach dem 31. Dezember 1995 und vor dem 1. Januar 2004 betragen die Abschreibungsätze in den ersten 8 Jahren jeweils 5 Prozent, in den darauffolgenden 6 Jahren jeweils 2,5 Prozent und in den darauffolgenden 36 Jahren jeweils 1,25 Prozent.

Liegen die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der erhöhten degressiven Abschreibung für Mietwohnneubauten nicht vor, können nur die Normalabschreibungen geltend gemacht werden (vgl. RNr. 265).

Bei früher hergestellten oder angeschafften Gebäuden, die zeitlich nicht unter diese Regelungen fallen, sind die früher geltenden Fassungen des § 7 Abs. 5 EStG zu beachten.

Die degressive Abschreibung kann nur mit dem gesetzlich festgelegten Prozentsatz in Anspruch genommen werden. Höhere oder niedrigere AfA-Sätze sind nicht möglich. Ein Wechsel zwischen Normal-AfA und degressiver AfA oder zwischen erhöhter und degressiver AfA ist in der Regel nicht möglich.

Im Jahr der Fertigstellung oder Anschaffung kann – ungeachtet des Zeitpunkts der Fertigstellung oder Anschaffung im Jahresverlauf – der volle Jahresbetrag der degressiven Abschreibung geltend gemacht werden.

Rechtsquelle: § 7 Abs. 5 EStG  
R 44 EStR

## 2.2 Bei abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsgütern

Die jährliche Abschreibung errechnet sich nach einem unveränderlichen Prozentsatz vom jeweiligen (veränderlichen) Buchwert. Der

anzuwendende Prozentsatz darf höchstens das Zweifache des bei der Normal-AfA in Betracht kommenden Prozentsatzes betragen und 20 Prozent nicht übersteigen (bei Anschaffung oder Herstellung vor dem 1. Januar 2001 höchstens das Dreifache und nicht mehr als 30 Prozent).

### Beispiel

Anschaffungskosten eines einreihigen neuen Vollernters 150.000 Euro, Tag der Anschaffung (Lieferung) 1. Juli 2004, Nutzungsdauer sieben Jahre, AfA-Satz normal (nach amtlicher AfA-Tabelle abgerundet) 14 Prozent (= jährlich 21.000 Euro), AfA-Satz degressiv  $2 \times 14$  Prozent = 28 Prozent, höchstens aber 20 Prozent.

Höchstmögliche AfA

im Wj 2004/2005	20 Prozent von 150.000 Euro =	30.000 Euro
im Wj 2005/2006	20 Prozent von 120.000 Euro =	24.000 Euro
im Wj 2006/2007	20 Prozent von 96.000 Euro =	19.200 Euro
im Wj 2007/2008	20 Prozent von 76.800 Euro =	15.360 Euro

und so weiter bis zur vollen Absetzung.

Ab dem vierten Wirtschaftsjahr ist die degressive AfA geringer als die Normal-AfA (gerechnet nach Restbuchwert und Restnutzungsdauer). In diesem Fall kann von der degressiven AfA zur Normal-AfA gewechselt werden. Die Abschreibung beträgt dann ab Wj 2007/2008 bei einer Restnutzungsdauer von vier Jahren und einem Restbuchwert von 76.800 Euro jährlich gleichbleibend 19.200 Euro bis zur vollen Absetzung.

Rechtsquelle: § 7 Abs. 2, 3 EStG

### 3. Erhöhte Abschreibungen

269

Erhöht abgeschrieben werden können die Herstellungskosten

- bestimmter Baumaßnahmen im Sinn des Baugesetzbuches (§ 7h EStG, R 83a EStR),
- von Baumaßnahmen an Baudenkmalen (§ 7i EStG, R 83b EStR).

### Übergangsregelungen

---

Übergangsweise können noch erhöhte Absetzungen für Herstellungskosten von Schutzräumen, mit deren Errichtung vor dem 1. Januar 1992 begonnen worden ist (§ 7 Schutzbaugesetz), von Umbaumaßnahmen zur Schaffung zusätzlicher Mietwohnungen vor dem 1. Januar 1996 (§ 7c EStG), für neue Dienst-/Werkwohnungen (zum Beispiel für Landarbeiter) vor dem 1. Januar 1996 (§ 7k EStG) und für Anschaffungs- oder Herstellungskosten von Umweltschutzmaßnahmen (wenn vor dem 1. Januar 1991 angeschafft/hergestellt; § 7d EStG) in Betracht kommen.

### Abschreibungsverzeichnis

---

Wird der Gewinn durch Einnahmenüberschussrechnung ermittelt, ist Voraussetzung für die Inanspruchnahme erhöhter AfA, dass die abzuschreibenden Wirtschaftsgüter in ein besonderes, laufend zu führendes Verzeichnis eingetragen werden, das

- den Tag der Anschaffung oder Herstellung,
- die Anschaffungs- oder Herstellungskosten,
- die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer und
- die Höhe der jährlichen Abschreibung enthält.

Weitergehende Erläuterungen enthält die Broschüre „Steuertipps für Haus und Grund“, die ebenfalls vom Bayerischen Staatsministerium der Finanzen herausgegeben wird.

## 4. Sonderabschreibungen

Nach § 7g EStG können Sonderabschreibungen bis zu insgesamt 20 Prozent der Anschaffungs-/Herstellungskosten in Anspruch genommen werden, wenn

270

- bewegliche Anlagegüter angeschafft oder hergestellt werden,
- die neu sind,
- zu mindestens 90 Prozent eigenbetrieblich genutzt werden,

- mindestens ein Jahr in einem inländischen Betrieb des Land- und Forstwirts verbleiben und
- für die eine Ansparabschreibung berücksichtigt worden ist (dies gilt nicht für so genannte Existenzgründer im Erstjahr).

Weitere Voraussetzung ist, dass der Einheitswert des Betriebs im Zeitpunkt der Anschaffung/Herstellung nicht mehr als 122.710 Euro beträgt. Die Sonderabschreibungen von insgesamt 20 Prozent können nach Wahl des Steuerpflichtigen im Wirtschaftsjahr der Anschaffung/Herstellung oder in den vier folgenden Wirtschaftsjahren vorgenommen werden. Sie sind zusätzlich zur Normalabschreibung (auch neben der degressiven AfA) zulässig.

Zur Führung eines Verzeichnisses bei Einnahmenüberschussrechnung vgl. RNR. 269, zur Ansparabschreibung vgl. RNR. 273.

Rechtsquelle: § 7g EStG  
R 83 EStR

## 5. AfA nach Maßgabe der Leistung

271

Bei abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens, deren jährliche Leistung in der Regel erheblich schwankt, kann die AfA entsprechend der jährlichen Leistung (zum Beispiel nach gefahrenen Kilometern, Betriebs-/Arbeitsstunden) vorgenommen werden, wenn dies wirtschaftlich begründet ist.

Rechtsquelle: § 7 Abs. 1 EStG

## 6. AfA von geringwertigen Wirtschaftsgütern

272

Abnutzbare bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die einer selbstständigen Nutzung fähig sind und deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten beziehungsweise Einlagewert 410 Euro (ohne Umsatzsteuer) nicht übersteigen, können im Jahr der Anschaffung/Herstellung/Einlage in den Betrieb in voller Höhe abgeschrieben werden.

Rechtsquelle: § 6 Abs. 2 EStG  
R 40 EStR

## 7. Ansparabschreibung

Im Hinblick auf spätere Sonderabschreibungen nach § 7g EStG (vgl. RNR. 270) hat der Land- und Forstwirt, wenn der Einheitswert des Betriebs 122.710 Euro nicht übersteigt, die Möglichkeit, für die künftige Anschaffung oder Herstellung neuer beweglicher Wirtschaftsgüter eine den Gewinn mindernde Rücklage (begrenzt auf 154.000 Euro) zu bilden. Die Rücklage darf 40 Prozent (für Rücklagen bis Wirtschaftsjahr 2000/2001: 50 Prozent) der voraussichtlichen Investitionskosten nicht überschreiten und kann auch bei einer Einnahmenüberschussrechnung abgezogen werden. Sie ist mit den Sonderabschreibungen zu verrechnen, spätestens aber nach zwei Jahren (mit einem Zinszuschlag) gewinnerhöhend aufzulösen. Für Existenzgründer kommen ein gesteigener Höchstbetrag und verlängerte Fristen in Betracht.

273

Welche Investitionen bei Existenzgründern begünstigt sind, ergibt sich aus dem Gemeinschaftsrahmen der EU für staatliche Beihilfen im Agrarsektor (vgl. BStBl 2001 I S. 456). Nähere Erläuterungen zur Ansparabschreibung für Existenzgründer enthält die ebenfalls vom Bayerischen Staatsministerium der Finanzen herausgegebene Broschüre „Steuertipps für Existenzgründer“ unter der dortigen RNR. 222.

Rechtsquelle: § 7g Abs. 3 - 8 EStG

## 8. Keine Betriebsausgaben

Nicht zu den Betriebsausgaben gehören

274

- Ausgaben für den persönlichen Bedarf, für Verpflegung, für Kleidung (ausgenommen Berufskleidung), für Möbel und Einrichtungsgegenstände der Wohnung, für private Versicherungen (zum Beispiel Krankenkasse, Pflegeversicherung, Alterskasse, Hausratversicherung), für Steuern vom Einkommen und Vermögen, für Repräsentation;

- Altenteilslasten, die im Zusammenhang mit einer Betriebsübergabe stehen. Die Altenteilslasten sind jedoch Sonderausgaben beim Verpflichteten (vgl. RNr. 301) und sonstige Einkünfte beim Berechtigten (vgl. RNr. 285).

## VI. Besonderheiten bei der Veräußerung, Aufgabe oder Verpachtung eines Betriebs

### 1. Vollentgeltliche Veräußerung

#### 1.1 Veräußerungserlös/Veräußerungsgewinn

Neben dem laufenden Gewinn unterliegt auch der Gewinn aus der vollentgeltlichen Veräußerung eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs der Einkommensteuer.

275

Veräußerungsgewinn ist der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös beziehungsweise dem gemeinen Wert der Betriebsgegenstände einerseits und dem Buchwert zuzüglich Veräußerungskosten andererseits. Wirtschaftsgüter, die anlässlich der Veräußerung in das Privatvermögen überführt werden, sind mit dem gemeinen Wert anzusetzen. Der Veräußerungsgewinn ist stets nach den Grundsätzen des Betriebsvermögensvergleichs zu ermitteln. Wird der laufende Gewinn nach Durchschnittssätzen oder durch Einnahmenüberschussrechnung ermittelt oder vom Finanzamt geschätzt, so ist zur Ermittlung des Veräußerungsgewinns eine Bilanz anzufertigen, in der sämtliche zum Zeitpunkt der Veräußerung vorhandenen Wirtschaftsgüter zu erfassen und zu bewerten sind.

Etwa notwendig werdende Gewinnkorrekturen, wie sie beim Übergang von der Gewinnermittlung durch Einnahmenüberschussrechnung zur Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich erforderlich werden, sind beim laufenden Gewinn vorzunehmen.

Vollentgeltlich ist eine Veräußerung, wenn der Betrieb

- im Ganzen
- gegen Entgelt
- auf einen Dritten übertragen wird und

- die Leistungen des Veräußerers und des Erwerbers nach kaufmännischen Gesichtspunkten abgewogen worden sind.

Zum Veräußerungserlös gehören

- bei Sofortzahlung: der tatsächliche Erlös,
- bei Ratenzahlung: die Summe der Kaufpreistraten (wenn angemessen verzinst, sonst Auf- oder Abzinsung notwendig),
- bei Tausch: der Wert der abgegebenen Wirtschaftsgüter,
- bei Kaufpreisstundung: der Nennwert der Kaufpreisforderung (wenn angemessen verzinst, sonst Auf- oder Abzinsung notwendig),
- bei Rentenzahlung: der Rentenbarwert,
- bei Schuldübernahme: der Nennwert der übertragenen Verbindlichkeiten und Verpflichtungen.

## 1.2 Veräußerungskosten

276

Hierunter fallen Aufwendungen, die in unmittelbarer sachlicher Beziehung zum Veräußerungsgeschäft stehen, auch wenn sie nicht im gleichen Kalenderjahr anfallen, zum Beispiel Notarkosten für Kaufvertragsbeurkundung, Maklerprovision, Umsatzsteuer auf Veräußerungserlös und so weiter.

Rechtsquelle: §§ 14, 16 Abs. 2 EStG

## 1.3 Steuererleichterungen im Zusammenhang mit einer Betriebsveräußerung

277

Bei der Betriebsveräußerung müssen die gesamten stillen Reserven eines Betriebs auf einmal aufgedeckt und – mit Einschränkungen – versteuert werden.

Die Besteuerung des Veräußerungsgewinns kann auf verschiedene Weise gemildert werden

- durch Berücksichtigung von Freibeträgen,
- durch Anwendung eines ermäßigten Steuersatzes,
- durch Reinvestition des Veräußerungsgewinns in einen anderen Betrieb und
- durch Verteilen des Veräußerungsgewinns auf mehrere Jahre (Tarifermäßigung).

Allgemeiner Freibetrag bei Betriebsverkauf

Beim Betriebsverkauf wird ein Freibetrag bis zu 45.000 Euro (von 2001 bis 2003: 51.200 Euro; von 1996 bis 2000: 60.000 Mark) gewährt, wenn der Land- und Forstwirt das 55. Lebensjahr vollendet hat oder im sozialversicherungsrechtlichen Sinn dauernd berufsunfähig ist; die Gewinngrenze beträgt 136.000 Euro (von 2001 bis 2003: 154.000 Euro; von 1996 bis 2000: 60.000 Mark). Der antragsgebundene Freibetrag wird dem Land- und Forstwirt für alle Veräußerungen ab 1. Januar 1996 insgesamt nur einmal gewährt (Freibeträge bei früheren Veräußerungen bleiben unberücksichtigt).

**Beispiel**

Veräußerungsgewinn	157.000 Euro	157.000 Euro
Gewinngrenze	<u>- 135.000 Euro</u>	
übersteigender Betrag	21.000 Euro	
Freibetrag	45.000 Euro	
- übersteigender Betrag	<u>- 21.000 Euro</u>	
- verbleibender Freibetrag	24.000 Euro	<u>- 24.000 Euro</u>
zu versteuernder Veräußerungsgewinn		<u>133.000 Euro</u>

Rechtsquelle: § 16 Abs. 4 EStG  
R 139 Abs. 13, 14 EStR

Besonderer Freibetrag bei strukturverbessernder Abgabe

Für Betriebsveräußerungen/-aufgaben ab 1. Januar 2001 gibt es den Freibetrag bei strukturverbessernder Abgabe nach § 14 a Abs. 1 bis 3 EStG nicht mehr.

### Ermäßigter Steuersatz/andere Tarifiermäßigung

---

279

Der über einen eventuell zu gewährenden Freibetrag hinausgehende Veräußerungsgewinn kann unter folgenden Voraussetzungen ermäßigt besteuert werden:

- Hat im Zeitpunkt der Betriebsveräußerung/Betriebsaufgabe der Land- und Forstwirt das 55. Lebensjahr vollendet oder ist er im sozialversicherungsrechtlichen Sinne dauernd berufsunfähig, wird auf Antrag der Veräußerungsgewinn nur mit 56 Prozent des durchschnittlichen Steuersatzes (vor 2004 mit 50 Prozent) besteuert. Diese Ermäßigung gilt nur für einen Betrag von 5 Millionen Euro. Sie kann nur einmal im Leben in Anspruch genommen werden. Ein geringerer Steuersatz als der Mindeststeuersatz darf aber nicht herangezogen werden (das heißt zum Beispiel für 2004 mindestens 16 Prozent). Die Versteuerung eines Veräußerungsgewinns mit dem halben durchschnittlichen Steuersatz vor 2001 (EStG alter Fassung) ist unschädlich.
- Kann oder will der Land- und Forstwirt die Steuerermäßigung mit 56 Prozent des durchschnittlichen Steuersatzes (vor 2004 mit 50 Prozent) nicht in Anspruch nehmen, ist die auf den Veräußerungsgewinn zu erhebende Einkommensteuer nach der so genannten Fünftelregelung zu berechnen. Hierbei wird die Steuer zunächst aus den Beträgen ermittelt, die sich nach dem übrigen zu versteuernden Einkommen zuzüglich einem Fünftel des Veräußerungsgewinns und ohne das Fünftel ergeben. Sodann wird aus den beiden Steuerbeträgen die Differenz errechnet und diese mit 5 vervielfacht. Das Ergebnis ist die auf den Veräußerungsgewinn entfallende Einkommensteuer. Diese Tarifiermäßigung braucht nicht beantragt werden; sie wird von Amts wegen gewährt.

Beide Steuervergünstigungen scheiden aus, wenn für den Veräußerungsgewinn ganz oder teilweise Reinvestitionsvergünstigungen (vgl. nachfolgende RNr.) in Anspruch genommen werden.

### Bildung einer Rücklage

Auch durch Bildung einer Rücklage nach §§ 6b, 6c EStG (vgl. RNR. 250) kann die sofortige Besteuerung des Veräußerungsgewinns weitgehend vermieden werden. Voraussetzung für die Rücklagenbildung ist, dass die spätere Übertragung der Rücklage auf ein begünstigtes Reinvestitionsobjekt objektiv möglich ist.

