

Welche Instrumente jetzt für Betriebe relevant sein können

Steuern sparen, aber sinnvoll

Die ersten Abschlüsse der landwirtschaftlichen Betriebe deuten darauf hin, dass zumindest die Talsohle durchschritten ist. Zeit also, aufgeschobene Investitionen nachzuholen, beziehungsweise Rücklagen zu bilden? Das kommt darauf an. Wenn derartige Investitionen betriebswirtschaftlich sinnvoll sind, kann man steuerliche Effekte nutzen. Es können jedoch auch zunächst einmal „Rücklagen“ gebildet werden – auch mit steuerlicher Wirkung. Brigitte Barkhaus und Alexander Kranz von der LBH-Steuerberatungsgesellschaft stellen hierzu folgende Überlegungen vor.

Stichwort Gewinnglättung: Ende letzten Jahres hat der Gesetzgeber eine besondere Tarifermäßigung für die Land- und Forstwirtschaft geschaffen, um auf diese Weise Gewinnschwankungen aufgrund der sich ständig wechselnden Markt- und Naturbedingungen einzugrenzen. Diese ist sogar von Amts wegen zwingend anzuwenden – erstmals für das Kalenderjahr 2016.

In die Veranlagung 2016 geht noch der halbe Gewinn des Regelwirtschaftsjahres 2016/17 ein. Dabei werden die durchschnittlichen Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft der letzten drei

Kalenderjahre und die darauf entfallende Einkommensteuer („fiktive Einkommensteuer“) errechnet. Diese wird dann verglichen mit der tatsächlich gezahlten Einkommensteuer auf die land- und forstwirtschaftlichen Einkünfte. Ist die fiktive Einkommensteuer geringer als die tatsächlich gezahlte, mindert die Differenz die zu zahlende Steuer oder wird gegebenenfalls auch erstattet. Da die Vorschrift allerdings noch der Zustimmung der EU bedarf, die mittlerweile nicht mehr als gesichert gilt, ist fraglich, ob die mögliche Steuerentlastung überhaupt noch an-

kommt. Andererseits würden bei einer Versagung durch die EU auch in ungünstigen Konstellationen keine Steuernachzahlungen drohen. Diese Rechtsunsicherheit macht die Gestaltungsberatung natürlich schwierig, insbesondere im Zusammenspiel mit Investitionsabzugsbeträgen.

Investitionsabzugsbetrag für den, der investieren will

Wer in den nächsten drei Wirtschaftsjahren in bewegliches abnutzbares Anlagevermögen investieren will, kann in Höhe von maximal 40 Prozent der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten einen Investitionsabzugsbetrag gewinnmindernd abziehen. Der Investitionsabzugsbetrag pro Betrieb ist der Höhe nach auf insgesamt 200 000 Euro begrenzt. Aber auch hier gilt, auf wichtige Aspekte zu achten: Voraussetzung ist eine mindestens 90-prozentige Nutzung im Betrieb. Ferner gilt für bilanzierende Betriebe der Land- und Forstwirtschaft als Grenze ein (Ersatz-) Wirtschaftswert von 125 000 Euro; bei Einnahme-

Überschussrechnung darf der Gewinn nicht über 100 000 Euro liegen. Beide Größenmerkmale beziehen sich auf den Schluss des Wirtschaftsjahres, in dem die Abzüge vorgenommen werden sollen.

Wird schließlich investiert, können in Anspruch genommene Investitionsabzugsbeträge gewinnerhöhend hinzugerechnet werden – müssen aber nicht. Allerdings kann die Hinzurechnung vollständig kompensiert werden, indem im selben Wirtschaftsjahr eine betragsgleiche Kürzung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten aufwandswirksam vorgenommen wird.

Worin genau investiert werden soll, muss nicht mehr bezeichnet werden. Hier ist dem Landwirt seit dem Wirtschaftsjahr 2015/16 sehr viel mehr Flexibilität eingeräumt worden. Wird allerdings später nicht entsprechend investiert, muss der Investitionsabzugsbetrag im Jahr seines Abzugs rückgängig gemacht werden. Der Steuerbescheid des Abzugsjahres wird geändert. Es fallen unter Umständen Zinsen an. Landwirte sollten beachten, dass der Investitionsabzugsbetrag sowohl neue als auch gebrauchte



Wie die Unternehmensergebnisse zeigen, unterliegen die Einkommen der landwirtschaftlichen Betriebe in den vergangenen Wirtschaftsjahren starken Schwankungen. Fragen, wie zum Beispiel, wann die Gewinnglättung für einen Betrieb vorteilhaft sein kann, treten in den Vordergrund. Foto: Moe

