

Land & Wirtschaft

Steuern und Rechnungswesen
Betriebswirtschaft
Recht

Das Journal für die Mitglieder des Landwirtschaftlichen Buchführungsverbandes



Nutzungsentgelte für Ausgleichs- oder Ersatzflächen, Ökokonten und ähnliche Nutzungsverträge

Steuerliche Behandlung von Naturschutzmaßnahmen

Um die Tier- und Pflanzenwelt und ihre Lebensräume zu pflegen, zu erhalten und zu entwickeln, hat der Gesetzgeber im Bundesnaturschutzgesetz geregelt, dass Natur- und Landschaftsbeeinträchtigungen, zum Beispiel durch Ausweisung von Baugebieten oder durch den Straßen- und Leitungsbau, durch Ersatz- oder Ausgleichsmaßnahmen zu kompensieren sind. Der Land- und Forstwirtschaft kommt als größter Flächennutzer bei der Realisierung des Naturschutzes und der zur Verfügungstellung von Ersatz- und Ausgleichsflächen eine besondere Bedeutung zu. Der folgende Beitrag informiert über die steuerliche Behandlung von Nutzungsentgelten für Ersatz- und Ausgleichsflächen durch Land- und Forstwirte.

■ Ausgleichs- oder Ersatzflächen

Die Bebauung von Grundstücksflächen stellt einen ausgleichenden Eingriff in den Naturhaushalt dar. Im Rahmen der Bauleitplanung werden nach Erfassung und Bewertung der vorhandenen Natur und Landschaft sowie der Schwere des Eingriffs Art und Umfang der Ausgleichsmaßnahmen festgelegt. Hat der Eingriffsverursacher keine Möglichkeit, auf eigenen Flächen der Natur dienliche Maßnahmen durchzuführen, muss – und dies ist der Regelfall – auf land- oder forstwirtschaftliche Flächen zurückgegriffen werden.

Hierzu schließt der Eingriffsverursacher mit einem Land- und Forstwirt einen Nutzungsvertrag über Ausgleichsflächen. Darin verpflichtet sich der Land- und Forstwirt, Flächen des Betriebs mit Naturschutzaufgaben zu belasten und anschließend dauerhaft unter Wahrung und Förderung naturschutzrechtlicher Aspekte weiter zu bewirtschaften. Zur Absicherung der Maßnahmen wird in der Regel eine beschränkt persönliche Dienstbarkeit in das Grundbuch eingetragen.

Die zur Verfügung gestellten Ausgleichsflächen bleiben steuerliches Betriebsvermögen des land- und forstwirtschaftlichen Betriebs. Die naturschutzrechtliche Aufwertung der Flächen schränkt regelmäßig die land- und forstwirtschaftliche Nutzungsmöglichkeit in erheblichem Umfang ein. Eine Teilwertabschreibung aufgrund der eingeschränkten Nutzungsmöglichkeiten ist in Abhängigkeit vom Anschaffungszeitpunkt der

Flächen und der voraussichtlichen Dauer der Wertminderung im Einzelfall möglich.

In der Regel sehen Nutzungsverträge die Zahlung eines einmaligen Nutzungsentgelts vor, die zu entsprechenden Betriebseinnahmen führen.

Bei buchführenden Land- und Forstwirten sind die Zahlungen dem Wirtschaftsjahr oder den Wirtschaftsjahren zuzuordnen, dem oder denen sie wirtschaftlich zuzurechnen sind. Fließen daher zu Beginn der Vertragslaufzeit Einnahmen in einer Summe zu, sind sie nicht sofort zu versteuern, sondern über die Vertragslaufzeit zu verteilen. Wenn Nutzungsverträge eine unbegrenzte Laufzeit vorsehen, kann eine Verteilung über einen Zeitraum von 25 Jahren vorgenommen werden. Bei Land- und Forstwirten, die ihren Gewinn durch Einnahmenüberschussrechnung ermitteln, sind die Zahlungen grundsätzlich in dem Wirtschaftsjahr als Ertrag zu erfassen, in dem sie zufließen. Allerdings gibt es eine Entscheidung des Finanzgerichtes Münster aus Februar 2013, in der eine Verteilung der Einnahmen über den vereinbarten Nutzungsüberlassungszeitraum zugelassen wurde. In der Praxis kann diese Entscheidung nicht uneingeschränkt auf andere Fälle übertragen werden, da es sich nicht um ein Urteil des obersten Steuergerichtes handelt.

Bei einer Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen gemäß § 13a EStG sind die zur Verfügung gestellten Ausgleichsflächen bei der Bemessung des Grundbetrags als selbstbewirtschaftete Fläche zu berücksichtigen. Die hieraus erzielten Einnahmen sind durch den Ansatz des Grundbetrags abgegolten. Eine Ausnahme gilt für Einnahmen aus der naturschutzrechtlichen Aufwertung forstwirtschaftlicher Flächen. Diese sind im Zuflussjahr als Sondergewinne zu erfassen.

Die mit der Einrichtung der Ausgleichsfläche verbundenen zusätzlichen Aufwendungen, zum Beispiel für die Entseelung von Bodenflächen oder Wiedervernässung entwässerter Böden, stehen im wirtschaftlichen Zusammenhang mit dem Betrieb und sind als Betriebsausgaben abziehbar. Im Einzelfall ist zu prüfen, ob aktivierungspflichtiger Aufwand vorliegt, zum Beispiel bei Aufforstungsmaßnahmen.