280

Zu den weiteren Voraussetzungen einer Gewinnübertragung nach §§ 6b, 6c EStG vgl. R 41b Abs. 10 EStR.

Die Berücksichtigung von Freibeträgen oder die Anwendung eines ermäßigten Steuersatzes beziehungsweise einer anderen Tarifermäßigung kommt in diesem Fall auch dann nicht mehr in Betracht, wenn die Rücklage später gewinnerhöhend aufzulösen ist, weil sich die beabsichtigte Reinvestition zerschlagen hat.

## **2. Unentgeltliche Betriebsübertragung**

Wird ein land- und forstwirtschaftlicher Betrieb unentgeltlich auf einen Dritten übertragen, entsteht kein Veräußerungsgewinn.

281

Der Erwerber/Übernehmer muss die Buchwerte seines Vorgängers fortführen.

Eine unentgeltliche Übertragung liegt stets vor, wenn der Übernehmer keine Gegenleistung erbringt (zum Beispiel im Erbfall, bei vorweggenommener Erbfolge, bei Schenkung).

### Übertragung gegen Altenteil

Bei Übertragung von Eltern auf Kinder besteht im Allgemeinen die Vermutung der Unentgeltlichkeit. Eine unentgeltliche Übertragung liegt auch dann vor, wenn der Übernehmer Auflagen erfüllen muss, wenn er zum Beispiel

- dem Übergeber lebenslang angemessene Versorgung geben muss (Leibgeding, Altenteil – vgl. RNr. 301);
- dem Übergeber oder einem weichenden Erben ein Wohnrecht oder Nutzungsrecht an einem einzelnen Betriebsteil (zum Beispiel an einer Waldparzelle) einräumen muss;
- zugunsten des Übergebers oder weichender Erben (dingliche) Sicherheiten bestellen muss (Eintragung eines Wohn- oder Nutzungsrechts im Grundbuch);
- Bestattungs- oder Grabpflegekosten übernehmen muss;
- Betriebsschulden tilgen muss.

Rechtsquelle: § 6 Abs. 3 EStG  
R 139 Abs. 6 EStR

### 3. Teilentgeltliche Betriebsveräußerung

282

Hat der Übernehmer bei der Übertragung eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs Abstandszahlungen an den Übergeber (zum Beispiel Gutsabstandsgelder) und/oder Abfindungen an weichende Erben (Gleichstellungsgelder an Geschwister und so weiter) zu erbringen oder muss er Privatschulden des bisherigen Betriebsinhabers übernehmen, liegt eine teilentgeltliche Betriebsveräußerung vor.

Ein Veräußerungsgewinn entsteht in Höhe des Unterschiedsbetrags zwischen Abstandszahlungen/Gleichstellungsgeldern/übernommenen Privatschulden (Veräußerungserlös) einerseits und dem (vollen) Buchwert (Kapital) des Betriebs. Ist der Buchwert höher, ergibt sich kein Veräußerungsgewinn; ein Verlust kann steuerlich nicht berücksichtigt werden.

Bei einer teilentgeltlichen Veräußerung kann sowohl der volle Freibetrag als auch der ermäßigte Steuersatz oder eine andere Tarifermäßigung in Betracht kommen (vgl. RNrn. 277 und 279).

#### **4. Betriebsaufgabe**

Die Betriebsaufgabe ist eine Unterart der vollentgeltlichen Betriebsveräußerung (vgl. RNR. 275).

283

Eine Betriebsaufgabe liegt vor, wenn

- in einem einheitlichen Vorgang
- innerhalb kurzer Zeit (im Allgemeinen innerhalb von sechs Monaten)
- alle wesentlichen Grundlagen des Betriebs
- an verschiedene Abnehmer veräußert oder in das Privatvermögen überführt werden und
- dadurch der Betrieb als lebendiger Organismus zu bestehen aufhört.

Eine Betriebsaufgabe setzt eine eindeutige Willenserklärung oder Handlung des Land- und Forstwirts voraus.

Zur Ermittlung des Aufgabegewinns, zur Berücksichtigung von Freibeträgen und zur Anwendung eines ermäßigten Steuersatzes beziehungsweise einer anderen Tarifiermäßigung gelten die Ausführungen zur vollentgeltlichen Betriebsveräußerung (vgl. RNRn. 277 bis 280) sinngemäß.

Rechtsquelle: § 16 Abs. 3 EStG  
R 139 Abs. 2 EStR

#### **5. Betriebsverpachtung**

Bei Verpachtung eines Betriebs im Ganzen kann der Verpächter wählen, ob er den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb als fortbestehend oder als mit der Verpachtung aufgegeben ansieht (zur Betriebsaufgabe vgl. RNR. 283). Ein Betrieb ist im Ganzen verpachtet, wenn die Nutzflächen entweder an einen oder an mehrere Pächter (im letztgenannten Fall parzellenweise Verpachtung) verpachtet worden sind.

284

Dieses Wahlrecht besteht nur, wenn und solange die wesentlichen Grundlagen des Betriebs als einheitliches Ganzes verpachtet sind und nicht so umgestaltet werden, dass sie vom Verpächter nach Ablauf der Pachtzeit in der bisherigen Form nicht mehr genutzt werden könnten. Veräußerungen und Entnahmen von Grundstücken berühren das Fortbestehen eines im Ganzen verpachteten land- und forstwirtschaftlichen Betriebs (nur) dann, wenn die im Eigentum des Verpächters verbleibenden Flächen nicht mehr ausreichen, um nach Beendigung des Pachtverhältnisses einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb zu bilden. Das Schicksal der Wirtschaftsgebäude ist für die Annahme einer Zwangsbetriebsaufgabe unerheblich.

Solange dem Finanzamt gegenüber nicht ausdrücklich die Betriebsaufgabe erklärt wird, gilt der Betrieb als fortbestehend mit der Folge, dass daraus weiterhin Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft erzielt werden.

Während der Verpachtung kann jederzeit die Betriebsaufgabe erklärt werden. Die Aufgabeerklärung wird vom Finanzamt anerkannt, wenn sie spätestens drei Monate nach dem Zeitpunkt, auf den die Betriebsaufgabe erklärt wird, beim Finanzamt eingeht. Ab dem Zeitpunkt der Betriebsaufgabe liegen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung vor (= Privatvermögen).

Rechtsquelle: R 139 Abs. 5 EStR  
H 131, 139 (5) EStH

## 6. Altenteilsleistungen

285

Aus Vereinfachungsgründen wird hier nur die Behandlung der Altenteilsleistungen beim Berechtigten, das ist der Übergeber des land- und forstwirtschaftlichen Betriebs, dargestellt. Die Behandlung beim Verpflichteten ergibt sich aus den Ausführungen zu den Sonderausgaben, RNr. 301.

Land- und forstwirtschaftliche Betriebe werden in der Regel gegen Altenteils- oder Versorgungsleistungen (Leibgeding), das heißt steuerlich gesehen unentgeltlich (vgl. RNr. 281), übergeben.

Die Übergabeleistungen werden dabei weder als Entgelt für die Übergabe, noch überwiegend in Erfüllung einer Unterhaltsverpflichtung erbracht (Überwiegen des Unterhaltscharakters ist dann anzunehmen, wenn der Wert des übergebenen land- und forstwirtschaftlichen Betriebs weniger als die Hälfte des Werts der Zuwendungen beträgt). Solche Altenteilsleistungen haben darüber hinaus regelmäßig den Zweck, den den jeweiligen Verhältnissen entsprechenden Lebensbedarf des Berechtigten sicherzustellen. Sind die Nettoerträge aus dem übergebenen Vermögen ausreichend hoch, um daraus die Altenteilsleistungen zu erbringen, sind diese beim Verpflichteten als Sonderausgaben abzugsfähig und beim Berechtigten als sonstige Einkünfte zu besteuern. Beziehen Ehegatten als Gesamtberechtigte die Altenteilsleistungen, hat jeder der Ehegatten (anteilig) sonstige Einkünfte, auch wenn nur ein Ehegatte Betriebsinhaber war.

Bei Barleistungen richtet sich die Höhe der Besteuerung nach dem Abzug beim Verpflichteten. Sie können entweder in voller Höhe – als wiederkehrende Bezüge nach § 22 Nr. 1 Satz 1 EStG – oder nur mit dem niedrigeren Ertragsanteil, falls es sich um eine Leibrente handelt (§ 22 Nr. 1 Satz 3 a bb EStG), zu besteuern sein (vgl. RNR. 301).

Die Übernahme der Kosten für Strom, Gas, Heizung, Wasser und Schönheitsreparaturen durch den Altenteilsverpflichteten führt zu wiederkehrenden Bezügen beim Berechtigten.

Wegen der Bemessung der Sachleistungen wird auf RNR. 301 hingewiesen.

In diesem Zusammenhang ist noch zu bemerken, dass bei der Besteuerung der Einnahmen als sonstige Einkünfte beim Berechtigten ein Werbungskosten-Pauschbetrag von 102 Euro zu berücksichtigen ist, falls keine höheren Werbungskosten nachgewiesen oder glaubhaft gemacht werden.

## VII. Bodengewinnbesteuerung

286

Wie bereits in RNr. 250 ausgeführt, gehören Einnahmen aus der Veräußerung von Grund und Boden zu den Betriebseinnahmen. In welcher Höhe beim jeweiligen Veräußerungsvorgang Gewinne entstehen, hängt unter anderem davon ab, mit welchem Wert das veräußerte Grundstück zu Buche steht (Veräußerungserlös abzüglich Veräußerungskosten abzüglich Buchwert = Veräußerungsgewinn). Als Buchwert im Zeitpunkt der Veräußerung kommen in Betracht

- wenn der Grund und Boden nach dem 30. Juni 1970 entgeltlich erworben worden ist:  
die Anschaffungskosten (Kaufpreis einschließlich Nebenkosten);
- wenn der Grund und Boden am 30. Juni 1970 bereits zum Betriebsvermögen gehört hat:  
der doppelte Ausgangsbetrag (entspricht grundsätzlich dem Achtfachen der im Liegenschaftskataster ausgewiesenen Ertragsmesszahl) oder
- der vom Finanzamt festgestellte höhere Teilwert zum 1. Juli 1970 (der Preis, den ein Erwerber des ganzen Betriebs für das einzelne Wirtschaftsgut zahlen würde, unter der Annahme, dass er den Betrieb fortführt). Dies gilt nur, wenn die Feststellung des Teilwerts bis Ende des Jahres 1975 beantragt worden ist.

Für die Entnahme von Grund und Boden aus dem Betrieb gelten die gleichen Regelungen.

Ist im Buchwert für das Grundstück auch ein Wert für die Milch-Referenzmenge enthalten, ist nach mehreren Urteilen des Bundesfinanzhofs dieser Wert vom Buchwert des Grundstücks zu kürzen.

Rechtsquelle: § 55 EStG

## VIII. Sonstige Steuervergünstigungen

Es gelten für Land- und Forstwirte die folgenden Steuererleichterungen:

### 1. Ermäßigung der tariflichen Einkommensteuer

Die Ermäßigung nach § 34e EStG für buchführende und aufzeichnende Betriebe kam letztmals für das Kalenderjahr 2000 in Betracht.

287

### 2. Abfindung weichender Erben

Von dem bei der Veräußerung oder Entnahme eines Grundstücks vor dem 1. Januar 2006 sich ergebenden Gewinn für den Grund und Boden (Unterschiedsbetrag zwischen Buchwert und Veräußerungserlös oder Teilwert) kann auf Antrag ein Freibetrag bis zu 61.800 Euro abgezogen werden, wenn

288

- der Veräußerungserlös oder das Grundstück weichenden Erben zur Abfindung ihrer Erbansprüche überlassen wird,
- der Veräußerungserlös oder das Grundstück innerhalb von zwölf Monaten nach der Veräußerung oder Entnahme übertragen wird und
- das Einkommen des Land- und Forstwirts ohne Berücksichtigung des Veräußerungs-/Entnahmegewinns und des Freibetrags in dem vorausgegangenen Kalenderjahr 18.000 Euro (bei Ehegatten 36.000 Euro) nicht überschritten hat; bei geringfügiger Überschreitung dieser Grenze wird der Freibetrag stufenweise verringert.

Der Freibetrag wird für jeden weichenden Erben bis zur Höhe von 61.800 Euro gewährt; bisher gewährte Freibeträge werden angerechnet.

### 3. Schuldentilgung

289

Der Freibetrag zur Tilgung von Altschulden durch den Erlös aus Veräußerung eines Grundstücks nach § 14 a Abs. 5 EStG konnte letztmals für 2000 in Betracht kommen.

## IX. Sonstige steuerfreie Einnahmen

Verschiedene Einnahmen sind steuerfrei und werden deshalb zur Einkommensteuer nicht herangezogen. Nachfolgend werden die steuerfreien Einnahmen, wie sie bei Land- und Forstwirten vorkommen können, beispielhaft aufgezählt:

290

### 1. Krankenversicherung/Unfallversicherung

Leistungen aus einer Krankenversicherung, aus einer Pflegeversicherung und aus der gesetzlichen Unfallversicherung, und zwar sowohl Bar- als auch Sachleistungen. Es ist auch ohne Bedeutung, ob die Leistungen dem ursprünglich Berechtigten oder den Hinterbliebenen gewährt werden.

291

Rechtsquelle: § 3 Nr. 1a EStG  
H 6 Nr. 1 EStH

### 2. Gesetzliche Rentenversicherung

Sachleistungen und Kinderzuschüsse aus den gesetzlichen Rentenversicherungen einschließlich der Sachleistungen nach dem Gesetz über die Alterssicherung der Landwirte (ALG); ferner folgende Geldleistungen:

292

- nach § 10 ALG (Medizinische Rehabilitation bei Beeinträchtigung der Erwerbsfähigkeit durch Krankheit oder Behinderung);
- nach den §§ 36 bis 39 ALG (Betriebs- und Haushaltshilfe oder sonstige Leistungen bei Arbeitsunfähigkeit oder im Todesfall zur Aufrechterhaltung des landwirtschaftlichen Unternehmens).

Rechtsquelle: § 3 Nrn. 1b, c EStG

### 3. Mutterschaftsgeld

293

- Das Mutterschaftsgeld nach dem Mutterschutzgesetz, der Reichsversicherungsordnung und dem Gesetz über die Krankenversicherung der Landwirte,
- die Sonderunterstützung für im Familienhaushalt beschäftigte Frauen sowie
- der Zuschuss zum Mutterschaftsgeld nach dem Mutterschutzgesetz beziehungsweise der Mutterschutzverordnung oder einer entsprechenden Landesregelung.

Rechtsquelle: § 3 Nr. 1d EStG

### 4. Erziehungsgeld/Rentenzuschläge für Kindererziehung

294

- Das Erziehungsgeld nach dem Bundeserziehungsgeldgesetz und vergleichbaren Regelungen nach Landesgesetzen sowie
- Leistungen für Kindererziehung an Mütter der Geburtsjahrgänge vor 1921 nach den §§ 294 bis 299 SGB VI.

Rechtsquelle: § 3 Nr. 67 EStG  
R 6 zu § 3 Nr. 67 EStR

### 5. Versorgungsbezüge an Wehr- und Zivildienstbeschädigte

295

Versorgungsbezüge, die aufgrund gesetzlicher Vorschriften aus öffentlichen Mitteln an Wehr- und Zivildienstbeschädigte oder ihre Hinterbliebenen, Kriegsbeschädigte, Kriegshinterbliebene und ihnen gleichgestellte Personen gezahlt werden, soweit es sich nicht um Bezüge handelt, die aufgrund der Dienstzeit gewährt werden.

Rechtsquelle: § 3 Nr. 6 EStG  
R 8 LStR

## 6. Leistungen nach dem Bundeskindergeldgesetz

Leistungen, die aufgrund des Bundeskindergeldgesetzes gewährt werden.

296

Rechtsquelle: § 3 Nr. 24 EStG

## 7. Einnahmen aus nebenberuflichen Tätigkeiten

Einnahmen aus nebenberuflichen Tätigkeiten als Übungsleiter, Ausbilder, Erzieher, Betreuer oder vergleichbaren nebenberuflichen Tätigkeiten zur Förderung gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zwecke (§§ 52 bis 54 AO) im Dienst oder Auftrag einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts oder einer unter § 5 Abs. 1 Nr. 9 Körperschaftsteuergesetz fallenden Einrichtung bis zur Höhe von 1.848 Euro im Jahr. Das Gleiche gilt für nebenberufliche künstlerische Tätigkeiten und für die nebenberufliche Pflege alter, kranker oder behinderter Menschen. Überschreiten die Einnahmen für die genannten Tätigkeiten den steuerfreien Betrag, dürfen die mit den nebenberuflichen Tätigkeiten in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehenden Ausgaben nur insoweit als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abgezogen werden, als sie den Betrag der steuerfreien Einnahmen übersteigen.

297

Rechtsquelle: § 3 Nr. 26 EStG  
R 17 LStR

## 8. Zuschüsse zum Alterskassenbeitrag

Zuschüsse zum Beitrag nach § 32 ALG; diese Zuschüsse beziehen sich auf die Beiträge des Landwirts zur landwirtschaftlichen Alterskasse und mindern den Sonderausgabenabzug für die Beiträge.