Beispiel: Möglichkeiten zur Gewinnsteuerung

Der Landwirt plant Investitionen in Maschinen in Höhe 100 000 Euro. Im Wirtschaftsjahr 2015/16 nimmt er dafür einen gewinnmindernden Investitionsabzugsbetrag in Höhe von 40 Prozent von 100 000 Euro = 40 000 Euro vor. Gleich zu Beginn des neuen Wirtschaftsjahres erwirbt er eine Maschine:

| | | | |
|--|----------------------------|-------------|-------------|
| WJ 2015/2016 Abzug IAB | ./ 40.000 € | | |
| WJ 2016/2017: Anschaffung: | Mögliche Alternativen | | |
| Auflösung IAB | + 20.000 € | + 40.000 € | 40.000 € |
| Kürzung AK | ./ 20.000 € | ./ 40.000 € | 0 € |
| Sonder-AfA | ./ 16.000 € | ./ 12.000 € | 0 € |
| Lineare AfA (10 %) | ./ 8.000 € | ./ 6.000 € | ./ 10.000 € |
| Gewinnsteuerung im WJ 2016/2017 von bis | ./ 24.000 € bis + 30.000 € | | |

Übersicht: B. Barkhaus, LBH

Maschinen begünstigt (siehe Beitrag „Der Schlepper verdient sein Geld auf dem Feld“, S. 20).

Hinweise zu Abschreibungen und zur Gewinnsteuerung

Abnutzbare Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens werden zu Lasten des Gewinns abgeschrieben. Die Abschreibung erfolgt linear, das heißt die Anschaffungs- oder Herstellungskosten werden gleichmäßig über die Nutzungsdauer hinweg abgeschrieben. Die Abschreibung beginnt mit der Anschaffung (Zeitpunkt des Übergangs von Nutzen und Lasten), beziehungsweise mit der Herstellung (Fertigstellung) des Wirtschaftsgutes und erfolgt „pro-rata-temporis“, das heißt monatsgenau. Das bedeutet, bei Anschaffung am Ende des Wirtschaftsjahres, steht dem Landwirt nur die Jahresabschreibung in Höhe von einem Zwölftel zu.

Allerdings können unter den gleichen Voraussetzungen wie beim Investitionsabzugsbetrag, mit dem einzigen Unterschied, dass die Größenmerkmale zum Schluss des Wirtschaftsjahres, das der Anschaffung oder Herstellung vorangeht, erfüllt sein müssen, Sonderabschreibungen in Höhe von maximal 20 Prozent für bewegliche, gebrauchte oder neue Wirtschaftsgüter vorgenommen werden.

Die Sonderabschreibung kann im Jahr der Investition vollständig abgezogen oder auf das Jahr der Investition und die folgenden vier Jahre frei verteilt werden und so den Gewinn über mehre-

re Jahre hinweg glätten. Sie ist eine Jahresabschreibung und kann neben der regulären Absetzung für Abnutzungen (AfA) abgezogen werden. Das Rechenbeispiel der Übersicht oben zeigt die Alternativen aus steuerlicher Sicht für einen Betriebsleiter auf, der Investitionen in Landmaschinen von 100 000 Euro plant und im Wirtschaftsjahr 2015/16 dafür einen gewinnmindernden Investitionsabzugsbetrag in Höhe von 40 Prozent vorgenommen hat und zu Beginn des neuen Wirtschaftsjahres eine Maschine erwirbt.

Mittels der sogenannten Gewinnthesaurierung können bilanzierende Landwirte nicht entnommene, betriebliche Gewinne auf Antrag ganz oder teilweise mit einem Steuersatz von 28,25 Prozent (mit Solidaritätszuschlag 29,8 Prozent, gegebenenfalls zuzüglich Kirchensteuer) versteuern lassen.

Einzelunternehmer und auch Mitunternehmer einer Personengesellschaft, die zu mehr als 10 Prozent beteiligt sind oder deren Gewinnanteil über 10 000 Euro liegt, können die Begünstigung in Anspruch nehmen.

Wenn der ermäßigt besteuerte Gewinn später entnommen wird, ist immer eine Nachsteuer von 25 Prozent fällig – unabhängig von den dann tatsächlich erzielten Einkünften.