■ Ökokonten

Land- und Forstwirte haben die Möglichkeit, ihre Flächen freiwillig naturschutzrechtlich aufzuwerten und dadurch künftig erforderliche Ausgleichsflächen zu bevorraten. In Zusammenarbeit mit der jeweils zuständigen Naturschutzbehörde wird die vorgesehene Maßnahme anhand eines Punktesystems bewertet und in Ökopunkte umgerechnet, die dem Grundstückseigentümer auf einem sogenannten Ökokonto gutgeschrieben werden. ➔

Inhalt

Steuern und Rechnungswesen | Seite 1–5

Steuerliche Behandlung von Naturschutzmaßnahmen – Seite 1–2

Editorial – Seite 2

Neues automatisiertes Verfahren bei Kirchensteuer auf Abgeltungsteuer – Seite 2

Serie: Reform des Reisekostenrechts ab 2014 – Teil 1: Fahrten zwischen Wohnung und Tätigkeitsstätte – Seite 3

Nebeneinander von Pauschalierung und Regelbesteuerung – Vorsteuerabzug bei einer umsatzsteuerlichen Organschaft – Seite 4

7% oder 19% Umsatzsteuer? – Hotelsteuer nicht für Frühstück – Seite 4

Unterbringung von Saisonarbeitskräften kostet sieben Prozent Umsatzsteuer – Seite 4

Keine 7% Umsatzsteuer – Klauenpflege – Seite 5

Kfz-Steuer – Zuständigkeit wechselt zum Zoll – Seite 5

Betriebswirtschaft | Seite 5–6

Wachstum im Wandel – ist der Familienbetrieb ein „Auslaufmodell“? – Seite 5–6

Recht | Seite 6–7

Serie: Rechtsformen für Unternehmen – Teil 11: Rechtsformen im steuerlichen Vergleich – Seite 6–7

Verband aktuell | Seite 8

Mitgliederversammlung 2014 – Seite 8

Steuer-Terminkalender – Seite 8

Impressum – Seite 8

Editorial

Liebe Leserin, lieber Leser,

die Bundesregierung hat sich nach langwieriger Findungsphase noch nicht an Steuerreformen herangeht. Es bleibt abzuwarten, ob das Wahlversprechen eingehalten wird, von Steuererhöhungen abzusehen. Aktuelle Verlautbarungen aus Politik und Verwaltung lassen Skepsis aufkommen. Ein kleines Beispiel ist das neue Anwendungsschreiben zu den haushaltsnahen Handwerker- und Dienstleistungen. Demnach müssen etwa Schornsteinfeger ihren Arbeitslohn zukünftig in Kehr- und Prüfarbeiten aufteilen, sonst lehnt das Finanzamt die gesamte Rechnung für den Steuerabzug ab. Das Beispiel macht deutlich, warum unser Steuersystem immer komplizierter wird: Zunächst waren private Aufwendungen grundsätzlich nicht abzugsfähig. Weil aber im Privatbereich niemand eine Rechnung brauchte, blühte



Dr. Willi Cordts

die Schwarzarbeit. Dem begegnete man mit der Einführung eines Steuerabzugs für private Handwerker- und Dienstleistungen. Um die Steuerausfälle gering zu halten, wurde nur der Lohnanteil begünstigt, nicht aber der Materialeinsatz. Und wenn keine Schwarzarbeit droht, wie etwa im Falle des Schornsteinfegers hinsichtlich der amtlichen Feuerstättenschau, ist nach neuester Ansicht des Fiskus auch eine Steuerbegünstigung unnötig. Warum also einfach, wenn es auch kompliziert geht? Doch anstatt das Übel an der Wurzel zu packen, kuriert der Fiskus nur Symptome und versucht, die Steuerbegünstigungen klein zu halten.

Unverständnis erzeugen auch die Nichtanwendungserlasse, mit denen sich die Finanzverwaltung strikt weigert, höchstrichterliche Rechtsprechung zugunsten aller Steuerbürger allgemein umzusetzen. Dieses kommt einer indirekten Steuererhöhung gleich.

Diskussionen über Sonderabgaben für Autofahrer, Bildungssoli oder Bettensteuer zeigen, dass die Suche nach Einnahmequellen unvermindert weitergeht. Begründet wird der Wunsch nach neuen oder höheren Steuern, Abgaben, Beiträgen oder Gebühren regelmäßig mit der Geldnot der öffentlichen Haushalte – obwohl die Steuereinnahmen sprudeln wie nie. Dass Steuern für Haushaltssanierungen, Investitionen in Bildung, Unterhaltung der Infrastruktur und ähnliche Maßnahmen zur Erhaltung der Leistungsfähigkeit verwendet werden, findet breite Zustimmung. Fehlplanungen, Steuerverschwendung und Verteilung von Wohltaten ohne zu wissen, woher das Geld dafür kommen soll, werden da schon sehr viel kritischer diskutiert. Neue Ausgaben oder Umverteilungen werden die Steuerbürger belasten – wenn nicht heute, dann morgen. Die Politik ist daher gefordert, weniger ausgabenfreudig nach immer neuen Einnahmequellen zu suchen, sondern mit Blick auf nächste Generationen vor allem solide zu haushalten.

Ihr


Fortsetzung von Seite 1

Die Ökopunkte können zu einem späteren Zeitpunkt als Kompensationsmaßnahmen für eigene Eingriffe herangezogen oder an fremde Dritte veräußert werden. Bei einer Inanspruchnahme werden die Flächen des Ökokontos zu Ausgleichs- oder Ersatzflächen umgewidmet. Die Absicherung seitens der Naturschutzbehörde erfolgt regelmäßig durch Eintragung einer beschränkt persönlichen Dienstbarkeit.