298

Rechtsquelle: § 3 Nr. 17 EStG

## 9. Produktionsaufgaberente/Ausgleichsgeld

299

Der Grundbetrag der Produktionsaufgaberente nach dem Gesetz zur Förderung der Einstellung der landwirtschaftlichen Erwerbstätigkeit (FELEG) bis zum Höchstbetrag von insgesamt 18.407 Euro; nicht unter die Steuerbefreiung fallen der Flächenzuschlag (bei Stilllegung der Flächen) und die Übernahme von Beiträgen zur Alterssicherung, Berufsgenossenschaft und Krankenversicherung durch den Bund. In gleichem Umfang sind Ausgleichsgelder an landwirtschaftliche Arbeitnehmer bei Einstellung ihrer Erwerbstätigkeit steuerfrei.

Rechtsquelle: § 3 Nr. 27 EStG  
R 6 zu § 3 Nr. 27 EStR

## X. Sonderausgaben

### 1. Allgemeines

Sonderausgaben sind Aufwendungen der Lebensführung, die aus besonderen Gründen steuerlich begünstigt werden. Es können nur gezahlte, das heißt tatsächlich geleistete Sonderausgaben abgezogen werden.

300

Sonderausgaben sind nur bestimmte Aufwendungen, soweit sie weder Betriebsausgaben noch Werbungskosten sind.

Die einzelnen Sonderausgaben sind in der Broschüre „Steuertipps für Familien“ beschrieben, die ebenfalls vom Bayerischen Staatsministerium der Finanzen herausgegeben wird. Als spezielle Leistungen von Land- und Forstwirten, die zum Sonderausgabenabzug führen können, sind zu nennen

- Beiträge zur Krankenversicherung der Landwirte,
- Beiträge zur landwirtschaftlichen Alterskasse (ohne Beitragsrückerstattungen und -zuschüsse),
- gezahlte Kirchengrundsteuer.

Rechtsquelle: § 10 EStG  
R 86a, 88, 101 EStR  
H 86a, 88, 101 EStH

### 2. Altenteilsleistungen

Nach § 10 Abs. 1 Nr. 1a EStG sind auch Altenteils- oder Versorgungsleistungen (Leibgeding) an die früheren Betriebsinhaber Sonderausgaben und nicht Betriebsausgaben, wenn es sich hierbei weder um ein ausgewogenes Entgelt für die Überlassung des Betriebs, noch überwiegend um Unterhaltsleistungen in Erfüllung der Unterhaltungspflicht handelt (vgl. RNR. 285). Altenteilsleistungen im Rahmen von Hofübergabeverträgen erfüllen die letztgenannten Voraussetzungen zumeist nicht, sie sind deshalb regelmäßig als Son-

301

derausgaben abzugsfähig, sofern sie die Nettoerträge aus dem übergebenen Vermögen nicht übersteigen.

Dies gilt auch dann, wenn das Altenteil in der Form von Naturalleistungen und Geldleistungen gewährt wird. Für den Abzug von Verpflegungsleistungen können bei fehlendem Einzelnachweis als Anhalt die anteiligen Werte der Sachbezüge in der Sozialversicherung, die von Zeit zu Zeit durch Verordnung der Bundesregierung bekannt gemacht werden, herangezogen werden. Für Beleuchtung und Heizung werden die Beträge vom Finanzamt geschätzt.

#### Altenteilerwohnung

302

Wird eine Wohnung aufgrund eines Altenteilsvertrags überlassen, sind als dauernde Lasten für die Wohnungsüberlassung die tatsächlichen Kosten für Strom, Gas, Heizung (Brennstoffe), Wasser und Schönheitsreparaturen zu berücksichtigen; die Aufwendungen für Beleuchtung und Heizung werden vom Finanzamt geschätzt.

Ein Abzug als Sonderausgabe kommt regelmäßig nicht in Betracht, wenn sich der bisherige Eigentümer die Nutzungsbefugnis am gesamten übertragenen Vermögen vorbehalten hat.

#### Bargeld

303

Geldleistungen sind grundsätzlich in vollem Umfang als dauernde Lasten abziehbar, da sie aufgrund der Rechtsnatur des Versorgungsvertrags als abänderbar gelten. Etwas anderes gilt nur, wenn und soweit die Abänderbarkeit vertraglich ausdrücklich ausgeschlossen wird. Wegen der näheren Einzelheiten hierzu wird auf das Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 16. September 2004 verwiesen, das im Bundessteuerblatt 2004 Teil I S. 922 veröffentlicht ist.

Bei bestehender Abänderungsmöglichkeit gilt der volle Sonderausgabenabzug (als dauernde Last) sowohl für Geldleistungen, die neben Sachleistungen erbracht werden (Taschengeld und dergleichen), als auch in Fällen, in denen nur Barleistungen vereinbart und gezahlt werden. Ist die Anpassungsmöglichkeit ausgeschlossen, kommt ein Abzug der Geldleistungen nur eingeschränkt mit dem so genannten Ertragsanteil nach § 22 Nr. 1 a bb EStG in Betracht.

Die Übernahme anderer Verpflichtungen als die der Versorgung hat regelmäßig nicht den Abzug als Sonderausgabe zur Folge.

Wegen der Behandlung der Leistungen beim Berechtigten wird auf die Ausführungen in RNr. 285 hingewiesen.

Rechtsquelle: § 10 Abs. 1 Nr. 1a EStG  
R 87 EStR  
H 87 EStH

### 3. Vorsorgeaufwendungen

Durch das „Alterseinkünftegesetz“ wird unter anderem die steuerliche Abzugsfähigkeit von Vorsorgeaufwendungen neu geregelt. Dabei wird nunmehr wie folgt unterschieden:

303a

- Altersvorsorgeaufwendungen, zum Beispiel Beiträge zur landwirtschaftlichen Alterskasse
- Sonstige Vorsorgeaufwendungen, zum Beispiel Beiträge zur Krankenversicherung der Landwirte.

#### Altersvorsorgeaufwendungen

Im Rahmen einer Übergangsregelung wird die Steuerfreistellung der Aufwendungen für die Altersvorsorge schrittweise ausgebaut, für das Jahr 2005 zunächst auf 60 Prozent der Beiträge einschließlich des Arbeitgeberanteils, maximal 12.000 Euro (bei zusammenveranlagten Ehegatten 24.000 Euro). In den folgenden Jahren wird dieser Satz jährlich um jeweils 2 Prozentpunkte angehoben, so dass die Aufwendungen ab dem Jahr 2025 zu 100 Prozent abgezogen werden

können. Entsprechend wächst auch das maximal als Sonderausgaben zu berücksichtigende Volumen auf 20.000/40.000 Euro an.

#### Sonstige Vorsorgeaufwendungen

Sonstige Vorsorgeaufwendungen, die nicht zu den Altersvorsorgeaufwendungen gehören, sind ab dem Jahr 2005 bei Steuerpflichtigen, die für ihre Krankenvorsorge in vollem Umfang selbst aufkommen müssen, bis zu einem jährlichen Höchstbetrag von 2.400 Euro, bei anderen Steuerpflichtigen bis zu einem Höchstbetrag von 1.500 Euro abziehbar.

#### Besteuerung von Altersbezügen

Parallel zu den Verbesserungen beim Sonderausgabenabzug werden – entsprechend den Vorgaben des Bundesverfassungsgerichts – die Renten ab dem Jahr 2005 verstärkt zur Einkommensteuer herangezogen. Dies gilt unter anderem auch für die von der Landwirtschaftlichen Alterskasse gezahlten Bezüge. Wer bereits in Rente ist oder in 2005 in Rente geht, bei dem wird der Besteuerungsanteil auf 50 Prozent festgesetzt. Der steuerfreie Teil bleibt grundsätzlich während der Gesamtlaufzeit der Rente unverändert. Für spätere Rentenjahrgänge erhöht sich der steuerbare Teil der Rente sukzessive bis zum Jahr 2040 auf 100 Prozent, das heißt erst Steuerpflichtige, die ab dem Jahr 2040 in Rente gehen, müssen ihre Altersbezüge vollständig versteuern. Sichergestellt wird die Besteuerung durch Rentenbezugsmitteilungen der auszahlenden Stellen, durch die die Finanzämter Kenntnis von den Rentenzahlungen erhalten.

Trotz der höheren Besteuerung werden wegen der zustehenden Freibeträge auch künftig die meisten Rentnerhaushalte keine Einkommensteuer zu zahlen haben. Anders sieht es jedoch bei Rentnern aus, die neben ihrer Rente über weitere Zusatzeinkünfte (zum Beispiel Altenteilsleistungen, die vom Übernehmer als dauernde Lasten abgezogen werden) verfügen. Sind durch solche Zusatzeinkünfte die Freibeträge bereits ausgeschöpft, fällt auch für die Rentenbezüge Einkommensteuer an.

#### 4. Voraussetzungen für den Abzug der Sonderausgaben

Beim Abzug der Sonderausgaben müssen verschiedene Vorschriften beachtet werden. Auch Höchstgrenzen für bestimmte Sonderausgaben (zum Beispiel für Vorsorgeaufwendungen) sind festgesetzt. Hinsichtlich der sehr umfangreichen Bestimmungen wird auf die „Steuertipps für Familien“ verwiesen. Dort sind die Voraussetzungen für den Abzug der Sonderausgaben ausführlich und übersichtlich dargestellt. Auch ein Berechnungsschema für die Berücksichtigung von Vorsorgeaufwendungen ist in dieser Broschüre, die ebenfalls vom Bayerischen Staatsministerium der Finanzen herausgegeben wird, enthalten.

304

## XI. Weitere Steuererleichterungen

Das Einkommensteuergesetz sieht für alle Einkünftebezieher weitere Steuererleichterungen vor. Soweit es sich um die Berücksichtigung von außergewöhnlichen Belastungen, von Freibeträgen zur Steuerfreistellung des Kinderexistenzminimums, des Entlastungsbetrags für Alleinerziehende, der Steuerermäßigung bei haushaltsnahen Beschäftigungsverhältnissen und Dienstleistungen, des Altersentlastungsbetrags und des Hinterbliebenenpauschbetrags handelt, enthält die ebenfalls vom Bayerischen Staatsministerium der Finanzen herausgegebene Broschüre „Steuertipps für Familien“ nähere Erläuterungen.

305

# Vordruckmuster (verkleinert): Anlage zum Einkommensteuerbescheid/ Feststellungsbescheid

**Finanzamt**

**Anlage zum  
Einkommensteuerbescheid 2004**

StNr.

Berechnung des Gewinns  
aus Land- und Forstwirtschaft nach § 13 a EStG für das Wirtschaftsjahr 2004 / 2005

		Euro	Zeile
<b>1. Grundbetrag</b>	für die landwirtschaftliche Nutzung ohne Sonderkulturen (§ 13 a Abs. 4 EStG)		
Bei einem Hektarwert (§ 40 Abs. 1 Satz 3 BewG)			
bis	300 DM : 205 Euro		1
über 300 DM bis	500 DM : 307 Euro		2
über 500 DM bis	1000 DM : 358 Euro		3
über 1000 DM bis	1500 DM : 410 Euro		4
über 1500 DM bis	2000 DM : 461 Euro		5
über	2000 DM : 512 Euro		6
Maßgeblicher Gewinnsatz lt. Zeile	_____ Euro x _____ ha		7
<b>2. Zuschläge für Sondernutzungen</b>	(§ 13 a Abs. 5 EStG)		
Bei Sondernutzungen, deren Werte (Vergleichswert der selbst bewirtschafteten Fläche bzw. Einzel ertragswert) jeweils 500 DM übersteigen, ist für jede Sondernutzung ein Zuschlag von 512 Euro zu machen			
Zuschlag für			
a) Sonderkulturen (§ 52 BewG)			
Hopfenbau	.....	+	8
Spargelbau	.....	+	9
b) land- und forstwirtschaftliche Sondernutzungen (§ 34 Abs. 2 Nr. 1 Buchstabe c bis e BewG)			
Weinbau	.....	+	10
Gärtnerische Nutzung	.....	+	11
sonstige land- und forstwirtschaftliche Nutzung			12
- Binnenfischerei	.....		13
- Teichwirtschaft	.....	+	14
- Fischzucht für Binnenfischerei und Teichwirtschaft	.....	+	15
- Imkerei	.....	+	16
- Wanderschäferei	.....	+	17
- Saatzucht	.....	+	18
- Weihnachtsbaumkultur	.....	+	19
-	.....	+	20
-	.....	+	21
c) Nutzung folgender Wirtschaftsgüter (§ 34 Abs. 2 Nr. 2 BewG)			
Abbauland	.....	+	22
Geringstland	.....	+	23
d) Nebenbetriebe (§ 34 Abs. 2 Nr. 3 BewG)			
Nebenbetriebe (Art: _____ )		+	24
<b>Summe;</b>			
bei Rumpfwirtschaftsjahr oder verlängertem Wirtschaftsjahr zeitanteilig	_____ / 12 .. (Übertrag)		25

		Euro	Zeile
	Übertrag		
<b>3. Gewinne aus</b>	Euro		
a) forstwirtschaftlicher Nutzung (§ 13 a Abs. 6 Nr. 1 EStG)			26
b) der Veräußerung oder Entnahme von Grund und Boden und Gebäuden sowie der im Zusammenhang mit einer Betriebsumstellung stehenden Veräußerung oder Entnahme von Wirtschaftsgütern des übrigen Anlagevermögens (§ 13 a Abs. 6 Nr. 2 EStG):			
Entnahmen	+		27
	Euro		
Veräußerungen			28
Abzüge nach § 6c EStG, R35 EStR (Bildung einer Rücklage)	-	▶ +	29
c) Dienstleistungen und vergleichbare Tätigkeiten für Nichtlandwirte i. S. d. § 13a Abs. 6 Nr. 3 EStG (35 % der Einnahmen von _____ Euro)	+		30
d) der Auflösung von Rücklagen (§ 13a Abs. 6 Nr. 4 EStG)			
<input type="checkbox"/> Nach § 6 c EStG <input type="checkbox"/> für Ersatzbeschaffung	+		31
	Summe		32
Freibetrag nach §13 a Abs. 6 EStG (Durch den Freibetrag darf kein Verlust entstehen oder sich erhöhen)		▶ +	33
<b>4. Vereinnahmte Miet- und Pachtzinsen (§ 13 a Abs: 3 Nr. 4 EStG), Entgelte für die Nutzungsüberlassung von Wirtschaftsgütern</b>		+	34
<b>5. Vereinnahmte Kapitalerträge, die sich aus Kapitalanlagen von Veräußerungserlösen im Sinne des § 13 a Abs. 6 Nr. 2 EStG ergeben</b>		+	35
	Zusammen		36
	Euro		
<b>6. Vorausgabte Pachtzinsen und dauernde Lasten, die Betriebsausgaben sind (§ 13 a Abs. 3 Satz 2 EStG)</b>			37
<b>7. Schuldzinsen, die Betriebsausgaben sind (§13 a Abs. 3 Satz 2 EStG)</b>	+		38
Summe der Beträge lt. den Zeilen 37 und 38			39
Abgezogen ist der niedrigere Betrag aus Zeile 36 oder 39		-	40
<b>Für das Wirtschaftsjahr <u>2004 / 2005</u> maßgebender Gewinn</b>			41
auf das folgende Kalenderjahr <u>2005</u> entfallen		-	42
für das laufende Kalenderjahr <u>2004</u> verbleiben			43
aus dem vorangegangenen Wirtschaftsjahr auf das laufende Kalenderjahr entfallender Gewinn (Anlage ESt 3 L des Vorjahres)		+	44
<b>Laufender Gewinn, der auf das Kalenderjahr <u>2004</u> entfällt</b>			45
Veräußerungsgewinne i. S. des § 14 EStG im Kalenderjahr _____ - ohne Berücksichtigung von Freibeträgen -			46

## C. Gewerbesteuer



### I. Grundsätzliches

401

Der Betrieb der Land- und Forstwirtschaft unterliegt grundsätzlich nicht der Gewerbesteuer. Eine Ausnahme gilt lediglich für Kapitalgesellschaften, Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften und Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit; deren Tätigkeit gilt stets und in vollem Umfang als Gewerbebetrieb. Betreiben diese Gebilde einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb, dann unterliegen sie damit der Gewerbesteuer.

## II. Land- und forstwirtschaftliche Hilfsbetriebe

Land- und Forstwirte schließen sich häufig Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften und Vereinen an, die landwirtschaftliche Hilfstätigkeiten ausüben. Diese Tätigkeiten der Vereine können gewerblicher Natur sein (zum Beispiel die Leistungs- und Qualitätsprüfungen der Erzeugerringe) beziehungsweise gelten bei Genossenschaften unabhängig von ihrer Art als gewerblich. Damit wären diese an sich gewerbesteuerpflichtig; sie sind jedoch nach § 3 Nr. 8 GewStG von der Gewerbesteuer befreit, wenn sie die Voraussetzungen für die Körperschaftsteuerbefreiung nach § 5 Abs. 1 Nr. 14 Körperschaftsteuergesetz erfüllen. Voraussetzung ist, dass sich ihr Geschäftsbetrieb auf die im Gesetz einzeln genannten Geschäfte mit Mitgliedern beschränkt.

402

Rechtsquelle: §§ 1, 2, 3 GewStG  
Abschnitt 13 GewStR

## D. Grundsteuer



### I. Festsetzung – Erhebung

403

Das Finanzamt setzt den Grundsteuerermessbetrag fest. Dieser errechnet sich durch Anwendung der im Grundsteuergesetz festgelegten Steuermesszahl auf den Einheitswert. Die zuständige Gemeinde setzt die Grundsteuer fest. Die Grundsteuer wird aus dem vom Finanzamt mitgeteilten Grundsteuerermessbetrag und mit dem von der Gemeinde bestimmten Hebesatz berechnet. Die Erhebung der Grundsteuer erfolgt ebenfalls durch die Gemeinde.