Das ist zum Beispiel dann der Fall, wenn mehr entnommen wird als an Gewinn erzielt und an Einlagen getätigt wurden. Die Thesaurierungsbegünstigung lohnt sich ohnehin nur dann, wenn der persönliche Einkom-

mensteuersatz des Unternehmers, beziehungsweise Mitunternehmers, über 30 Prozent liegt, sich die Ertragserwartungen auf konstantem Niveau bewegen und thesaurierte Gewinne möglichst lange im Betrieb belassen werden können. Dies ist leichter möglich, wenn die private Lebenshaltung auch aus anderen Quellen abgedeckt werden kann, zum Beispiel einer Biogas- oder Photovoltaikanlage. Bei einmaligen Gewinnsondereffekten ist die Gewinnthesaurierung nicht empfehlenswert, da in diesen Fällen die baldige Nachversteuerung in Folge von Privatentnahmen droht.

Finanzierung der Investition durch Leasing sinnvoll?

Weitere Fragen hinsichtlich der Finanzierung sind zu beachten. So hängt die Vorteilhaftigkeit einer Leasingfinanzierung davon ab, wofür das Kapital alternativ genutzt werden kann. Da Leasing in der Regel die Eigenkapitalquote des Betriebes unverändert lässt, kann es positive Effekte auf das Rating, Einstufung der Bonität des Betriebes, haben. Bei einem guten Rating ist allerdings die normale Kreditfinanzierung häufig günstiger, denn auch Leasinggesellschaften möchten ihr Geschäft machen.

Die Leasingraten sind in voller Höhe Betriebsausgaben, wenn der Landwirt nicht (wirtschaftlicher) Eigentümer des Leasinggegenstandes ist. Dies wird anhand des Leasingvertrages nach genauen Kriterien des sogenannten Leasingerlasses der Finanzverwaltung abgeprüft.

Können die Leasingraten in vollem Umfang als Betriebsausgaben abgezogen werden, taucht der Leasinggegenstand nicht in der Bilanz des Landwirtes auf.

Dementsprechend können im Gegensatz zur tatsächlichen Anschaffung aber auch keine (Sonder-)Abschreibungen und keine Investitionsabzugsbeträge geltend gemacht werden. Die Vorteilhaftigkeit des Leasings hängt darüber hinaus stark von den vertraglichen Bedingungen ab, so zum Beispiel von den Verwaltungs- und Zinskosten, Risikozuschläge, Wertverlust des Leasinggegenstandes und dessen Restwert.

In letzter Instanz kommt es neben strategischen Überlegungen somit darauf an, welche Finanzierungsform die niedrigsten Gesamtkosten aufweist. Hierzu sollten sog. Barwertberechnungen für die in Frage kommenden Investitionsformen vorgenommen und miteinander verglichen werden. Vereinfacht ausgedrückt werden sämtliche Zahlungsströme, die zu unterschiedlichen Zeitpunkten vorkommen, auf einen bestimmten Zeitpunkt abgezinst und aufaddiert. Auf diese Weise können unterschiedliche Finanzierungsvarianten miteinander verglichen werden.

Ackerland kaufen oder pachten?

Der Grund und Boden ist der wichtigste Produktionsfaktor in der Land- und Forstwirtschaft. Beim Kauf von Grund und Boden stehen weniger steuerliche Aspekte im Vordergrund, es sei denn der Grund und Boden wird als Reinvestitionsobjekt für Rücklagen nach § 6b/6c EStG benötigt. Grund und Boden kann nicht abgeschrieben werden. Das gilt auch für die mit dem Eigentümerwechsel zusammenhängenden Kosten, wie Grunderwerbsteuer, Notar- und Grundbuchkosten und weitere.

Zinsbelastungen aus dem Kauf dagegen sind steuerwirksam. Dem gegenüber sind Pachtzahlungen sofort abziehbar Betriebsausgaben. Bei unveränderten Rahmenbedingungen stellt sich damit eine Bodenpacht betriebswirtschaftlich günstiger dar. Die Rahmenbedingungen der landwirtschaftlichen Betriebe ändern sich jedoch, was sich gerade in den letzten Jahren gezeigt hat. Durch den Kauf von Flächen können diese dem Betrieb langfristig gesichert werden, zum Beispiel auch für die Viehhaltung und Einhaltung der Vieheinheitengrenze oder der Düngeverordnung.

Künftige Nutzungsänderungen, zum Beispiel ein Umbruch oder eine Aufforstung liegen beim Eigentümer, ebenso wie die Wertsteigerungen, wenngleich diese betrieblich verhaftet sind.

Autoren: StBin Brigitte Barkhaus, LBH-Steuerberatungsgesellschaft mbH, Friedrichsdorf und StB Alexander Kranz, LBH-Steuerberatungsgesellschaft Limburg