Auch beim Ökokonto-Modell bleiben die betroffenen Flächen bei Umstellung der aktiven land- oder forstwirtschaftlichen Bewirtschaftung hin zu einer ökologisch naturschutzfördernden Nutzung steuerlich notwendiges Betriebsvermögen. Die zugeteilten Ökopunkte können zu einem frei verhandelbaren Preis an einen Eingriffsverursacher veräußert werden. Aufgrund dieser Handelbarkeit stellen Ökopunkte nach überwiegender Rechtsauffassung selbständige immaterielle Wirtschaftsgüter des Umlaufvermögens dar. Aufwendungen, die dem Land- und Forstwirt für die Durchführung der Naturschutzauflagen entstehen, sind als Herstellungskosten des Wirtschaftsgutes „Ökopunkte“ zu aktivieren.

Bei Veräußerung der „Ökopunkte“ sind diese mit dem Buchwert aufwandswirksam auszubuchen und der Kaufpreis ist ertragswirksam zu berücksichtigen.

Kirchensteuer

Neues automatisiertes Verfahren bei Kirchensteuer auf Abgeltungsteuer

Aktuell schreiben die Banken und Sparkassen ihre Kunden im Hinblick auf die bevorstehenden Änderungen beim Kirchensteuereinkauf auf abgeltungsteuerpflichtige Kapitalerträge an. Worum geht es dabei?

Seit Einführung der Abgeltungsteuer im Jahr 2009 müssen kirchensteuerpflichtige Bankkunden entweder bei ihrer Bank oder Sparkasse einen Antrag auf Einbehalt der Kirchensteuer stellen oder sämtliche Zinsen und Kapitalerträge in ihrer persönlichen Einkommensteuererklärung angeben. Ab 2015 wird Kirchensteuer

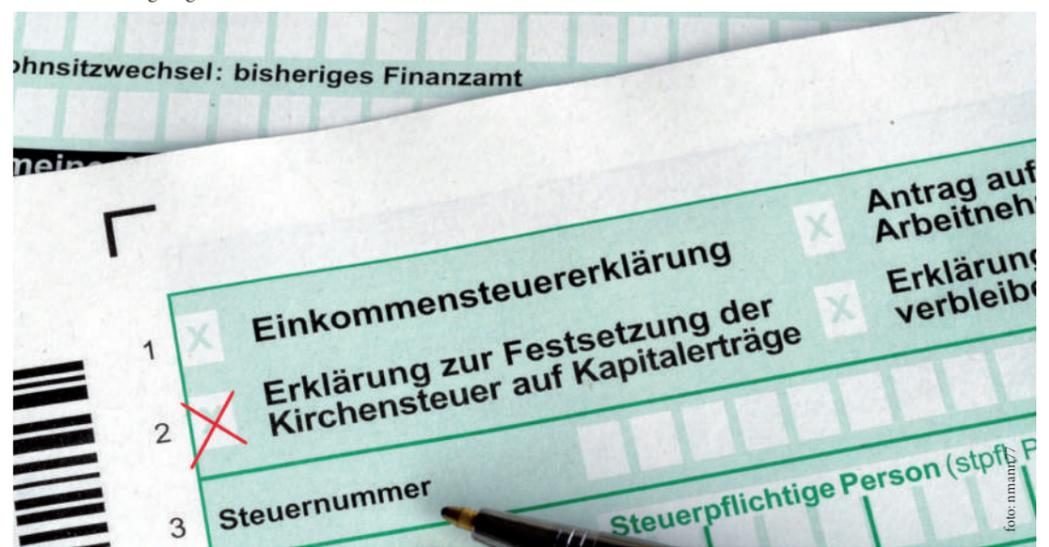
Entsprechend ist der entstehende Veräußerungsgewinn im Wirtschaftsjahr der Veräußerung, beziehungsweise bei Einnahmenüberschussrechnung im Jahr der Zahlung des Kaufpreises, in voller Höhe gewinnwirksam.

Für bilanzierende Land- und Forstwirte gibt es nach einer Arbeitsanweisung des Finanzministeriums Schleswig-Holstein die Möglichkeit, den Veräußerungsgewinn analog zur ertragsteuerlichen Behandlung von Ausgleichsflächen über den Vertragszeitraum beziehungsweise 25 Jahre gleichmäßig zu verteilen. Dies gilt jedoch nur bei Veräußerung an einen Eingriffsverursacher, der die Ökopunkte zur Kompensation einer Ausgleichsverpflichtung in Anspruch nimmt, nicht hingegen bei Veräußerung an einen Ökopunkte-Händler, der seinerseits die Ökopunkte an einen Eingriffsverursacher weiterveräußern will.

Umsatzsteuerliche Behandlung

Die Verpflichtung zur Durchführung naturschutzrechtlicher Maßnahmen gegen Entgelt sowie die Veräußerung von Ökopunkten stellen steuerpflichtige Leistungen dar, die auch bei pauschalierenden Land- und Forstwirten der Regelbesteuerung zum Steuersatz von 19 Prozent unterliegen. ■

jedoch ein Widerspruchsrecht. Sofern Sie die Kirchensteuer nicht von Ihrer Bank oder Sparkasse abführen, sondern vom Finanzamt erheben lassen möchten, können Sie der Übermittlung Ihres KiStAM widersprechen. Eine entsprechende Sperrvermerkserklärung muss auf einem amtlichen Vordruck bis **spätestens 30. Juni 2014** beim BZSt eingereicht werden. Die amtlichen Vordrucke erhalten Sie in Ihrer Bezirksstelle oder auf der Homepage des Bundesfinanzministeriums unter www.formulare-bfinv.de unter dem Stichwort „Kirchensteuer“.



auf abgeltungsteuerpflichtige Kapitalerträge von den Banken und Sparkassen direkt einbehalten und an die Religionsgemeinschaften abgeführt, die Kirchensteuern erheben. Um diese Arbeiten für den Fiskus erledigen zu können, wurden die Banken und Sparkassen gesetzlich verpflichtet, beim Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) das persönliche Kirchensteuerabzugsmerkmal (KiStAM) ihrer Kunden abzufragen. Erstmals erfolgt diese jährliche Abfrage zwischen dem 1. September und dem 31. Oktober 2014. Das KiStAM beinhaltet die persönliche Zugehörigkeit zu einer Kirchengemeinschaft und den Kirchensteuersatz.