## II. Grundsteuererlass

### 1. Denkmalschutz

Der Grundsteuererlass hat vor allem Bedeutung für Grundbesitz, dessen Erhaltung wegen seiner Bedeutung für Kunst, Geschichte, Wissenschaft oder Naturschutz im öffentlichen Interesse liegt.

404

Der Erlass wird aber nur gewährt, wenn

- die genannten Voraussetzungen durch eine Bestätigung der zuständigen Landesbehörde nachgewiesen werden und
- die erzielten Einnahmen und sonstigen Vorteile in der Regel unter den jährlichen Kosten liegen.

Rechtsquelle: § 32 GrStG  
Abschnitt 35 GrStR

### 2. Ertragsminderung

Grundsteuererlass wird auch wegen wesentlicher Ertragsminderung bei land- und forstwirtschaftlichen Betrieben gewährt. Hier kommt vor allem ein Erlass in Frage, wenn der Steuerschuldner die Minderung nicht zu vertreten hat, zum Beispiel Nutzungsminderung durch Unwetterschäden, Hochwasser, Viehseuchen, Windbruch, Brand und so weiter.

405

Der Prozentsatz, von dem die Grundsteuer zu erlassen ist, ergibt sich aus  $\frac{4}{5}$  des Prozentsatzes der Ertragsminderung.

### Beispiel

Die Grundsteuer eines Betriebs der Land- und Forstwirtschaft ist für das Kalenderjahr 2004 auf 1.000 Euro festgesetzt worden. Ein Teil der Ernte ist im Sommer 2004 durch Unwetter vernichtet worden. Der normale Rohertrag hat für 2004 40.000 Euro, der tatsächlich erzielte Rohertrag 30.000 Euro betragen.

Die Ertragsminderung ergibt somit

$$\frac{10.000 \text{ Euro} \times 100}{40.000 \text{ Euro}} = 25 \text{ Prozent des normalen Rohertrags.}$$

Zu erlassen sind

$$\frac{25 \times 4}{5} = 20 \text{ Prozent von } 1.000 \text{ Euro} = \underline{200 \text{ Euro}}$$

Rechtsquelle: § 33 GrStG  
Abschnitte 38, 39 GrStR

### 3. Erlassantrag

406

Der Erlassantrag ist bis zu dem auf den Erlasszeitraum (Kalenderjahr) folgenden 31. März an die Gemeinde – nicht an das Finanzamt – zu stellen. Auf den Erlass besteht ein Rechtsanspruch. Zuständig ist die Gemeinde.

Rechtsquelle: § 34 GrStG  
Abschnitte 41, 43 GrStR

### III. Steuervergünstigung für körperbehinderte Menschen

Kriegsbeschädigte oder andere körperbehinderte Menschen, die zum Erwerb oder zur wirtschaftlichen Stärkung ihres Grundbesitzes eine Kapitalabfindung aufgrund des Bundesversorgungsgesetzes oder eine Grundrentenabfindung nach dem Rentenkapitalisierungsgesetz verwendet haben, erhalten eine Vergünstigung bei der Grundsteuer.

407

Der Besteuerung wird der um die Kapitalabfindung verminderte Einheitswert zugrundegelegt. Die Vergünstigung dauert solange, wie die Rente wegen der Kapitalabfindung in der gesetzlichen Höhe gekürzt ist, also höchstens zehn Jahre. Eine Kapitalabfindung nach anderen als den genannten Gesetzen führt nicht zu einer Grundsteuervergünstigung.

#### Hinterbliebene

Unter den genannten Voraussetzungen können auch Witwen mit Anspruch auf Rente oder Witwenbeihilfe sowie Ehegatten von Verschollenen in den Genuss der Grundsteuervergünstigung kommen.

Stirbt ein verheirateter behinderter Mensch, bei dem zum Zeitpunkt des Todes die Voraussetzungen für die Grundsteuervergünstigung vorgelegen haben, wird sie der Witwe weitergewährt.

Die Vergünstigung ist dann nicht auf den zehnjährigen Zeitraum beschränkt, sondern sie wird solange gewährt, wie die Witwe auf dem Grundstück wohnt und nicht wieder heiratet.

## E. Umsatzsteuer



### I. Allgemeines zur Umsatzbesteuerung der Land- und Forstwirte

601

Das Umsatzsteuergesetz sieht für die Umsätze land- und forstwirtschaftlicher Betriebe grundsätzlich eine Besteuerung nach Durchschnittssätzen vor. Der Land- und Forstwirt ist jedoch nicht verpflichtet, diese Durchschnittssatzbesteuerung anzuwenden. Er kann seine Umsätze wahlweise auch nach den allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes versteuern (vgl. RNr. 620).

Zweck der Durchschnittssatzbesteuerung ist es vor allem, den Land- und Forstwirt weitgehend von Aufzeichnungspflichten für Zwecke der Umsatzsteuer zu entlasten. Dazu werden Durchschnittssätze für land- und forstwirtschaftliche Betriebe sowohl für die Umsatzsteuer als auch für die Vorsteuerbeträge festgesetzt.

Der Land- und Forstwirt kann die für den einzelnen Umsatz maßgebliche Steuer nach Durchschnittssätzen seinem Abnehmer in Rechnung stellen und erhält sie von diesem bezahlt. Die Umsatzsteuer für die land- und forstwirtschaftlichen Umsätze, die nach Abzug der diesen Umsätzen zuzurechnenden Vorsteuerbeträge nach Durchschnittssätzen verbleibt (die so genannte Zahllast), muss der Land- und Forstwirt an das Finanzamt abführen.

Für die meisten Umsätze im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs ergibt sich aufgrund der Durchschnittssätze für die Umsatzsteuer und die Vorsteuer sowie der Kürzungsansprüche keine Steuerzahllast. Der Land- und Forstwirt hat deshalb für seine Umsätze in der Regel keine Umsatzsteuer an das Finanzamt zu entrichten. Die seinen Abnehmern in Rechnung gestellten Umsatzsteuerbeträge verbleiben ihm somit ganz.

Eine Zahllast entsteht jedoch dann, wenn die auf die Umsätze entfallenden Steuerbeträge nach Durchschnittssätzen höher sind als die zuzurechnenden Durchschnitts-Vorsteuerbeträge (zum Beispiel bei Verkauf von Wein und alkoholischen Getränken, vgl. RNr. 602).

Rechtsquelle: § 24 UStG

## II. Wie hoch sind die Durchschnittssätze?

602

Die folgende Tabelle gibt einen Überblick über die Höhe der

- Durchschnittssätze für die Umsatzsteuer und Vorsteuer und der sich daraus ergebenden
- Steuerzahllast

für die Zeit ab 1. Januar 1996.



### III. Für welche Umsätze gilt die Durchschnittsatzbesteuerung?

603

Die Durchschnittsatzbesteuerung setzt voraus, dass

- ein land- und forstwirtschaftlicher Betrieb vorliegt (vgl. RNr. 604),
- der Umsatz im Rahmen dieses land- und forstwirtschaftlichen Betriebs ausgeführt wird (vgl. RNr. 606) und
- die Durchschnittsatzbesteuerung nicht ausgeschlossen ist (vgl. RNRn. 605 und 607).

#### 1. Wann liegt ein land- und forstwirtschaftlicher Betrieb vor?

604

Die Frage, ob ein land- und forstwirtschaftlicher Betrieb vorliegt, ist nach den Grundsätzen zu beurteilen, die auch bei der Abgrenzung für Zwecke der Einkommensteuer maßgebend sind (vgl. RNr. 202).

Gewerbebetriebe kraft Rechtsform (das sind insbesondere Betriebe der Land- und Forstwirtschaft in der Form von Kapitalgesellschaften oder von Personengesellschaften, die nach dem Gewerbesteuerrecht als Gewerbebetriebe gelten) sind auch dann umsatzsteuerrechtlich nicht als land- und forstwirtschaftlicher Betrieb zu behandeln, wenn im Übrigen die Merkmale eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs vorliegen.

Ein Unternehmer, der seinen landwirtschaftlichen Betrieb im Ganzen verpachtet, betreibt umsatzsteuerrechtlich mit der Verpachtung keinen landwirtschaftlichen Betrieb (Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs; vgl. RNr. 607).

Rechtsquelle: § 24 Abs. 2 UStG  
Abschnitt 264 UStR

## 2. Betriebsveräußerung

Die Umsätze im Rahmen einer Betriebsveräußerung durch einen durchschnittsatzversteuernden Landwirt unterliegen nicht der Umsatzsteuer. Wird ein land- und forstwirtschaftlicher Betrieb oder Teilbetrieb veräußert (dazu gehört auch die Einbringung in eine Gesellschaft), darf der durchschnittsatzversteuernde Veräußerer in der Rechnung keine Umsatzsteuer ausweisen. Der Erwerber des Betriebs hat aus dem Erwerb keine abziehbaren Vorsteuern; er kann für seine landwirtschaftlichen Umsätze grundsätzlich die Durchschnittssatzbesteuerung anwenden.

605

Rechtsquelle: §§ 1 Abs. 1a, 24 Abs. 1 UStG

## 3. Wie sind Umsätze zu behandeln, die außerhalb des land- und forstwirtschaftlichen Betriebs ausgeführt werden?

Die Durchschnittssatzbesteuerung kann nur für die Umsätze im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs angewendet werden. Führt ein Land- und Forstwirt daneben noch andere Umsätze aus, so sind diese Umsätze nach den allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes zu versteuern.

606

Der land- und forstwirtschaftliche Betrieb ist in diesem Fall für den Vorsteuerabzug als gesondert geführter Betrieb zu behandeln.

### Gastwirtschaft

---

Es kommt häufig vor, dass ein Land- und Forstwirt neben seiner Land- und Forstwirtschaft eine Gastwirtschaft betreibt. Während er in diesem Fall seine land- und forstwirtschaftlichen Umsätze mit den Durchschnittssätzen versteuert, unterliegen seine Umsätze aus der Gastwirtschaft den allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes, also regelmäßig dem Steuersatz von 16 Prozent. Die ihm für Lieferungen und sonstige Leistungen an die Gastwirtschaft in Rechnung gestellten Umsatzsteuerbeträge darf er als Vorsteuern abziehen. Umsätze zwischen dem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb

und der Gastwirtschaft unterliegen als so genannte Innenumsätze nicht der Umsatzsteuer.

Rechtsquelle: §§ 12, 15, 24 Abs. 3 UStG  
Abschnitt 269 UStR

#### **4. Wie sind Umsätze aus der Verpachtung eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs zu behandeln?**

607

Die Verpachtungsumsätze sind nach den allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes zu versteuern. Soweit die Pacht auf überlassene Grundstücke (einschließlich aufstehender Gebäude) entfällt, sind die Pachteinnahmen steuerfrei. Soweit im Rahmen der Verpachtung lebendes und totes Inventar mitverpachtet wird, sind die Pachteinnahmen grundsätzlich umsatzsteuerpflichtig. Die Verpachtung wird aber in vielen Fällen unter die Kleinunternehmerregelung fallen (vgl. RNr. 619).

Rechtsquelle: §§ 4, 19, 24 Abs. 2 UStG  
Abschnitt 264 Abs. 6 UStR

## IV. Innergemeinschaftlicher Warenverkehr

Seit dem 1. Januar 1993 sind die steuerlichen Grenzkontrollen an den Binnengrenzen in der Europäischen Union entfallen.

608

Bei einer grenzüberschreitenden Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet (das Gebiet eines anderen EU-Mitgliedstaats) liegt keine Ausfuhrlieferung, sondern – bei einer Lieferung an einen Unternehmer mit einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt-IdNr.) eines anderen EU-Mitgliedstaats – nunmehr eine so genannte innergemeinschaftliche Lieferung vor. An die Stelle der Einfuhrumsatzsteuer ist bei Warenbezügen aus den anderen EU-Mitgliedstaaten die Besteuerung des so genannten innergemeinschaftlichen Erwerbs getreten.

### 1. Innergemeinschaftliche Lieferungen

Pauschalierende Land- und Forstwirte können die Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen genauso wie die Steuerbefreiung für Ausfuhrlieferungen nicht in Anspruch nehmen. Sie erhalten für derartige Lieferungen, die dem Durchschnittssatz von 9 Prozent unterliegen, den pauschalen Vorsteuerabzug in gleicher Höhe, so dass sich damit eine Steuerzahllast nicht ergibt. Innergemeinschaftliche Lieferungen müssen aber in einer besonderen zusammenfassenden Meldung erklärt werden, die vierteljährlich oder jährlich beim Bundesamt für Finanzen abzugeben ist. Hierfür benötigt der Land- und Forstwirt eine USt-IdNr., die er bei seinem zuständigen Finanzamt beantragt und die dann vom Bundesamt für Finanzen erteilt wird.

609

## 2. Innergemeinschaftliche Erwerbe

610

Erwirbt ein Unternehmer von einem anderen Unternehmer einen Gegenstand, der dabei aus dem Gebiet eines anderen EU-Mitgliedstaats in das Inland gelangt, so liegt beim erwerbenden Unternehmer ein so genannter innergemeinschaftlicher Erwerb vor. Ein innergemeinschaftlicher Erwerb unterliegt grundsätzlich der Umsatzsteuer.

### Sonderregelung bei Pauschalierung

---

Für pauschalierende Land- und Forstwirte gilt dies aber nur dann, wenn

- es sich bei dem erworbenen Gegenstand um ein neues Fahrzeug oder eine verbrauchsteuerpflichtige Ware (Mineralöle, Alkohol und alkoholische Getränke sowie Tabakwaren) handelt, oder
- der Gesamtbetrag der Entgelte für derartige Erwerbe aus anderen EU-Mitgliedstaaten die Erwerbsschwelle von 12.500 Euro im vorangegangenen Kalenderjahr überschritten hat oder im laufenden Kalenderjahr voraussichtlich überschreiten wird, oder
- der Land- und Forstwirt auf die Anwendung der Erwerbsschwelle verzichtet hat. Die Verzichtserklärung muss an das zuständige Finanzamt gerichtet werden und bindet den Unternehmer für mindestens zwei Jahre, in denen alle innergemeinschaftlichen Erwerbe im Inland versteuert werden müssen.

611

Sind von einem pauschalierenden Land- und Forstwirt Erwerbe aus den anderen EU-Mitgliedstaaten der Erwerbsbesteuerung zu unterwerfen, so muss auf das Entgelt, das der Erwerber dem Lieferanten zahlt, die Erwerbsteuer mit den Steuersätzen des § 12 UStG (16 Prozent oder 7 Prozent) – nicht den Durchschnittssätzen des § 24 UStG – berechnet werden. Die Erwerbsteuer ist in einer Umsatzsteuervoranmeldung für den Voranmeldungszeitraum (vgl. RNr. 617) anzumelden, in dem sie entstanden ist. Sie führt beim erwerbenden Land- und Forstwirt zu einer Zahllast, die nicht gesondert als Vorsteuer abziehbar ist.

#### Erwerbe von regelversteuernden Unternehmern

Erwirbt der pauschalierende Land- und Forstwirt Waren von einem regelversteuernden Unternehmer aus einem anderen EU-Mitgliedstaat, ist die Lieferung des anderen Unternehmers als innergemeinschaftliche Lieferung steuerfrei, wenn der Land- und Forstwirt den Gegenstand der Lieferung der Erwerbsbesteuerung im Inland unterwirft. Als Nachweis dient die Vorlage der USt-IdNr. (vgl. RNR. 609).

#### Erwerbe von ebenfalls pauschalierenden Landwirten

Erwirbt ein pauschalierender Land- und Forstwirt dagegen Waren von einem ebenfalls pauschalierenden Land- und Forstwirt aus einem anderen EU-Mitgliedstaat, unterliegen dessen Lieferungen der dortigen Durchschnittssatzbesteuerung, auch wenn der Erwerber im Inland die Erwerbsbesteuerung durchführen muss (weil er zum Beispiel auf die Anwendung der Erwerbsschwelle verzichtet hat). Um hier die Doppelbesteuerung mit inländischer Erwerbsteuer und Durchschnittssteuer des Ursprungslands zu vermeiden, hat der erwerbende Unternehmer die Möglichkeit, sich die Steuer des Ursprungslands im Rahmen der dortigen Vorsteuer-Vergütungsverfahren wieder erstatten zu lassen.

612

Liegt keine der genannten Voraussetzungen für eine Besteuerung des innergemeinschaftlichen Erwerbs vor, dann braucht der pauschalierende Land- und Forstwirt Wareneinkäufe aus einem anderen EU-Mitgliedstaat nicht der Erwerbsbesteuerung zu unterwerfen. Er erhält in diesem Fall nur dann eine USt-IdNr., wenn er sie zur Abgabe von Zusammenfassenden Meldungen benötigt (vgl. RNR. 609).

613

Bei Zweifelsfragen im Zusammenhang mit dem innergemeinschaftlichen Warenverkehr wenden Sie sich bitte an Ihr zuständiges Finanzamt, da vorstehende Ausführungen nur einen Überblick über die geltenden Regelungen verschaffen können.

## V. Was muss der Land- und Forstwirt bei der Rechnungsausstellung beachten?

614

Führt der Land- und Forstwirt an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen oder an eine juristische Person einen Umsatz aus, ist er verpflichtet, innerhalb von sechs Monaten nach Ausführung der Leistung eine Rechnung auszustellen.