Wenn Sie mit der Abfrage Ihres KiStAM durch Ihre Bank oder Sparkasse einverstanden sind, brauchen Sie bezüglich des zukünftigen Kirchensteuereinkaufs auf Abgeltungsteuer nichts zu unternehmen. Sie haben

Ihre Sperrvermerkserklärung führt dazu, dass das BZSt die Übermittlung Ihres KiStAM für den aktuellen und alle folgenden Abfragezeiträume sperrt und zwar so lange, bis Sie gegebenenfalls Ihre Sperrvermerkserklärung widerrufen. Die Sperrvermerkserklärung hat zur Folge, dass Ihre Bank oder Sparkasse keine Kirchensteuer für Sie abführt und Sie sich verpflichten, sämtliche Kapitalerträge in Ihrer Einkommensteuererklärung anzugeben.

Wenn Sie von Ihrem Widerspruchsrecht Gebrauch machen und eine entsprechende Sperrvermerkserklärung abgeben, informieren Sie bitte Ihre Bezirksstelle, damit dies bei der Vorbereitung Ihrer persönlichen Einkommensteuererklärung entsprechend berücksichtigt werden kann. ■



Serie: Reform des Reisekostenrechts ab 2014

Teil 1: Fahrten zwischen Wohnung und Tätigkeitsstätte

Die gesetzlichen Regelungen des steuerlichen Reisekostenrechts wurden mit Wirkung ab 2014 in wesentlichen Teilen umgestaltet. Zielsetzung der Neuregelung war eine Vereinfachung der steuerlichen Behandlung von Reisekosten. Dass dieses nicht ohne Weiteres gelungen ist, zeigt unter anderem, dass das Bundesfinanzministerium bereits ein 52-seitiges Anwendungsschreiben mit Erläuterungen herausgeben musste.

In einer neuen Serie des von Land & Wirtschaft erarbeiteten, welche Kosten Arbeitgeber ihren Arbeitnehmern während einer Auswärtstätigkeit steuerfrei erstatten, welche Kosten Arbeitnehmer als Werbungskosten absetzen können und was sich gegenüber den bisherigen Regelungen ändert.

Der erste Teil informiert, wie Fahrten zwischen Wohnung und Tätigkeitsstätte ab 2014 steuerlich zu berücksichtigen sind.

Zentraler Punkt der Neuregelung ist die gesetzliche Definition einer ersten Tätigkeitsstätte, die den bislang verwendeten Begriff der regelmäßigen Arbeitsstätte ersetzt. Fahrten von der Wohnung zur ersten Tätigkeitsstätte und zurück können lediglich in Höhe der Entfernungspauschale von 0,30 Euro je Entfernungskilometer steuerlich berücksichtigt werden.

Alle übrigen betrieblichen oder beruflichen Fahrten stellen Dienstreisen im Rahmen einer Auswärtstätigkeit dar, die mit den tatsächlichen Kosten oder alternativ pauschal mit 0,30 Euro je gefahrenen Kilometer (Hin- und Rückfahrt) steuerlich berücksichtigt werden können. Alle Arten von Reisekosten, das heißt Fahrten zur ersten Tätigkeitsstätte und/oder Dienstreisen im Rahmen einer Auswärtstätigkeit, können entweder vom Arbeitgeber steuerfrei erstattet oder vom Arbeitnehmer im Rahmen der persönlichen Einkommensteuererklärung als Werbungskosten geltend gemacht werden.

Eine erste Tätigkeitsstätte ist eine ortsfeste betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers, eines verbundenen Unternehmens oder eines vom Arbeitgeber bestimmten Dritten, der der Arbeitnehmer dauerhaft zugeordnet ist. Die Bestimmung der ersten Tätigkeitsstätte erfolgt vorrangig anhand der dienst- oder arbeitsrechtlichen Festlegung des Arbeitgebers. Bei fehlender oder nicht eindeutiger Zuordnung werden hilfsweise quantitative Kriterien herangezogen. Eine Einrichtung kann allerdings nur dann erste Tätigkeitsstätte sein, wenn der Arbeitnehmer an dieser entweder unbefristet, für die Dauer des Dienstverhältnisses oder über einen Zeitraum von mehr als 48 Monaten tätig werden soll. Wie bisher bei der regelmäßigen Arbeitsstätte kann ein Arbeitnehmer maximal eine erste Tätigkeitsstätte haben.

■ Vorrangige arbeitsvertragliche oder dienstrechtliche Zuordnung

Eine arbeitsvertragliche Zuordnung kann unabhängig vom zeitlichen Umfang sowie der Art der dort ausgeübten Tätigkeit erfolgen. Daher ist eine Zuordnung zu einer Tätigkeitsstätte auch dann möglich, wenn dort Tätigkeiten von untergeordneter Bedeutung, wie zum Beispiel

Hilfs- und Nebentätigkeiten, vorbereitende Außendiensttätigkeiten ausgeübt oder dort lediglich Stundenzettel, Krankmeldungen etc. abgegeben werden.