Der Land- und Forstwirt kann in seinen Rechnungen (beziehungsweise der Abnehmer in seinen Gutschriften an den Land- und Forstwirt) die Umsatzsteuer mit den festgesetzten Durchschnittssätzen (vgl. RNr. 602) gesondert ausweisen. Damit ermöglicht er es seinen Abnehmern, den Vorsteuerabzug aus diesen Rechnungen beziehungsweise Gutschriften geltend zu machen.

In den Rechnungen (beziehungsweise Gutschriften) muss der für den Umsatz maßgebliche Durchschnittssatz zusätzlich angegeben werden.

Rechtsquelle: §§ 14, 24 Abs. 1 UStG  
Abschnitt 271 UStR

## VI. Muss der Land- und Forstwirt Umsatzsteuervoranmeldungen abgeben?

616

### 1. Bei Versteuerung nach Durchschnittssätzen

Ein Land- und Forstwirt, der nach Durchschnittssätzen versteuert, braucht in der Regel keine Umsatzsteuervoranmeldungen abgeben, weil er keine Umsatzsteuerzahllast (vgl. RNrn. 601 und 602) hat. Er ist nur dann zur Abgabe von Voranmeldungen verpflichtet, wenn er vom Finanzamt hierzu besonders aufgefordert wird oder wenn er Umsatzsteuer an das Finanzamt abführen muss. Dies ist bei land- und forstwirtschaftlichen Umsätzen dann der Fall, wenn

616

- er Umsätze von Sägewerkserzeugnissen ausgeführt hat, für die der Durchschnittssatz von 16 Prozent gilt (vgl. RNr. 602) oder
- seine Umsätze von Getränken und von alkoholischen Flüssigkeiten, für die der Durchschnittssatz von 16 Prozent gilt (vgl. RNr. 602), im laufenden Kalenderjahr den Betrag von 1.200 Euro voraussichtlich übersteigen werden oder
- er Umsätze ausgeführt hat, auf die die Durchschnittssätze nicht anzuwenden sind und für die wegen der Abgabe der Voranmeldungen keine besondere Ausnahmeregelung gilt (vgl. RNr. 622) oder
- er Steuerbeträge wegen zu hohem oder unberechtigtem Steuerausweis in der Rechnung schuldet oder
- er Umsatzsteuer für einen innergemeinschaftlichen Erwerb zahlen muss (vgl. RNr. 610).

Rechtsquelle: §§ 1a, 14c Abs. 1 und 2, 24 Abs. 1 UStG  
Abschnitt 268 UStR  
Abschnitt 271 UStR

## 2. Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen

617

Muss der Land- und Forstwirt Voranmeldungen abgeben, so hat er innerhalb von zehn Tagen nach Ablauf eines jeden Voranmeldungszeitraums seine Umsätze auf einem amtlich vorgeschriebenen Voranmeldungsdruck dem Finanzamt zu melden; gleichzeitig ist die von ihm selbst errechnete Umsatzsteuer an das Finanzamt abzuführen.

Beträgt die gesamte Steuerschuld für das vorangegangene Kalenderjahr

- mehr als 6.136 Euro, ist der Kalendermonat Voranmeldungszeitraum;
- nicht mehr als 6.136 Euro, muss der Land- und Forstwirt nur vierteljährliche Voranmeldungen abgeben und zwar bis zum 10. April, 10. Juli, 10. Oktober und 10. Januar jedes Jahres;
- nicht mehr als 512 Euro, kann das Finanzamt den Land- und Forstwirt von der Verpflichtung zur Abgabe von Voranmeldungen und Entrichtung der Vorauszahlungen befreien. In diesem Fall muss die Umsatzsteuer erst bei Abgabe der Umsatzsteuerjahreserklärung an das Finanzamt abgeführt werden. Diese ist unabhängig von der Verpflichtung zur Abgabe von Voranmeldungen nach Ablauf eines Kalenderjahrs beim Finanzamt einzureichen.

Rechtsquelle: § 18 UStG  
Abschnitt 230 Abs. 2 UStR

## **VII. Welche Aufzeichnungen muss der Land- und Forstwirt führen?**

Ein Land- und Forstwirt, der seine Umsätze nach Durchschnittssätzen versteuert, ist für den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb von den Aufzeichnungspflichten befreit. Eine Aufzeichnungspflicht besteht lediglich für die Umsätze, für die eine Steuerzahllast entsteht (vgl. RNr. 602), also

618

- für die in der Anlage zum Umsatzsteuergesetz nicht aufgeführten Sägewerkserzeugnisse,
- für die in der Anlage zum Umsatzsteuergesetz nicht aufgeführten Getränke sowie
- für alkoholische Flüssigkeiten.

Daneben muss der Land- und Forstwirt auch die Steuerbeträge aufzeichnen, die er wegen zu hohem oder unberechtigtem Steuerausweis in der Rechnung schuldet sowie die Bemessungsgrundlagen für den innergemeinschaftlichen Erwerb von Gegenständen und die hierauf entfallenden Steuerbeträge.

Rechtsquelle: § 67 UStDV

## **VIII. Können bei einem Land- und Forstwirt, der nach Durchschnittssätzen versteuert, auch die Vorschriften zur Besteuerung der Kleinunternehmer angewendet werden?**

619

Die Kleinunternehmerregelung des Umsatzsteuergesetzes besagt Folgendes:

Ein Unternehmer braucht keine Umsatzsteuer zahlen, wenn sein Gesamtumsatz zuzüglich der darauf entfallenden Steuer im vorangegangenen Kalenderjahr 17.500 Euro nicht überstiegen hat und im laufenden Kalenderjahr 50.000 Euro voraussichtlich nicht übersteigen wird.

Die Kleinunternehmerregelung kann auf land- und forstwirtschaftliche Umsätze, die nach Durchschnittssätzen versteuert werden, nicht angewendet werden. Ergibt sich also bei Versteuerung nach Durchschnittssätzen eine Umsatzsteuerzahllast (zum Beispiel bei Verkauf von Wein, vgl. RNr. 602), so ist die Umsatzsteuer an das Finanzamt zu bezahlen. Führt der Land- und Forstwirt aber neben seinen land- und forstwirtschaftlichen Umsätzen noch andere Umsätze aus (zum Beispiel im Rahmen einer Gastwirtschaft, vgl. RNr. 606), so können diese anderen Umsätze unter die Kleinunternehmerregelung fallen. Voraussetzung hierfür ist allerdings, dass die land- und forstwirtschaftlichen Umsätze sowie die anderen Umsätze zusammen die angegebenen Umsatzgrenzen nicht übersteigen.

Rechtsquelle: § 19 UStG  
Abschnitt 269 UStR

## IX. Versteuerung der Umsätze nach den allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes

620

### 1. Allgemeines

Der Land- und Forstwirt hat die Möglichkeit, seine Umsätze statt nach Durchschnittssätzen nach den allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes zu versteuern (Regelbesteuerung). Dies ist für ihn insbesondere dann von Vorteil, wenn er größere Investitionen plant. Bei der Regelbesteuerung kann er nämlich die ihm von seinen Lieferanten gesondert in Rechnung gestellten Umsatzsteuerbeträge als Vorsteuerbeträge abziehen, sofern die übrigen Voraussetzungen dafür erfüllt sind. Dafür muss er jedoch Aufzeichnungen führen.

621

Rechtsquelle: §§ 15, 22, 24 Abs. 4 UStG

### 2. Verzicht auf die Anwendung der Durchschnittssatzbesteuerung

Der Land- und Forstwirt kann spätestens bis zum 10. Tag eines Kalenderjahrs gegenüber dem Finanzamt erklären, dass seine Umsätze vom Beginn des vorangegangenen Kalenderjahrs an nicht nach Durchschnittssätzen, sondern nach den allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes besteuert werden sollen (für das Jahr 2004 ist somit die Erklärung spätestens bis zum 10. Januar 2005 abzugeben). Die Erklärung gegenüber dem Finanzamt ist an keine Form gebunden, sie kann daher zum Beispiel auch mündlich abgegeben werden. Ist der Land- und Forstwirt Inhaber mehrerer land- und forstwirtschaftlicher Betriebe, so kann er nur einheitlich für alle diese Betriebe zur Regelbesteuerung übergehen.

622

Der Land- und Forstwirt ist an die abgegebene Erklärung grundsätzlich fünf Kalenderjahre gebunden. Er muss also mindestens fünf Jahre seine land- und forstwirtschaftlichen Umsätze der Regelbesteuerung unterwerfen.

Rechtsquelle: § 24 Abs. 4 UStG

### 3. Widerruf der Erklärung

623

Der Land- und Forstwirt kann die Erklärung nach RNr. 622 nur mit Wirkung vom Beginn eines Kalenderjahrs an widerrufen. Der Widerruf ist spätestens bis zum zehnten Tag nach Beginn dieses Kalenderjahrs zu erklären. Die Widerrufsfrist kann vom Finanzamt verlängert werden. Ist die Widerrufsfrist bereits abgelaufen, so kann sie auch rückwirkend verlängert werden, wenn es unbillig wäre, die durch den Fristablauf eingetretenen Rechtsfolgen bestehen zu lassen.

Rechtsquelle: § 24 Abs. 4 UStG



## F. Kraftfahrzeugsteuer



### I. Steuerbefreiungen

701

Nach dem Kraftfahrzeugsteuergesetz (KraftStG) ist das Halten von Zugmaschinen (ausgenommen Sattelzugmaschinen), Sonderfahrzeugen, Kraftfahrzeuganhängern hinter Zugmaschinen oder Sonderfahrzeugen und einachsigen Kraftfahrzeuganhängern (ausgenommen Sattelanhänger, aber einschließlich der zweiachsigen Anhänger mit einem Achsabstand von weniger als 1 Meter) von der Steuer befreit, solange diese Fahrzeuge ausschließlich

- a) in land- oder forstwirtschaftlichen Betrieben,
- b) zur Durchführung von Lohnarbeiten für land- oder forstwirtschaftliche Betriebe,
- c) zu Beförderungen für land- oder forstwirtschaftliche Betriebe, wenn diese Beförderungen in einem land- oder forstwirtschaftlichen Betrieb beginnen oder enden,
- d) zur Beförderung von Milch, Magermilch, Molke oder Rahm oder
- e) von Land- oder Forstwirten zur Pflege von öffentlichen Grünflächen oder zur Straßenreinigung im Auftrag von Gemeinden oder Gemeindeverbänden

verwendet werden.

#### Sonderfahrzeuge

Als Sonderfahrzeuge gelten Fahrzeuge, die nach ihrer Bauart und ihren besonderen, mit ihnen fest verbundenen Einrichtungen nur für die bezeichneten Verwendungszwecke geeignet und bestimmt sind.

Fahrzeuge, die – wie zum Beispiel umgebaute Lastkraftwagen – nach Bauart und Einrichtung objektiv auch außerhalb der Land- und Forstwirtschaft (zum Beispiel in gewerblichen Betrieben) verwendet werden können, stellen hiernach auch dann keine Sonderfahrzeuge im Sinn dieser Befreiungsbestimmung dar, wenn sie tatsächlich nur in land- oder forstwirtschaftlichen Betrieben verwendet werden.

Die Steuerbefreiung nach a) wird nicht dadurch ausgeschlossen, dass ein Land- oder Forstwirt land- oder forstwirtschaftliche Erzeugnisse von einer örtlichen Sammelstelle zu einem Verwertungs- oder Verarbeitungsbetrieb, land- oder forstwirtschaftliche Bedarfsgüter vom Bahnhof zur örtlichen Lagereinrichtung oder Holz vom forstwirtschaftlichen Betrieb aus befördert.

Die Steuerbefreiung nach d) wird nicht dadurch ausgeschlossen, dass auf dem Rückweg von einer Molkerei Milcherzeugnisse befördert werden.

Rechtsquelle: § 3 Nr. 7 KraftStG

## **II. Wegfall der Steuerbefreiung**

Wird ein Fahrzeug, dessen Halten hiernach von der Steuer befreit ist, vorübergehend zu anderen als den begünstigten Zwecken benutzt, so fallen die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung weg; gleichzeitig setzt die Kraftfahrzeugsteuerpflicht ein, die für den Zeitraum der zweckfremden Benutzung, mindestens jedoch einen vollen Monat, andauert. Der Wegfall der Voraussetzungen für die Steuerbegünstigung ist dem Finanzamt anzuzeigen.

702

Rechtsquelle: § 5 Abs. 2 KraftStG  
§ 7 Abs. 1 KraftStDV

# G. Lohnsteuer



## I. Grundsätzliches

703

Der Arbeitgeber hat bei jeder Lohn- und Gehaltszahlung die Lohnsteuer und gegebenenfalls die Kirchensteuer sowie den Solidaritätszuschlag für Rechnung des Arbeitnehmers vom Arbeitslohn zu erheben. Danach hat der Arbeitgeber eine Lohnsteuer-Anmeldung beim zuständigen Finanzamt einzureichen und die einbehaltenen sowie übernommenen Steuerabzüge an das Finanzamt abzuführen.

Rechtsquelle: §§ 38, 41a EStG  
R 104, 133, 134 LStR

Für die Erhebung der Lohnsteuer gilt Folgendes:

### 1. Durchführung des Steuerabzugs nach den allgemeinen Vorschriften

704

Grundsätzlich sind die Steuerabzugsbeträge aufgrund der Besteuerungsmerkmale (Steuerklasse, Zahl der Kinderfreibeträge) zu berechnen, die sich aus der Lohnsteuerkarte ergeben. Bezieht der Arbeitnehmer nicht nur von einem Arbeitgeber, sondern aus mehreren Dienstverhältnissen von verschiedenen Arbeitgebern Arbeitslohn, so muss er für das zweite und jedes weitere Dienstverhältnis jeweils eine zweite oder weitere Lohnsteuerkarte vorlegen, auf der die Steuerklasse VI eingetragen ist. Legt der Arbeitnehmer die Lohnsteuerkarte schuldhaft nicht vor, so muss der Arbeitgeber die Lohnsteuer nach der Steuerklasse VI berechnen. Arbeitnehmer, die im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, können keine Lohnsteuerkarte erhalten. Ihnen wird auf Antrag vom zuständigen Betriebsstättenfinanzamt des Arbeitgebers eine Bescheinigung ausgestellt, die an die Stelle der Lohnsteuer-

karte tritt und die entsprechenden Merkmale für den Lohnsteuerabzug enthält.

Rechtsquelle: §§ 39b, c, d EStG  
R 114 – 125 LStR

Arbeitnehmer, die im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, können keine Lohnsteuerkarte erhalten. Ihnen wird auf Antrag vom zuständigen Betriebsstättenfinanzamt des Arbeitgebers eine Bescheinigung ausgestellt, die an die Stelle der Lohnsteuerkarte tritt und die entsprechenden Merkmale für den Lohnsteuerabzug enthält.

Rechtsquelle: §§ 39b, c, d EStG  
R 114 – 125 LStR

## 2. Pauschalierung der Lohnsteuer

In den nachfolgenden Fällen kann der Arbeitgeber an Stelle des Lohnsteuerabzugs nach den individuellen Verhältnissen des Arbeitnehmers auch eine Pauschalierung der Lohnsteuer vornehmen. Die Vorlage einer Lohnsteuerkarte beziehungsweise Bescheinigung ist dann nicht erforderlich.

### 2.1 Bei geringfügigen Beschäftigungsverhältnissen (so genannte 400-Euro-Jobs)

Der Arbeitgeber kann die Steuer für das Arbeitsentgelt aus einem geringfügigen Beschäftigungsverhältnis mit dem einheitlichen Pauschsteuersatz von 2 Prozent abgelten, wenn

705

- es sich bei dem Beschäftigungsverhältnis um ein geringfügiges Beschäftigungsverhältnis im Sinn des § 8 Abs. 1 Nr. 1 Viertes Buch Sozialgesetzbuch handelt; ein solches liegt vor, wenn das Arbeitsentgelt regelmäßig im Monat 400 Euro nicht übersteigt; werden gleichzeitig mehrere dieser geringfügigen Beschäftigungsverhältnisse ausgeübt, sind diese zur Berechnung der Arbeitslohngrenze zusammenzurechnen;

und

- der Arbeitgeber nach den Bestimmungen des Sozialgesetzbuches den pauschalen Rentenversicherungsbeitrag in Höhe von 12 Prozent zu entrichten hat. Bei Beschäftigten, die Mitglied einer gesetzlichen Krankenkasse sind, muss der Arbeitgeber zusätzlich noch einen pauschalen Krankenversicherungsbeitrag von 11 Prozent entrichten.

Die einheitliche Pauschsteuer von 2 Prozent des Arbeitsentgelts schließt den Solidaritätszuschlag und die Kirchensteuer mit ein. Die einheitliche Pauschsteuer ist nicht an das Betriebsstättenfinanzamt, sondern zusammen mit den pauschalen Beiträgen zur gesetzlichen Renten- und gegebenenfalls Krankenversicherung an die Deutsche Rentenversicherung Knappschaft-Bahn-See abzuführen.

Weitere Informationen stehen im Internet unter der Adresse [www.minijob-zentrale.de](http://www.minijob-zentrale.de) bereit.

Rechtsquelle: § 40a Abs. 2 und 6 EStG  
SGB IV und VI

706

Handelt es sich um ein geringfügiges Beschäftigungsverhältnis, für das der Arbeitgeber nicht den pauschalen Rentenversicherungsbeitrag, sondern den allgemeinen Rentenversicherungsbeitrag zu entrichten hat, beträgt die pauschale Lohnsteuer – vorbehaltlich der Ausführungen in RNr. 707 – 20 Prozent des Arbeitsentgelts, die an das Finanzamt abzuführen ist. Hinzu kommen noch der Solidaritätszuschlag (5,5 Prozent der pauschalen Lohnsteuer) sowie gegebenenfalls die Kirchenlohnsteuer (vgl. RNr. 708).

Rechtsquelle: § 40a Abs. 2a EStG

## 2.2 Bei bestimmten Aushilfskräften

Liegen die Voraussetzungen der RNr. 705 nicht vor, kann der Arbeitgeber bei bestimmten Aushilfskräften die Lohnsteuer mit 5 Prozent des Arbeitslohns erheben. Voraussetzungen sind:

707

- Es muss sich um einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb im Sinn des Einkommensteuergesetzes handeln. Für Aushilfskräfte, die in einem Gewerbebetrieb beschäftigt sind, kommt die Pauschalierung nicht in Betracht.
- Es muss sich ausschließlich um typisch land- und forstwirtschaftliche Arbeiten handeln. Wird die Aushilfskraft zwar in einem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb beschäftigt, übt aber keine typisch land- und forstwirtschaftliche Tätigkeit aus (zum Beispiel Blumenbinder, Verkäufer) oder wird sie abwechselnd mit typischen land- und forstwirtschaftlichen und anderen Arbeiten betraut (zum Beispiel auch im Gewerbebetrieb oder Nebenbetrieb des gleichen Arbeitgebers tätig), ist diese Pauschalversteuerung nicht zulässig.
- Die Arbeiten dürfen nicht ganzjährig anfallen. Es dürfen nur saisonale Tätigkeiten (zum Beispiel Pflanz- oder Erdarbeiten) ausgeübt werden, wobei eine Beschäftigung mit anderen typischen land- und forstwirtschaftlichen Arbeiten unschädlich ist, wenn deren Dauer 25 Prozent der Gesamtbeschäftigungsdauer nicht überschreitet.
- Die Beschäftigung darf nicht mehr als 180 Tage im Kalenderjahr dauern.
- Die Aushilfskraft darf keine Fachkraft sein.
- Der durchschnittliche Stundenlohn im Kalenderjahr darf 12 Euro nicht übersteigen.

Der Pauschsteuersatz beträgt 5 Prozent des Arbeitslohns. Hinzu kommen noch der Solidaritätszuschlag (5,5 Prozent der pauschalen Lohnsteuer) sowie gegebenenfalls die Kirchenlohnsteuer.

708

Die pauschale Kirchenlohnsteuer beträgt in Bayern grundsätzlich 7 Prozent der pauschalen Lohnsteuer, die für alle Aushilfskräfte zu erheben ist, und wird zu 70 Prozent auf römisch-katholische und zu 30 Prozent auf evangelische Kirchensteuer aufgeteilt. Wird nachgewiesen, dass Aushilfskräfte keiner kirchensteuererhebungsberechtigten Religionsgemeinschaft angehören, dann muss für diese Aushilfskräfte keine pauschale Kirchensteuer erhoben werden. Für die einer kirchensteuererhebungsberechtigten Religionsgemeinschaft angehörenden Aushilfskräfte beträgt der Kirchensteuersatz dann aber 8 Prozent. Der Nachweis, dass die Aushilfskraft keiner kirchensteuererhebungsberechtigten Religionsgemeinschaft angehört (zum Beispiel weil sie im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt hat), ist zum Lohnkonto zu nehmen.

### 2.3 Bei kurzfristig beschäftigten Arbeitnehmern

709

Liegen die in RNrn. 705 ff genannten Voraussetzungen nicht vor (zum Beispiel, weil es sich nicht um ein geringfügiges Beschäftigungsverhältnis oder nicht um eine land- und forstwirtschaftliche Aushilfskraft handelt), kann auf die Vorlage einer Lohnsteuerkarte ebenfalls verzichtet und die Lohnsteuer pauschal erhoben werden, wenn es sich steuerrechtlich um eine kurzfristige Beschäftigung handelt. Eine kurzfristige Beschäftigung im Sinn des Steuerrechts liegt vor, wenn

- der Arbeitnehmer gelegentlich, nicht regelmäßig wiederkehrend beschäftigt wird,
- die Dauer der Beschäftigung 18 zusammenhängende Arbeitstage nicht übersteigt,

- der Arbeitslohn während der Beschäftigungsdauer 62 Euro durchschnittlich je Arbeitstag nicht übersteigt oder die Beschäftigung zu einem unvorhersehbaren Zeitpunkt sofort erforderlich wird und
- der durchschnittliche Stundenlohn 12 Euro nicht übersteigt.

Für kurzfristig beschäftigte Arbeitnehmer beträgt der Pauschsteuersatz 25 Prozent. Hinzu kommen noch der Solidaritätszuschlag (5,5 Prozent der pauschalen Lohnsteuer) sowie gegebenenfalls die Kirchenlohnsteuer (vgl. RNr. 708).

Ob sozialversicherungsrechtlich eine kurzfristige Beschäftigung vorliegt oder nicht, ist hier für die Pauschalversteuerung ohne Bedeutung.

Rechtsquelle: § 40a Abs. 1 EStG  
R 128 LStR

## II. Betriebsshelfer

710

Die Tätigkeit der selbstständigen Landwirte, die sie als Mitglieder eines Maschinen- oder Betriebshilfsrings auf dessen Vermittlung hin bei anderen selbstständigen Landwirten ausüben (nebenberufliche Betriebsshelfer), ist nach dem Gesamtbild der Verhältnisse in der Regel als selbstständige Hilfs- und Nebentätigkeit anzusehen. Die Betriebsshelfer werden im Rahmen einer solchen Beschäftigung nicht in einer Weise in den Betrieb des Landwirts eingegliedert, wie dies für die Annahme eines Arbeitsverhältnisses im Sinn des Steuerrechts Voraussetzung wäre. Vergütungen, die einem solchen nebenberuflichen Betriebsshelfer gezahlt werden, unterliegen deshalb nicht dem Lohnsteuerabzug. Wegen der steuerlichen Erfassung dieser Vergütungen als betriebliche Einnahmen bei dem aushelfenden Landwirt vgl. RNr. 204.

### Ausnahmen

---

711

Nur in Ausnahmefällen wird das steuerlich maßgebende Gesamtbild der Beschäftigung die Annahme eines Arbeitsverhältnisses des Betriebsshelfers zum Landwirt rechtfertigen. Im Einzelfall müssen hierzu besondere Umstände vorliegen, die erkennen lassen, dass ein Arbeitsverhältnis gewollt ist und tatsächlich durchgeführt wird (längere Beschäftigungsdauer, Bindung an eine bestimmte Arbeitszeit, Anspruch auf Entgeltfortzahlung im Krankheitsfall, Urlaubsregelung).



## H. Grunderwerbsteuer



### I. Allgemeines

712

Nach dem Grunderwerbsteuergesetz werden – von wenigen Ausnahmen abgesehen – alle Erwerbsvorgänge einheitlich mit 3,5 Prozent der Bemessungsgrundlage besteuert. Zu den wenigen nicht der Besteuerung unterliegenden Ausnahmetatbeständen gehören der wertgleiche Übergang von Grundstückseigentum durch die Abfindung in Land und die unentgeltliche Zuteilung von Land für gemeinschaftliche Anlagen im Flurbereinigungsverfahren sowie durch die entsprechenden Rechtsvorgänge im beschleunigten Zusammenlegungsverfahren und im Landtauschverfahren nach dem Flurbereinigungsgesetz in seiner jeweils geltenden Fassung. Ebenso unterliegt der Übergang des Grundstückseigentums in einem förmlichen Umlegungsverfahren nach dem Baugesetzbuch in seiner jeweils geltenden Fassung nicht der Grunderwerbsteuer, wenn der neue Eigentümer in diesem Verfahren als Eigentümer eines im Umlegungsgebiet gelegenen Grundstücks Beteiligter ist.

Rechtsquelle: § 1 Abs. 1 Nrn. 3a und 3b GrEStG

## II. Steuerbefreiungen

Für Land- und Forstwirte möglicherweise bedeutsame Steuerbefreiungen können sich insbesondere aus § 3 Nrn. 1, 2, 4 und 6 GrEStG ergeben.

713

Steuerbefreit ist

- der Erwerb eines Grundstücks, wenn der für die Berechnung der Steuer maßgebende Wert 2.500 Euro nicht übersteigt;

Rechtsquelle: § 3 Nr. 1 GrEStG

- der Grundstückserwerb von Todes wegen und Grundstücksschenkungen unter Lebenden im Sinn des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes. Schenkungen unter einer Auflage unterliegen einer Besteuerung jedoch hinsichtlich des Werts solcher Auflagen, die bei der Schenkungsteuer abziehbar sind;

Rechtsquelle: § 3 Nr. 2 GrEStG

- der Grundstückserwerb durch den Ehegatten des Veräußerers;

Rechtsquelle: § 3 Nr. 4 GrEStG

- der Erwerb eines Grundstücks durch Personen, die mit dem Veräußerer in gerader Linie verwandt sind. Den Abkömmlingen stehen die Stiefkinder gleich. Den Verwandten in gerader Linie sowie den Stiefkindern stehen deren Ehegatten gleich. Grundstückserwerbe durch die in dieser Bestimmung genannten Personen aus Anlass von Hofübergabeverträgen sind hiernach steuerbefreit.

Rechtsquelle: § 3 Nr. 6 GrEStG

# J. Erbschaft- und Schenkungssteuer



## I. Allgemeines

### 1. Welche Vorgänge unterliegen der Erbschaft- und Schenkungssteuer?

714

Der Erbschaftsteuer unterliegen grundsätzlich alle unentgeltlichen Vermögensübertragungen von Todes wegen von einer Person auf eine andere. Um Steuerumgehungen entgegenzuwirken, wurde diese Steuer auch auf unentgeltliche Vermögensübertragungen unter Lebenden ausgedehnt. Sie wird insoweit als Schenkungssteuer bezeichnet.

Schenkungen und Erwerbe von Todes wegen, die innerhalb von zehn Jahren von derselben Person erfolgen, werden zusammengerechnet. Liegen zwischen den Erwerben größere Zeitabstände, sind die persönlichen und sachlichen Freibeträge erneut zu gewähren. Eine Zusammenrechnung mit den früheren Erwerben erfolgt nicht.

Rechtsquelle: §§ 1, 3, 7, 14 ErbStG

### 2. Sachliche Steuerbefreiungen

715

Neben den Nachlassverbindlichkeiten, die bei der Erbschaftsteuer vom Wert des Vermögensanfalls abgezogen werden, gibt es sowohl bei der Erbschaftsteuer als auch bei der Schenkungssteuer noch sachliche Steuerbefreiungen.

Dies sind unter anderem

- 41.000 Euro für Hausrat einschließlich Wäsche und Kleidungsstücke und 10.300 Euro für andere bewegliche körperliche Gegen-

stände bei Erwerb durch Personen der Steuerklasse I (zum Beispiel Ehegatte, Kinder, Enkel, Urenkel),

- 10.300 Euro für Hausrat einschließlich Wäsche und Kleidungsstücke sowie andere bewegliche körperliche Gegenstände, wenn der Erwerber nicht der Steuerklasse I zuzurechnen ist.

Diese Steuerbefreiungen gelten nicht für Gegenstände, die zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gehören.

Die Freibeträge können für alle Erwerbe von einer Person innerhalb von zehn Jahren nur einmal gewährt werden.

Rechtsquelle: §§ 10, 13, 14 ErbStG

### 3. Persönliche Freibeträge

Vom Erwerb sind je nach Verwandtschaftsgrad zwischen Erwerber und Erblasser beziehungsweise Schenker Freibeträge in unterschiedlicher Höhe abzuziehen.

716

Sie betragen bei

- Ehegatten im Fall des Erwerbs von Todes wegen und bei Schenkungen 307.000 Euro. Beim Erwerb von Todes wegen kann zusätzlich ein Versorgungsfreibetrag von bis zu 256.000 Euro gewährt werden;
- Kindern, Stiefkindern und Kindern bereits verstorbener Kinder beziehungsweise Stiefkinder im Fall des Erwerbs von Todes wegen und bei Schenkungen 205.000 Euro. Kinder und Stiefkinder können beim Erwerb von Todes wegen bis zum vollendeten Alter von 27 Jahren einen zusätzlichen Versorgungsfreibetrag erhalten. Dieser ist nach dem Alter gestaffelt und liegt maximal zwischen 52.000 Euro und 10.300 Euro;
- Enkeln (soweit sie nicht unter den vorhergehenden Punkt fallen) und Urenkeln 51.200 Euro;
- Eltern und Voreltern bei Erwerb von Todes wegen 51.200 Euro und bei Schenkungen 10.300 Euro;

- Geschwistern, Geschwisterkindern, Stiefeltern, Schwiegerkindern, Schwiegereltern und dem geschiedenen Ehegatten 10.300 Euro;
- allen übrigen Erwerbenden 5.200 Euro.

Die Freibeträge können für alle Erwerbe von einer Person innerhalb von zehn Jahren nur einmal gewährt werden.

Rechtsquelle: §§ 14, 15, 16, 17 ErbStG

#### 4. Steuerklassen und Steuersätze

717

Die Steuersätze richten sich nach der Höhe des steuerpflichtigen Erwerbs und dem Verwandtschaftsverhältnis zwischen Erwerbender und Erblasser beziehungsweise Schenker.

Hierfür werden die folgenden drei Steuerklassen unterschieden.

##### Steuerklasse I

Ehegatte, Kinder und Stiefkinder, Enkel, Urenkel beim Erwerb von Todes wegen und bei Schenkungen; Eltern und Voreltern bei Erwerb von Todes wegen.

Die Steuersätze liegen zwischen 7 Prozent und 30 Prozent.

##### Steuerklasse II

Eltern und Voreltern im Fall der Schenkung; Geschwister, Geschwisterkinder, Stiefeltern, Schwiegerkinder, Schwiegereltern und der geschiedene Ehegatte beim Erwerb von Todes wegen und bei Schenkungen.

Die Steuersätze liegen zwischen 12 Prozent und 40 Prozent.

##### Steuerklasse III

Alle übrigen Erwerbenden.

Die Steuersätze liegen zwischen 17 Prozent und 50 Prozent.

Rechtsquelle: §§ 15, 19 ErbStG

## II. Übertragung von land- und forstwirtschaftlichem Vermögen

### 1. Allgemeines

Wird im Rahmen eines Erwerbs von Todes wegen oder einer Schenkung unter Lebenden land- und forstwirtschaftliches Vermögen übertragen, so ist dieses mit dem Grundbesitzwert zu bewerten, der für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer vom zuständigen Lagefinanzamt gesondert festzustellen ist.

718

Rechtsquelle: § 12 Abs. 3 ErbStG  
§§ 19, 138 BewG

### 2. Begriff des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens

Die Definition des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer entspricht der für die Einheitsbewertung maßgebenden (vgl. RNrn. 102 ff). Auch die Abgrenzungsregelungen zwischen land- und forstwirtschaftlichem Vermögen und Grundvermögen sind mit denen bei der Einheitsbewertung identisch (vgl. RNrn. 152 ff).

719

Übernimmt bei einer Schenkung unter Lebenden der Beschenkte die mit dem land- und forstwirtschaftlichen Vermögen zusammenhängenden Schulden und Lasten, liegt eine gemischte Schenkung vor. Die übernommenen Schulden stellen ein Teilentgelt für den Erwerb dar. Schenkungsteuer fällt nur für den verbleibenden unentgeltlich übertragenen Anteil an.

Die im Todesfall auf den Erben übergehenden Schulden im Zusammenhang mit der Land- und Forstwirtschaft sind als Nachlassverbindlichkeiten abziehbar.

Rechtsquelle: §§ 33, 140 BewG

### 3. Betrieb der Land- und Forstwirtschaft

720

Der Betrieb umfasst den Betriebsteil, die Betriebswohnungen und den Wohnteil.

Der Betriebsteil ist grundsätzlich mit dem Wirtschaftsteil bei der Einheitsbewertung identisch (vgl. RNr. 104), wobei die Betriebswohnungen nicht durch ihn abgedeckt sind. Sie werden zusätzlich erfasst.

Betriebswohnungen sind Wohnungen einschließlich des dazugehörigen Grund und Bodens, die von Arbeitnehmern des Betriebs und deren Familienangehörigen zu Wohnzwecken genutzt werden. Hierzu zählen auch die Wohnungen von Familienmitgliedern des Betriebsinhabers, die nicht zu dessen Haushalt gehören und im Betrieb mitarbeiten.

Gebäude und Gebäudeteile werden unter den gleichen Voraussetzungen wie bei der Einheitsbewertung dem Wohnteil zugerechnet (vgl. RNr. 105). Der dazugehörige Grund und Boden gehört jedoch zusätzlich zum Wohnteil und ist nicht Bestandteil des Betriebsteils.

Rechtsquelle: §§ 34, 141 BewG

### 4. Bewertungsstichtag

721

Der Grundbesitzwert des land- und forstwirtschaftlichen Betriebs ist auf den Todestag des Erblassers beziehungsweise den Tag der Ausführung der Schenkung festzustellen. Für den Umfang des Betriebs sind die Verhältnisse des Feststellungszeitpunktes maßgebend.