Die Zuordnungsentscheidung kann in Arbeits- oder Tarifverträgen, Einsatzplänen, Protokollnotizen, Reisekostenabrechnungen oder Organigrammen dokumentiert werden.

Am Beispiel c) wird deutlich, dass eine arbeitsrechtliche Zuordnung für Arbeitnehmer auch ungünstig sein kann. Bislang hatten Kundendienstmonteure oder auch Bauarbeiter, die den Betriebsitz des Arbeitgebers lediglich für Hilfs- und Nebentätigkeiten aufsuchten, grundsätzlich keine regelmäßige Arbeitsstätte, d. h. sämtliche Fahrten stellten Dienstreisen dar. Arbeitgeber sollten daher prüfen, ob ab 2014 eine arbeitsrechtliche Zuordnung in allen Fällen steuerlich sinnvoll ist.

■ Zuordnung anhand quantitativer Kriterien

Nur wenn eine dienstrechtliche Festlegung zu einer betrieblichen Einrichtung fehlt oder diese nicht eindeutig ist, wird die erste Tätigkeitsstätte anhand von quantitativen Kriterien ermittelt. Eine erste Tätigkeitsstätte liegt dann vor, wenn der Arbeitnehmer an dieser entweder typischerweise arbeitstäglich oder je Arbeitswoche zwei volle Arbeitstage beziehungsweise mindestens ein Drittel der vereinbarten Arbeitszeit tätig werden soll. Dabei muss der Arbeitnehmer an der betrieblichen Einrichtung seine eigentliche berufliche Tätigkeit ausüben. Hilfs- und Nebentätigkeiten sind im Rahmen der quantitativen Zuordnung nicht ausreichend.

Auch nach neuem Recht ist zu beachten, dass ein häusliches Arbeitszimmer grundsätzlich keine erste Tätigkeitsstätte sein kann.

■ Besonderheiten bei Auswärtstätigkeiten: Sammelpunkt und weiträumiges Arbeitsgebiet

Verfügen Arbeitnehmer über keine erste Tätigkeitsstätte, wie zum Beispiel häufig bei Seeleuten, Kundendienstmonteuren oder Lkw-Fahrern, sind sämtliche Fahrten der Arbeitnehmer als Auswärtstätigkeit zu beurteilen.

Soll sich der Arbeitnehmer aber aufgrund einer dienstrechtlichen Anweisung dauerhaft typischerweise arbeitstäglich an einem festgelegten Ort, der keine erste Tätigkeitsstätte ist, einfinden, um von dort aus seine unterschiedlichen eigentlichen Einsatzorte aufzusuchen oder von dort aus seine berufliche Tätigkeit aufzunehmen, werden die Fahrten von der Wohnung zum Sammelpunkt steuerlich wie Fahrten von der Wohnung zur ersten Tätigkeitsstätte behandelt. Entsprechend ist nur die Entfernungspauschale ansetzbar. Die Möglichkeit Verpflegungsmehraufwendungen oder Übernachtungskosten steuerwirksam anzusetzen, wird hierdurch nicht berührt.

Gleiches gilt für die Fahrten zu einem weiträumigen Tätigkeitsgebiet. Ein weiträumiges Tätigkeitsgebiet liegt vor, wenn die vertraglich vereinbarte Arbeitsleistung auf einer festgelegten Fläche und nicht innerhalb einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung ausgeübt werden soll, wie zum Beispiel bei Forstarbeitern, Hafenarbeitern oder Zustellern. Auch in diesen Fällen kann für die Fahrten von der Wohnung zum nächstgelegenen Zugang des weiträumigen Tätigkeitsgebietes nur die Entfernungspauschale berücksichtigt werden. Für alle Fahrten innerhalb des weiträumigen Tätigkeitsgebietes und für die zusätzlichen Kilometer für die Fahrten von der Wohnung zu einem weiter entfernten Zugang können dagegen die tatsächlichen Aufwendungen oder der pauschale Kilometersatz von 0,30 Euro für jeden gefahrenen Kilometer angesetzt werden. ■

Beispiele für die Bestimmung der ersten Tätigkeitsstätte

- Arbeitnehmer A ist an vier Tagen in der Woche in der Filiale Kiel und an einem Tag in der Woche in der Filiale Flensburg eingesetzt. Der Arbeitgeber bestimmt Flensburg als erste Tätigkeitsstätte. Erste Tätigkeitsstätte ist die Filiale in Flensburg, da A dort arbeitsrechtlich dauerhaft zugeordnet ist.
- Arbeitnehmer B ist unbefristet für den Standort Güstrow eingestellt. Zwischenzeitlich wird er mehrfach für Zeiträume zwischen 12 und 36 Monaten an andere Standorte versetzt. Güstrow bleibt auch während der befristeten Abordnung erste Tätigkeitsstätte.
- Arbeitnehmer C ist ein Kundendienstmonteur und sucht den Betrieb des Arbeitgebers in Itzehoe regelmäßig morgens auf, um den Firmenwagen samt Material abzuholen und Aufträge entgegenzunehmen oder Stundenzettel abzugeben. Der Arbeitgeber hat C dem Betriebsitz in Itzehoe dauerhaft zugeordnet. Itzehoe ist aufgrund der dauerhaften Zuordnung erste Tätigkeitsstätte, auch wenn dort nur Hilfstätigkeiten ausgeübt werden.
- wie Beispiel c), jedoch hat der Arbeitgeber den Arbeitnehmer D keiner betrieblichen Einrichtung zugeordnet. D hat keine erste Tätigkeitsstätte. Der Betrieb in Itzehoe wird auch durch das tägliche Aufsuchen nicht zur ersten Tätigkeitsstätte, weil D dort nicht seine eigentliche berufliche Tätigkeit, sondern nur Nebentätigkeiten ausübt.
- Arbeitnehmer E soll seine berufliche Tätigkeit an drei Tagen in der Woche im häuslichen Arbeitszimmer in Elmshorn ausüben und an zwei Tagen wöchentlich an der betrieblichen Einrichtung in Lübeck tätig sein. Das häusliche Arbeitszimmer ist keine betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers oder eines Dritten und kann damit auch keine erste Tätigkeitsstätte sein. Erste Tätigkeitsstätte ist Lübeck, da E dort an zwei vollen Tagen wöchentlich beruflich tätig ist.
- Der Busfahrer F hat täglich das Busdepot aufzusuchen, um den Bus abzuholen und ihn nach Beendigung der Tätigkeit wieder im Busdepot abzustellen. Allein das Abholen des Fahrzeugs führt nicht zu einer ersten Tätigkeitsstätte. Allerdings handelt es sich in diesem Fall bei dem Busdepot um einen Sammelpunkt. F kann damit für die Fahrten von der Wohnung zum Busdepot nur die Entfernungspauschale steuerlich geltend machen.
- Im Arbeitsvertrag des Seemanns G, der täglich auf einem Fährschiff tätig ist, ist festgelegt, dass die Ein- und Ausschiffung von dem gleichen Anleger in Rostock-Warnemünde erfolgen soll. Das Schiff ist keine erste Tätigkeitsstätte, da es sich nicht um eine ortsfeste betriebliche Einrichtung handelt. Der Anleger stellt jedoch einen Sammelpunkt dar mit der Folge, dass für die Fahrten von der Wohnung zum Anleger nur die Entfernungspauschale anzusetzen ist.

Im nächsten Teil der Serie: Berücksichtigung von Verpflegungsmehraufwendungen

Vorsteuerabzug bei einer umsatzsteuerlichen Organschaft

Nebeneinander von Pauschalierung und Regelbesteuerung

Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte im Jahre 2008 entschieden, dass ein Unternehmer, der einen der Regelbesteuerung unterliegenden gewerblichen Betrieb und daneben einen pauschalierenden landwirtschaftlichen Betrieb unterhält, die einzelnen Eingangsleistungen für Zwecke des Vorsteuerabzuges einem der beiden Unternehmensteile zuordnen muss. Die Vorsteuerbeträge sollten demnach in abziehbare (aus Rechnungen für Leistungen an den Gewerbebetrieb) und im Einzelnen nicht abziehbare (aus Rechnungen für Leistungen an den pauschalierenden Betrieb) aufgeteilt werden.

Nach bisheriger Auffassung des BFH war für den Vorsteuerabzug entscheidend, in welchem Betrieb die bezogenen Lieferungen verwendet wurden. An dieser Auffassung halten die obersten Finanzrichter nun nicht mehr fest. Der BFH entschied mit Urteil aus November 2013 vielmehr, dass es für die Zuordnung nicht darauf ankommt, in welchem Unternehmensteil die bezogene Eingangsleistung tatsächlich verwendet wird, sondern allein darauf, ob der Unternehmer mit der bezogenen Eingangsleistung der Durchschnittssatz-

besteuerung oder der Regelbesteuerung unterliegende Umsätze ausführt.

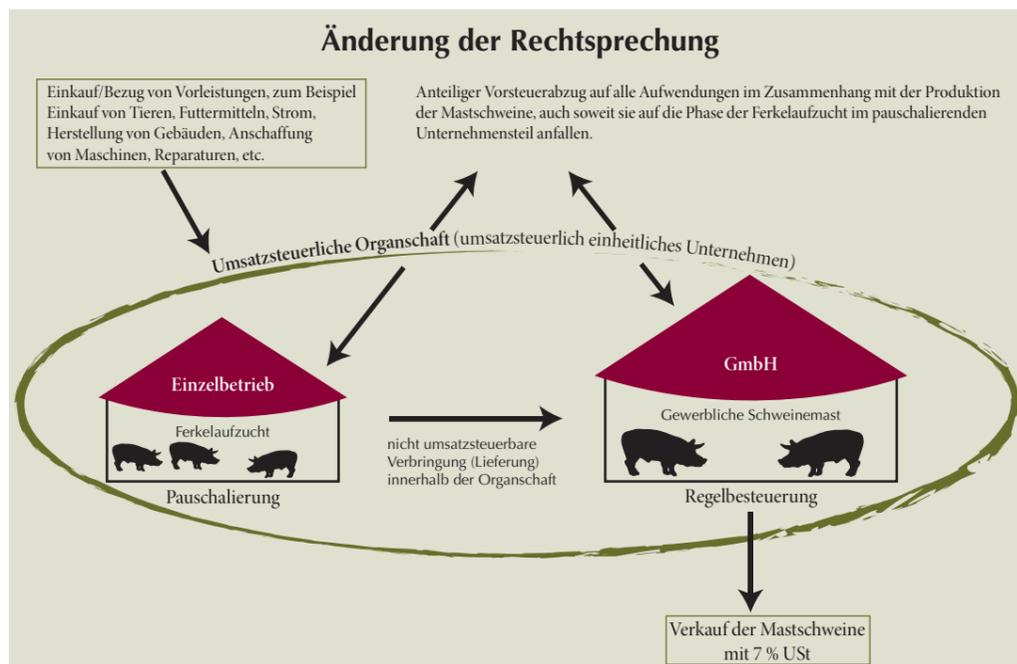
In dem Urteilsfall bestand das einheitliche umsatzsteuerliche Unternehmen aus einem Einzelbetrieb mit landwirtschaftlicher Ferkelaufzucht und einer GmbH, die vom landwirtschaftlichen Einzelbetrieb beherrscht wurde. An diese GmbH wurden die Ferkel geliefert und dort ausgemästet. Einkommensteuerlich lag eine gewerbliche Tierhaltung vor, weil die Schweinemast ohne entsprechende Flächendeckung erfolgte. Umsatzsteuerlich bestand wegen des Beherrschungsverhältnisses eine sogenannte Organschaft mit der sich daraus ergebenden Rechtsfolge eines umsatzsteuerlich einheitlichen Unternehmens. Daher stellte das Verbringen der Ferkel vom Ferkelaufzuchtbetrieb in den Mastbetrieb keine umsatzsteuerliche Lieferung zwischen den durch die Organschaft verbundenen Betrieben dar. Die ausgemästeten Mastschweine wurden ausschließlich durch die GmbH veräußert und im Rahmen der Regelbesteuerung der Umsatzsteuer unterworfen.