Rechtsquelle: §§ 9, 11 ErbStG

## 5. Bewertungsverfahren

### 5.1 Betriebsteil

Die Bewertung des Betriebsteils erfolgt grundsätzlich mit seinem Ertragswert. Dabei bleiben Hof- und Wirtschaftsgebäudeflächen unberücksichtigt, soweit es sich hierbei nicht um Flächen der gärtnerischen Nutzung unter Glas und Kunststoff handelt.

722

Der Bewertung werden die folgenden pauschalen Ertragswerte zugrunde gelegt.

Nutzungsart	Ertragswert
landwirtschaftliche Nutzung	
Nutzungsteil Hopfen	57 Euro je Ar
Nutzungsteil Spargel	76 Euro je Ar
sonstige landwirtschaftliche Nutzung	0,35 Euro je Ertragsmesszahl
forstwirtschaftliche Nutzung	
Nutzungsgrößen bis zu 10 Hektar, Nichtwirtschaftswald, Baumartengruppe Kiefer, Baumartengruppe Fichte bis zu 60 Jahren, Baumartengruppe Buche und sonstiges Laubholz bis zu 100 Jahren, Eiche bis zu 140 Jahren	0,26 Euro je Ar
Baumartengruppe Fichte über 60 bis zu 80 Jahren und Plenterwald	7,50 Euro je Ar
Baumartengruppe Fichte über 80 bis zu 100 Jahren	15 Euro je Ar
Baumartengruppe Fichte über 100 Jahre	20 Euro je Ar
Baumartengruppe Buche und sonstiges Laubholz über 100 Jahre	5 Euro je Ar
Eiche über 140 Jahre	10 Euro je Ar

Nutzungsart	Ertragswert
<u>weinbauliche Nutzung</u>	
Traubenerzeugung und Fassweinausbau	
• Weinbaugebiete Ahr, Franken und Württemberg	36 Euro je Ar
• übrige Weinbaugebiete	18 Euro je Ar
Flaschenweinausbau	
• Weinbaugebiete Ahr, Baden, Franken, Rheingau und Württemberg	82 Euro je Ar
• übrige Weinbaugebiete	36 Euro je Ar
<u>gärtnerische Nutzung</u>	
Gemüsebau	
• Freilandflächen	56 Euro je Ar
• Flächen unter Glas und Kunststoffen	511 Euro je Ar
Blumen- und Zierpflanzenbau	
• Freilandflächen	184 Euro je Ar
• beheizbare Flächen unter Glas und Kunststoffen	1.841 Euro je Ar
• nicht beheizbare Flächen unter Glas und Kunststoffen	920 Euro je Ar
Obstbau	
Baumschulen	
• Freilandflächen	164 Euro je Ar
• Flächen unter Glas und Kunststoffen	1.329 Euro je Ar
<u>sonstige land- und forstwirtschaftliche Nutzung</u>	
Wanderschäferei	10 Euro je Mutterschaf
Weihnachtsbaumkulturen	133 Euro je Ar
Geringstland	0,26 Euro je Ar

Für Nebenbetriebe, Abbauland, die gemeinschaftliche Tierhaltung, die Binnenfischerei, die Teichwirtschaft, die Fischzucht für Binnenfischerei und Teichwirtschaft, die Imkerei, die Saatzucht, den Pilzanbau sowie Besamungsstationen ist der Ertragswert nach der unmittelbaren Ertragsfähigkeit der einzelnen Nutzung zu ermitteln (Einzelertragswertverfahren). Für Abbauland wird der Einzelertragswert regelmäßig mit 5 Euro je Ar angesetzt.

Das Einzelertragswertverfahren wird auf Antrag auch für die Bewertung des gesamten Betriebsteils angewandt, wenn es sich um begünstigtes Vermögen im Sinn des § 13a ErbStG handelt (vgl. RNrn. 724 ff).

Der Einzelertragswert ergibt sich aus dem 18,6-fachen des bei ordnungsmäßiger und schuldenfreier Bewirtschaftung mit entlohten fremden Arbeitskräften gemeinhin erzielbaren Reinertrags. Die Ermittlung erfolgt anhand der tatsächlichen Verhältnisse im Feststellungszeitpunkt unter Anwendung der Wertverhältnisse zum 1. Januar 1996.

Rechtsquelle: §§ 36, 138, 142 BewG

## **5.2 Betriebswohnungen und Wohnteil**

Die Werte für Betriebswohnungen und den Wohnteil sind nach den Vorschriften, die beim Grundvermögen für die Bewertung von Wohngrundstücken gelten, zu ermitteln.

723

Hierbei wird die übliche Jahreskaltmiete mit einem Vervielfältiger von 12,5 multipliziert und anschließend um die Wertminderung wegen Alters gekürzt. Diese beträgt 0,5 Prozent pro Jahr, höchstens jedoch 25 Prozent. Dient das mit dem Wohnteil oder den Betriebswohnungen bebaute Grundstück beziehungsweise der Grundstücksteil ausschließlich Wohnzwecken und enthält es nicht mehr als zwei Wohnungen, ist der Wert um 20 Prozent zu erhöhen.

Der so ermittelte Grundstückswert darf nicht geringer sein als der Wert, der sich ergäbe, wenn das Grundstück unbebaut wäre (Min-

destwert). Dieser bestimmt sich nach der Grundstücksfläche und den um 20 Prozent ermäßigten Bodenrichtwerten, die von den Gutachterausschüssen nach dem Baugesetzbuch auf den 1. Januar 1996 ermittelt wurden. Besteht zwischen den Betriebswohnungen beziehungsweise dem Wohnteil und der Hofstelle eine enge räumliche Verbindung, so ist als Grundstücksfläche höchstens das Fünffache der bebauten Fläche zugrunde zu legen.

Im Fall einer engen räumlichen Verbindung wird zudem der Wert der Betriebswohnungen beziehungsweise des Wohnteils um 15 Prozent ermäßigt.

Ein niedrigerer gemeiner Wert kann nachgewiesen werden. Dabei handelt es sich um den Preis, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr für das Grundstück bei einer Veräußerung erzielbar wäre. Er ist durch ein Gutachten eines Sachverständigen für die Bewertung von Grundstücken oder des örtlich zuständigen Gutachterausschusses zu ermitteln.

Ein im gewöhnlichen Geschäftsverkehr innerhalb eines Jahres vor oder nach dem Besteuerungszeitpunkt zustande gekommener Kaufpreis kann auch als Nachweis dienen.

Rechtsquelle: §§ 143, 146 BewG

### Beispiel

Landwirtschaftliches Anwesen, Bewertungsstichtag 1. Januar 2005

landwirtschaftliche Fläche

120 Hektar, davon 100 Hektar Ackerland mit einer durchschnittlichen Ackermesszahl von 60 (= Ertragsmesszahl EMZ 600.000), 20 Hektar Grünland mit einer durchschnittlichen Grünlandmesszahl von 40 (= Ertragsmesszahl EMZ 80.000)

Imkerei

jährlicher Reinertrag 1.000 Euro

### Wohnung Arbeitnehmer

übliche Monatsmiete 250 Euro, auf dem Grundstück der Hofstelle (2.200 m<sup>2</sup>), Bodenrichtwert 190 Euro/m<sup>2</sup>, Baujahr 1965, bebaute Fläche 100 m<sup>2</sup>

### Wohngrundstück Betriebsinhaber

660 m<sup>2</sup>, übliche Monatsmiete 500 Euro, Bodenrichtwert 190 Euro/m<sup>2</sup>, keine enge Verbindung zur Hofstelle, Baujahr 1958

Der Grundbesitzwert des Betriebs der Land- und Forstwirtschaft errechnet sich wie folgt.

#### a) Wert des Betriebsteils

landwirtschaftliche Nutzung	
0,35 Euro x (600.000 EMZ + 80.000 EMZ)	238.000 Euro
+ Imkerei	
1.000 Euro x 18,6	+ 18.600 Euro
= Wert des Betriebsteils	256.600 Euro

#### b) Wert der Betriebswohnung

übliche Jahresnettokaltmiete 250 Euro x 12 Monate		3.000 Euro
Jahresmiete 3.000 Euro x Vervielfältiger 12,5		37.500 Euro
- Wertminderung wegen Alters		
20 Prozent (0,5 Prozent für 40 Jahre)		- 7.500 Euro
(kein Zuschlag von 20 Prozent, da enge Verbindung mit der Hofstelle)		
= Ertragswert		30.000 Euro

#### Mindestwert

Grundstücksfläche, höchstens 5 x bebaute Fläche (100 m <sup>2</sup> )		500 m <sup>2</sup>
Grundstücksfläche x Bodenrichtwert x 80 Prozent		
500 m <sup>2</sup> x 190 Euro/m <sup>2</sup> x 80 Prozent		76.000 Euro

Da der Mindestwert den Ertragswert übersteigt, ist der Mindestwert zugrunde zu legen.

Mindestwert	76.000 Euro
- Abschlag wegen enger räumlicher Verbindung zur Hofstelle	
15 Prozent von 76.000 Euro	- 11.400 Euro
= Wert der Betriebswohnung	64.600 Euro

c) Wert des Wohnteils

übliche Jahresnettokaltmiete 500 Euro x 12 Monate	6.000 Euro
Jahresmiete 6.000 Euro x Vervielfältiger 12,5	75.000 Euro
- Wertminderung wegen Alters	
23,5 Prozent (0,5 Prozent für 47 Jahre)	- 17.625 Euro
= Zwischensumme	57.375 Euro
+ Zuschlag für Einfamilienhaus 20 Prozent	+ 11.475 Euro
= Ertragswert	68.850 Euro

Mindestwert

Grundstücksfläche x Bodenrichtwert x 80 Prozent	
660 m <sup>2</sup> x 190 Euro/m <sup>2</sup> x 80 Prozent	100.320 Euro

Da der Mindestwert den Ertragswert übersteigt, ist der Mindestwert als Wert des Wohnteils anzusetzen.

Der Grundbesitzwert des Betriebs der Land- und Forstwirtschaft beträgt auf volle 500 Euro abgerundet somit 421.500 Euro.

## 6. Steuerbefreiung nach § 13a ErbStG

724

Bei der Übertragung von begünstigtem inländischen land- und forstwirtschaftlichen Vermögen kann ein Freibetrag und ein Bewertungsabschlag gewährt werden. Werden diese Vergünstigungen in Anspruch genommen, sind die mit dem land- und forstwirtschaftlichen Vermögen zusammenhängenden Schulden nur anteilig als Nachlassverbindlichkeiten abziehbar. Der Erwerber kann auf die Befreiung nach § 13a ErbStG verzichten. Dies ist vor allem dann angebracht, wenn im Einzelfall der volle Schuldenabzug günstiger ist als der teilweise Abzug vom nach Freibetrag und Bewertungsab-

schlag verbleibenden Vermögen. Der Verzicht ist nur einheitlich für den Freibetrag und den Bewertungsabschlag möglich.

Rechtsquelle: §§ 10 Abs. 6, 13a Abs. 6 ErbStG

### 6.1 Begünstigtes land- und forstwirtschaftliches Vermögen

Zum begünstigten land- und forstwirtschaftlichen Vermögen zählen

725

- der Betriebsteil,
- die Betriebswohnungen,
- ehemals land- und forstwirtschaftlich genutzte und nun vermietete Grundstücke (vgl. RNrn. 204 und 216),
- Grundstücke im Sinn des § 69 BewG (vgl. RNrn. 152 ff),
- die in § 13 Abs. 2 Nr. 2 EStG genannten Gebäude und Gebäudeteile (vgl. RNrn. 204 und 215),

soweit es sich hierbei um ertragsteuerliches Betriebsvermögen der Land- und Forstwirtschaft handelt und ein gesamter Betrieb, ein Teilbetrieb oder ein Anteil an einem Betrieb oder Teilbetrieb auf den Erwerber übergegangen ist.

Stüchländereien, die für Zwecke der Bewertung dem land- und forstwirtschaftlichen Vermögen zugerechnet werden, gehören nicht zum begünstigten Vermögen. Das Gleiche gilt für den Wohnteil eines Betriebs der Land- und Forstwirtschaft mit Ausnahme der Gebäude und Gebäudeteile im Sinn des § 13 Abs. 2 Nr. 2 EStG.

Rechtsquelle: § 13a Abs. 4 Nr. 2 ErbStG

### 6.2 Begünstigte Erwerbe

Der Freibetrag kann nur dann gewährt werden, wenn das begünstigte Vermögen durch

726

- Erwerb von Todes wegen übergegangen ist oder
- eine Schenkung unter Lebenden erworben wurde und der Schenker unwiderruflich gegenüber dem Finanzamt erklärt hat, dass der Freibetrag für diese Schenkung in Anspruch genommen wird.

Der Freibetrag stellt nicht auf die Person des Erwerbers, sondern auf die des Übertragenden ab. Hat ein Schenker die Inanspruchnahme erklärt, so kann der Freibetrag für Schenkungen innerhalb von zehn Jahren nicht nochmals gewährt werden. Dies gilt auch für die Zuwendung von begünstigtem Vermögen an andere Personen.

Verstirbt der Schenker innerhalb von zehn Jahren nach einer begünstigten Zuwendung und gehört zu seinem Nachlass weiteres nach § 13a ErbStG begünstigtes Vermögen, kann der Freibetrag für den Erwerb von Todes wegen nicht gewährt werden.

Rechtsquelle: § 13a Abs. 1 ErbStG

### 6.3 Höhe der Steuerbefreiung

727

Der Freibetrag beträgt 225.000 Euro. Er ist nicht erwerber- oder betriebsbezogen. Werden gleichzeitig mehrere Betriebe der Land- und Forstwirtschaft und anderes begünstigtes Vermögen übertragen, so ist der Freibetrag insgesamt nur einmal zu gewähren. Geht das begünstigte Vermögen beim Erwerb von Todes wegen auf mehrere Erwerber über, wird der Betrag auf die einzelnen Erwerber aufgeteilt. Hat der Erblasser hierzu keine schriftliche Verfügung getroffen, ist der Freibetrag bei alleinigem Erwerb durch mehrere Erben nach den Erbanteilen und bei Erwerb durch Erben und andere Erwerber (zum Beispiel Vermächtnisnehmer) in gleiche Teile aufzuteilen. Wenn der Schenker zum gleichen Zeitpunkt an mehrere Personen begünstigtes Vermögen überträgt, wird der Freibetrag entsprechend den Vorgaben des Schenkers verteilt.

Das nach Abzug des Freibetrags verbleibende begünstigte Vermögen ist mit 65 Prozent anzusetzen (Bewertungsabschlag). Der Bewertungsabschlag wird auch dann gewährt, wenn der Freibetrag

nicht in Anspruch genommen werden kann, weil der Schenker dies nicht erklärt hat beziehungsweise weil der 10-Jahreszeitraum noch nicht abgelaufen ist.

Rechtsquelle: § 13a Abs. 1 und 2 ErbStG

### Beispiel

Fortführung des Beispiels von RNr. 723.

Der Betriebsinhaber verstirbt. Erben sind sein Sohn und seine Tochter zu gleichen Teilen. Eine schriftliche Verfügung über die Aufteilung des Freibetrags besteht nicht. Die Erben führen den Betrieb gemeinsam fort.

#### begünstigtes land- und forstwirtschaftliches Vermögen

Betriebsteil	256.600 Euro
+ Betriebswohnung	+ 64.600 Euro
= Summe	321.200 Euro

davon entfallen auf jeden Erben die Hälfte	160.600 Euro
von Wohnteil entfallen auf jeden Erben ebenfalls die Hälfte	50.160 Euro

#### Ermittlung des steuerpflichtigen land- und forstwirtschaftlichen Vermögens jedes einzelnen Erben

begünstigtes Vermögen	160.600 Euro
- Freibetrag (die Hälfte von 225.000 Euro)	- 112.500 Euro
= Zwischensumme	47.500 Euro
- Bewertungsabschlag 35 Prozent	- 16.625 Euro
= steuerpflichtiges begünstigtes Vermögen	30.875 Euro
+ Wohnteil	+ 50.150 Euro
= steuerpflichtiges land- und forstwirtschaftliches Vermögen	81.025 Euro

## 6.4 Behaltensregelung

728

Wenn der Erwerber

- den erworbenen Betrieb der Land- und Forstwirtschaft, Teilbetrieb, Anteil an einem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb oder einen Anteil daran innerhalb von fünf Jahren nach dem Erwerb veräußert oder aufgibt oder
- innerhalb der in den Zeitraum von fünf Jahren nach dem Erwerb fallenden Wirtschaftsjahre Entnahmen aus dem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb, Teilbetrieb oder der land- und forstwirtschaftlichen Gesellschaft tätigt, die die Summe seiner Einlagen und der ihm zuzurechnenden Gewinne um mehr als 52.000 Euro übersteigen,

entfallen der Freibetrag beziehungsweise der Bewertungsabschlag ganz oder teilweise mit Wirkung für die Vergangenheit. Die sich daraus ergebende Steuer wird nacherhoben.

Rechtsquelle: § 13a Abs. 5 Nrn. 2 und 3 ErbStG

## 7. Steuerermäßigung nach § 19a ErbStG

729

Wenn begünstigtes land- und forstwirtschaftliches Vermögen von einer natürlichen Person, die in die Steuerklasse II oder III einzuordnen ist, erworben wird, ermäßigt sich die auf dieses Vermögen entfallende Steuer. Der Ermäßigungsbetrag errechnet sich aus 88 Prozent des Unterschiedsbetrags der auf das begünstigte Vermögen entfallenden Steuer nach der tatsächlichen Steuerklasse und der Steuerklasse I. Der Umfang des begünstigten Vermögens entspricht dem des § 13a ErbStG (vgl. RNr. 725). Die Steuerermäßigung wird auch dann gewährt, wenn der Freibetrag nach § 13a ErbStG nicht gewährt werden kann beziehungsweise auf die Anwendung der Steuerbefreiung verzichtet wurde.

### Beispiel

Landwirt A verstirbt. Erbe wird sein Neffe B, der den landwirtschaftlichen Betrieb fortführt. Der Grundbesitzwert für den landwirtschaftlichen Betrieb beträgt 350.000 Euro. Davon entfallen auf den Betriebsteil 250.000 Euro und auf den Wohnteil 100.000 Euro.

Begünstigte landwirtschaftliches Vermögen	250.000 Euro
- Freibetrag nach § 13a ErbStG	225.000 Euro
= Zwischensumme	25.000 Euro
- Bewertungsabschlag 35 Prozent	8.750 Euro
= steuerpflichtiges begünstigte Vermögen	16.250 Euro
+ Wohnteil	100.000 Euro
= steuerpflichtiges landwirtschaftliches Vermögen	116.250 Euro
- persönlicher Freibetrag	10.300 Euro
= steuerpflichtiger Erwerb (abgerundet auf volle 100 Euro)	105.900 Euro

Steuer nach Steuerklasse II (17 Prozent)	18.003 Euro
- Steuerermäßigung nach § 19a ErbStG	783 Euro
auf das begünstigte Vermögen entfallende Steuer	
<u>18.003 Euro x 16.250 Euro</u>	= 2.517 Euro
116.250 Euro	

Steuer nach Steuerklasse I	
105.900 Euro x 11 Prozent = 11.649 Euro	
davon entfallen auf das begünstigte Vermögen	
<u>11.649 Euro x 16.250 Euro</u>	= 1.628 Euro
116.250 Euro	

Differenzbetrag	889 Euro
Ermäßigungsbetrag 88 Prozent	783 Euro
= festzusetzende Steuer	17.220 Euro

Die Steuerermäßigung entfällt ebenfalls mit Wirkung für die Vergangenheit, wenn das begünstigte Vermögen steuerschädlich verwendet wird. Hierbei gelten die gleichen Regelungen wie bei der Steuerbefreiung nach § 13a ErbStG (vgl. RNr. 728).

Rechtsquelle: § 19a ErbStG

## 8. Stundungsmöglichkeiten

730

Wird land- und forstwirtschaftliches Vermögen erworben, kann die auf dieses Vermögen entfallende Steuer auf Antrag bis zu zehn Jahre gestundet werden, soweit es für die Erhaltung des Betriebs erforderlich ist. Beim Erwerb von Todes wegen erfolgt die Stundung zinslos.

Rechtsquelle: § 28 ErbStG

Weitergehende Erläuterungen, insbesondere zur Steuerberechnung, enthält die Broschüre „Die Erbschaft- und Schenkungsteuer“, die ebenfalls vom Bayerischen Staatsministerium der Finanzen herausgegeben wird.

Das Bundesverfassungsgericht prüft derzeit die Verfassungsmäßigkeit des geltenden Erbschaft- und Schenkungsteuerrechts.



## K. Förderungsmaßnahmen für die Land- und Forstwirtschaft



731

Die besondere Stellung der Landwirtschaft in der Volkswirtschaft ergibt sich aus den Aufgaben, qualitativ hochwertige Nahrungsmittel und nachwachsende Rohstoffe für die technische und energetische Verwendung zu produzieren und die Kulturlandschaft und die ländlichen Strukturen zu erhalten.

In einer Reihe von staatlichen Förderprogrammen, finanziert aus staatlichen Haushaltsmitteln des Landes, des Bundes und der EU, wird die wirtschaftliche Situation der Land- und Forstwirte verbessert. Die Programme reichen von der einzelbetrieblichen Investitionsförderung bis zu flächenbezogenen Maßnahmen zur Förderung umweltschonender Landbewirtschaftungsmethoden.

## I. Aus- und Weiterbildung

- Landwirtschaftliche Fachschulen
- Technikerschule Forstwirtschaft
- Berufliche Weiterbildung im land- und forstwirtschaftlichen Bereich
- Praktische Berufsausbildung und Meistervorbereitung
- Nichtstaatliche Aus- und Fortbildungseinrichtungen, Landvolkshochschulen und Landjugendorganisationen

## II. Direktzahlungsprogramme der EU

- Produktionsunabhängige (entkoppelte) Direktzahlungen
- Produktionsspezifische Direktzahlungen (Energie- und Eiweißpflanzen, Schalenfrüchte, Stärkekartoffeln)

## III. Ausgleichszulage für benachteiligte Gebiete\*

## IV. Agrarumweltprogramme\*

- Bayerisches Kulturlandschaftsprogramm
- Bayerisches Vertragsnaturschutzprogramm einschließlich Er-schwernisausgleich

## V. Investitionsförderung\*

- Einzelbetriebliche Investitionsförderung
  - Agrarzuschussprogramm
  - Agrarinvestitionsförderprogramm
- Junglandwirteförderung

---

\* Kofinanzierung/Finanzierung EU und/oder Bund

## **VI. Förderung von Selbsthilfeeinrichtungen in der Land- und Forstwirtschaft**

- Maschinen-, Betriebshilfs- und Erzeugerringe
- Forstbetriebsgemeinschaften/Waldbauernvereinigungen
- Dorfhelferinnen, Betriebshelfer und Melkeraushilfsdienst
- Milchprüfring
- Tiergesundheitsdienst
- Fleischprüfing

## **VII. Förderung der bayerischen Tierzucht**

## **VIII. Maßnahmen zur Stärkung des ländlichen Raums\***

- Bayerisches Dorfentwicklungsprogramm
- Flurneuordnung
- Strukturförderung Leader+ und Interreg III A

## **IX. Förderung nachwachsender Rohstoffe und Biomasse\***

## **X. Förderung der Erstaufforstung und anderer forstwirtschaftlicher Maßnahmen\***

---

\* Kofinanzierung/Finanzierung EU und/oder Bund

## XI. Förderung der Vermarktung\*

- Absatzförderung im In- und Ausland
- Informationsmaßnahmen für Agrarprodukte und Lebensmittel
- Förderung von Vermarktungskonzepten
- Verbesserung der Verarbeitung und Vermarktung landwirtschaftlicher Erzeugnisse

## XII. Agrarsozialbereich\*

- Unfallversicherung
- Landwirtschaftliche Altersversicherung
- Landwirtschaftliche Krankenversicherung
- Landwirtschaftliche Pflegeversicherung
- Anpassungshilfen für landwirtschaftliche Arbeitnehmer

## XIII. Agrardieselgesetz\*

\* \* \*

Detaillierte Auskünfte zu den einzelnen Förderungsmaßnahmen erteilen im Regelfall die Landwirtschaftsämter beziehungsweise die Forstämter (ab dem 1. Juli 2005 Ämter für Landwirtschaft und Forsten). Einen Überblick über die einzelnen Maßnahmen und die zuständigen Ansprechpartner gibt der im Internet veröffentlichte „Förderwegweiser“. Weitere Informationen bietet das Bayerische Staatsministerium für Landwirtschaft und Forsten, Referat G 2, Ludwigstraße 2, 80539 München, E-Mail: [info@stmlf.bayern.de](mailto:info@stmlf.bayern.de), Internet: [www.stmlf.bayern.de](http://www.stmlf.bayern.de)

---

\* Kofinanzierung/Finanzierung EU und/oder Bund

	Randnummer
Abbauland	104, 204, 722
Abfindung weichender Erben	282, 288
Abrechnungen	118 ff, 123
Abschläge	114, 124, 151
Abschreibungen	263 f, 271
– degressiv	267 f
– erhöht	269
– normal	265 f
– Sonder-	270
Altenteil	274, 285, 301 ff
Alterssicherung	298
Anbauverzeichnis	231
Ansparabschreibung	273
Aufzeichnungen	245, 618
Aushilfskräfte	705, 707
außerlandwirtschaftliche Tätigkeiten	205
Bauland/Bauerwartungsland	153, 155
Behaltensregelung	728
Betriebsaufgabe	283, 728
Betriebsausgaben	244 f, 262 ff, 274
Betriebseinnahmen	249
Betriebshelfer	204, 710
Betriebsmittel	103
Betriebsteil	720, 722, 725
Betriebsübergabe	281
Betriebsveräußerung	275 ff, 282, 605, 728
Betriebsvermögen	215 f
Betriebsvermögensvergleich	228
Betriebsverpachtung	284, 607
Betriebswohnungen	720, 723, 725
Bewertungsgrundsätze	107
Bewertungsstichtag	106, 721
Bewertungsstützpunkt	111
Buchführungspflicht	228
Bodengewinnbesteuerung	286

	Randnummer
dauernde Lasten	243
Durchschnittssatzbesteuerung	601
Durchschnittssatzgewinnermittlung	233 ff
Einheitsbewertung	101 ff
Einheitswert	101, 219
Einkommensteuer	201 ff
Einkünfte	203 ff
Einlagen	227
Einnahmen	249
Einnahmenüberschussrechnung	244 ff
Einzelertragswert	107, 113, 722
Energieerzeugung	204
Entnahme	226, 728
Entschädigung	251 ff
Erben, weichende	288
Erbschaftsteuer	714 ff
ermäßigter Steuersatz	279
Ertragsbedingungen	110, 118 f
Ertragsmesszahlen	117, 286
Ertragswert	107, 117 f, 722
Erwerbsgenossenschaften	401
Erwerbsteuer	611
Erziehungsgeld	294
Europäische Union, Umsatzsteuer	608
Ferienwohnung	204, 239
Flurbereinigung	712
Förderleistungen	241, 257, 260, 731
Förderung kleiner und mittlerer Betriebe	270, 273
forstwirtschaftliche Nutzung	128, 234, 245, 722
Freibetrag	
– bei Betriebsveräußerung	277 f
– bei Einkünfteermittlung	213, 241
– bei Erbschaft- und Schenkungsteuer	715 f, 724 ff

	Randnummer
- bei Grundstücksveräußerung/-entnahme	288
- bei Schuldentilgung	289
Fremdenbeherbergung	204, 239
gärtnerische Nutzung	134, 722
gemeinschaftliche Tierhaltung	126, 722
Geringstland	104, 722
geringwertige Wirtschaftsgüter	272
geringfügige Beschäftigungsverhältnisse	705 f
Gewerbsteuer	401 f
Gewinn	230
Gewinnermittlungsarten	214
Gewinnermittlungszeitraum	208
Gewinnschätzung	248
Gewinnzuschlag	241
Gleichstellungsgelder	282
Grundbesitzwert	718, 721
Grundbetrag	225
Grunderwerbsteuer	712 f
Grundsteuer	403 ff
Grundsteuerbelastung	120
Grundsteuererlass	404 ff
Grundsteuervergünstigung	417
Grund und Boden	286
Hektarwert	121, 223
Hilfsbetriebe	402
innergemeinschaftlicher Warenverkehr	608
Kapitalanteile	250
Kindergeld	296
Klärschlamm	204
Kleinunternehmer	619
Kompostierung	204

	Randnummer
Kraftfahrzeugsteuer	701 f
Krankenversicherung	291
kurzfristig beschäftigte Arbeitnehmer	709
Landschaftspflege	204
land- und forstwirtschaftliches Vermögen	102
landwirtschaftliche Nutzung	116, 722
Lohnsteuer	703 ff
Maschinenring	204
Mietzinsen	239
Milchmarkt	241, 259, 286
Mutterschaftsgeld	293
Nebenbetriebe	104, 204, 722
Nebentätigkeiten	205
Nutzungsänderung	155
Nutzungsdauer	263
Nutzungswert	240
Pachtzinsen	239
pauschale Kirchenlohnsteuer	708
Pauschalgewinn	233 ff
pauschaliertes Verfahren	145
Pauschalierung der Lohnsteuer	705 ff
Produktionsaufgaberente	299
Rechnungsabgrenzungsposten	261
Rechnungsausstellung	614
Regelbesteuerung	620
Reinvestitionen	250
Rentenversicherung	292
Richtsatz	248
Rücklagen	
– bei Ansparabschreibung	273

	Randnummer
- für Ersatzbeschaffung	253
- nach §§ 6b, 6c EStG	250, 280
Schätzung	248
Schenkungssteuer	714 ff
Schuldzinsen	239, 242, 245
Seuchenbekämpfung	258
Sonderausgaben	300 ff
Sonderkulturen	127
Sondernutzungen	221, 234, 238, 248
sonstige land- und forstwirtschaftliche Nutzung	722
Sozialbrache	155
Spezialbetriebe	113
Steuerabzugsbetrag	287
Steuerermäßigung	279, 729
steuerfreie Einnahmen	290 ff
steuerfreie Fahrzeuge	701
Steuersätze	279, 717
Tarifiermäßigung	279
Tierhaltung	122
Übergabe des Betriebs	281
übernormale Tierhaltung	124, 248
Umbewertung	152
Umlegungsverfahren	712
Umsatzsteuer	601 ff
Umsatzsteuer-Identifikationsnummer	608
Unfallversicherung	291
Unland	104
Veräußerung eines Betriebs	275 ff, 282, 605, 728
Veräußerung von Anlagevermögen	241, 250, 258
Veräußerung von Grund und Boden	241, 286
Veräußerung von Tieren	258
Veräußerungskosten	276

	Randnummer
Vergleichswert	108, 112, 121, 222
Vergleichszahlen	109, 224
Verlustklausel	239, 242
Verpachtung	234, 284, 607
Versorgungsbezüge	285
Viehbestände	122
Vieheinheiten	122
Voranmeldungen	615, 617
Vorsorgeaufwendungen	303a
Wald	128, 234, 241, 245
weinbauliche Nutzung	131, 722
Wert der Wohnung	136
Wirtschafterschwernisse	252
Wirtschaftsgebäude	103, 265
Wirtschaftsgenossenschaft	401
Wirtschaftsgut	215 ff
Wirtschaftsjahr	209 ff
Wirtschaftsteil	104, 115
Wirtschaftswert	112, 220
Wohnfläche	138
Wohngebäude	240
Wohnteil	105, 136, 720, 723, 725
Wohnungswert	136, 204, 240
Zahllast	601
Zimmervermietung	204, 239
Zukauf	206
Zulage	257
Zurechnungen	119 f, 123
Zuschläge	114, 124, 241
Zuschuss	255 f

Diese Druckschrift wird kostenlos im Rahmen der Öffentlichkeitsarbeit der Bayerischen Staatsregierung herausgegeben. Sie darf weder von den Parteien noch von Wahlwerbbern oder Wahlhelfern im Zeitraum von fünf Monaten vor einer Wahl zum Zweck der Wahlwerbung verwendet werden. Dies gilt für Landtags-, Bundestags-, Kommunal- und Europawahlen. Missbräuchlich ist während dieser Zeit insbesondere die Verteilung auf Wahlveranstaltungen, an Informationsständen der Parteien sowie das Einlegen, Aufdrucken und Aufkleben parteipolitischer Informationen oder Werbemittel. Untersagt ist gleichfalls die Weitergabe an Dritte zum Zweck der Wahlwerbung.

Auch ohne zeitlichen Bezug zu einer bevorstehenden Wahl darf die Druckschrift nicht in einer Weise verwendet werden, die als Parteinahme der Staatsregierung zugunsten einzelner politischer Gruppen verstanden werden könnte.

Den Parteien ist es gestattet, die Druckschrift zur Unterrichtung ihrer eigenen Mitglieder zu verwenden.

Bei publizistischer Verwertung Angabe der Quelle und Übersendung eines Belegexemplars erbeten.

Das Werk ist urheberrechtlich geschützt. Alle Rechte sind vorbehalten. Die Broschüre wird kostenlos abgegeben, jede entgeltliche Weitergabe ist untersagt.

Herausgeber Bayerisches Staatsministerium der Finanzen  
Presse und Öffentlichkeitsarbeit  
Odeonsplatz 4  
80539 München

E-Mail [info@stmf.bayern.de](mailto:info@stmf.bayern.de)  
Internet [www.stmf.bayern.de](http://www.stmf.bayern.de)  
Rechtsstand Januar 2005

Bilder: Maisernte bei Landwirt Alois Wöhl aus Haidhof, Gemeinde Zolling, im Landkreis Freising. Wir danken für die Erlaubnis zur Verwendung der Fotos.

#### BAYERN DIREKT

ist Ihr direkter Draht zur Bayerischen Staatsregierung. Unter Telefon 01801 – 20 10 10 (4,6 Cent pro Minute aus dem Netz der Deutschen Telekom) oder per E-Mail unter [direkt@bayern.de](mailto:direkt@bayern.de) erhalten Sie Informationsmaterial und Broschüren, Auskunft zu aktuellen Themen und Internetquellen sowie Hinweise zu Behörden, zuständigen Stellen und Ansprechpartnern bei der Bayerischen Staatsregierung.



Diese Broschüre wurde mit großer Sorgfalt zusammengestellt. Eine Gewähr für die Richtigkeit und Vollständigkeit kann dennoch nicht übernommen werden.