Strittig war nun, ob ein Teil der Vorsteuerbeträge, die im pauschalierenden landwirtschaftlichen Unternehmensteil

für die Ferkelaufzucht angefallen waren, im Rahmen der Regelbesteuerung als Vorsteuerbeträge geltend gemacht werden konnten.

Bisher wurde seitens der Finanzverwaltung und Gerichte die Auffassung vertreten, dass die Eingangsleistungen im pauschalierenden Unternehmensteil für Futtermittel, Maschinen, Strom, Viehzukäufe und dergleichen nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen. In Änderung der Rechtsprechung entschied der BFH mit seinem Urteil aus November 2013 nunmehr, dass für die Tiere, die im regelbesteuerten Unternehmensteil (Schweinemast-GmbH) weiter gemästet und anschließend steuerpflichtig veräußert werden, ein anteiliger Vorsteuerabzug auf sämtliche Eingangsleistungen gewährt werden muss, das heißt auch auf solche Eingangsleistungen, die in der Ferkelaufzuchtphase im pauschalierenden Einzelbetrieb angefallen sind. Der BFH wies ausdrücklich darauf hin, dass er an seiner Rechtsauffassung aus dem Jahre 2008 nicht weiter festhält.

Es bleibt abzuwarten, wie die Finanzverwaltung die aktuelle Änderung der Rechtsprechung des BFH umsetzen wird. ■



Oberstes Finanzgericht hat entschieden

Unterbringung von Saisonarbeitskräften kostet sieben Prozent Umsatzsteuer

In Ausgabe 2/2012 hatte Land & Wirtschaft zur Rechtsfrage der umsatzsteuerlichen Behandlung von Unterkunft und Verpflegung für Saisonarbeitskräfte berichtet. Mit Urteil aus August 2013 hat der Bundesfinanzhof (BFH) nunmehr entschieden, dass die Beherbergung von Saisonarbeitskräften für wenige Wochen steuerbar und steuerpflichtig ist. Bei umsatzsteuerlich pauschalierenden Land- und Forstwirten ist die Umsatzsteuer nicht mit der Pauschalierung abgegolten; die Gewährung von Kost und Logis fällt vielmehr als nicht typische landwirtschaftliche Leistung in den Geltungsbereich der Regelbesteuerung nach den allgemeinen umsatzsteuerlichen Grundsätzen. Der BFH betont in diesem Zusammenhang, dass es für die Steuerpflicht nach dem Umsatzsteuergesetz ausschließlich auf die beabsichtigte Dauer der Nutzungsüberlassung zur Beherbergung ankomme, nicht aber auf andere Voraussetzungen.

Im Ergebnis ist damit die Unterbringung von Arbeitnehmern für eine beabsichtigte Dauer von weniger als sechs Monaten umsatzsteuerpflichtig. Es ist dabei der ermäßigte

Steuersatz für kurzfristige Beherbergungen in Höhe von sieben Prozent („Hotelsteuer“) anzuwenden. Nur wenn die beabsichtigte Dauer der Unterkunftsgewährung mehr als sechs Monate beträgt, wie beispielsweise an Lehrlinge im Betrieb, ist die langfristige Wohnraumüberlassung als Vermietungsleistung umsatzsteuerfrei.

Die Beköstigungsleistungen sind mit dem Regelsteuersatz von 19 Prozent abzurechnen.

Für beide Leistungen – Kost und Logis – können als Bemessungsgrundlage die lohnsteuerlichen Werte der Sozialversicherungsentgeltverordnung angesetzt werden.

Bei einer steuerpflichtigen Wohnraumüberlassung an Saisonarbeitskräfte sowie deren Beköstigung können selbstverständlich auch sämtliche damit in Zusammenhang stehenden Vorsteuerbeträge in Abzug gebracht werden. Dazu gehören zum Beispiel Vorsteuerbeträge aus laufenden Kosten, aus der Anschaffung oder Herstellung der Wohnräume oder aus Umbau- und Reparaturarbeiten. ■

7% oder 19% Umsatzsteuer?

Hotelsteuer nicht für Frühstück

In der letzten Legislaturperiode hatte die damalige Koalition den ermäßigten Umsatzsteuersatz von sieben Prozent für Hotelübernachtungen eingeführt. Da der ermäßigte Steuersatz nach dem Gesetz nur für die kurzfristige Vermietung im engeren Sinne gilt, nicht hingegen für Frühstück und sonstige Nebenleistungen, entsteht für die getrennte Erfassung und den getrennten Ausweis der jeweiligen Leistungen mit den unterschiedlichen Steuersätzen ein erheblicher Verwaltungsaufwand. Dagegen hatte ein betroffener Hotelier geklagt.

Die Rechtmäßigkeit der unterschiedlichen Steuersätze für Übernachtung und Verpflegungsleistungen wurde durch den Bundesfinanzhof (BFH) aktuell mit einem im Dezember 2013 bekannt gewordenen Urteil bestätigt: Auch wenn ein Hotelier Übernachtungen mit Frühstück zum Pauschalpreis anbietet, liegen zwei selbständige Leistungen in Gestalt der Übernachtung einerseits und der Gewährung von Frühstück andererseits vor. Diese werden getrennt besteuert und müssen demgemäß in der Rechnung vom Hotelunternehmen korrekt getrennt ausgewiesen werden. Nach Auffassung des BFH sollte die Steuerbegünstigung nach dem Willen des Gesetzgebers ausschließlich die Übernachtungen umfassen und nicht auch zusätzlich das Frühstück und sonstige Nebenleistungen.

Das Bundesfinanzministerium hat die Rechtsprechung des BFH zum Anlass genommen und mit einem aktuellen Schreiben darauf hingewiesen, dass die Aufteilung des Gesamtpreises in einen Übernachtungs- und einen Frühstücksanteil nach der einfachsten möglichen Berechnungs- und Bewertungsmethode erfolgen sollte, etwa im Verhältnis der Einzelpreise. ■

Keine 7% Umsatzsteuer

Klauenpflege

Leistungen eines Klauenpflegers unterliegen dem Regelsteuersatz von 19 Prozent. Eine Steuerermäßigung auf sieben Prozent Umsatzsteuer gilt nur für Leistungen, die unmittelbar der Vartierhaltung, der Förderung der Tierzucht, der künstlichen Tierbesamung oder der Leistungs- und Qualitätsprüfung in der Tierzucht und der Milchwirtschaft dienen. Nach einem Urteil des Bundesfinanzhofes aus Januar 2014 gehört die Klauenpflege nicht unmittelbar zu diesen begünstigten Leistungen. Das Gericht vertritt vielmehr die Auffassung, dass die Klauenpflege als allgemeine Gesundheitsmaßnahme der Nutztierhaltung anzusehen und damit lediglich von einer mittelbaren Förderung der Tierzucht auszugehen ist. ■

Kfz-Steuer

Zuständigkeit wechselt zum Zoll

Im Laufe des ersten Halbjahres 2014 übernimmt der Zoll die Verwaltung der Kraftfahrzeugsteuer vom Bund. Bisher haben die Finanzbehörden der Länder im Auftrage des Bundes die Kfz-Steuer erhoben und verwaltet.

Aufgrund des großen Umfangs von etwa 58 Millionen Fahrzeugen in Deutschland wird die Überleitung der Zuständigkeit schrittweise im ersten Halbjahr 2014 erfolgen. Die Umstellung erfolgt nach Bundesländern zeitlich gestaffelt. Bis Ende Mai 2014 sollen alle Daten an den Zoll übertragen worden sein.

Nach dem Zuständigkeitswechsel sind für die Festsetzung, Erhebung und Vollstreckung der Kfz-Steuer die Hauptzollämter zuständig und damit zugleich neue Ansprechpartner für alle Fragen zum Thema Kraftfahrzeugsteuer. Für Anfragen zur Kfz-Steuer wurde eine neue zentrale Auskunftsstelle der Zollverwaltung einge-

richtet, die telefonisch oder per E-Mail zur Verfügung steht unter:

Informations- und Wissensmanagement Zoll
Telefon: 0351 / 44 834-550

E-Mail: info.kraftst@zoll.de

Rechtlich ändert sich durch den Zuständigkeitswechsel nichts. Die bisherigen Steuernummern und bereits erteilte Kraftfahrzeugsteuerbescheide behalten ihre Gültigkeit und bereits gewährte steuerliche Vergünstigungen müssen nicht neu beantragt werden. Die Zollverwaltung weist jedoch vorsorglich darauf hin, dass es aufgrund des Zuständigkeitswechsels dazu kommen kann, dass der Lastschrifteinzug oder die Kfz-Steuererstattung um mehrere Wochen verzögert erfolgt. Die Verzögerungen seien auf technische Umstellungsarbeiten zurückzuführen und würden nach Abschluss der Aufgabenübernahme durch die Hauptzollämter nicht mehr auftreten. ■



Jahrestagung am 30. Januar 2014 in Neumünster

Wachstum im Wandel - Ist der Familienbetrieb ein „Auslaufmodell“?

Weltweit strömt zunehmend außerlandwirtschaftliches Kapital in den Agrarsektor – wie bleiben landwirtschaftliche Familienbetriebe künftig wettbewerbsfähig? Diesen Fragenkomplex behandelte im „internationalen Jahr der bäuerlichen Familienbetriebe“ (laut FAO) die Jahrestagung 2014 des Landwirtschaftlichen Buchführungsverbandes.

Am Ende dieses Jahrzehnts blieben mit rund 6.000 Betrieben nur noch etwa 45 Prozent der heutigen Haupterwerbsbetriebe in Schleswig-Holstein übrig, stellte



Claus Heller

Claus Heller, Präsident der Landwirtschaftskammer Schleswig-Holstein, in seinem Grußwort heraus. Um den notwendigen, kapitalintensiven technischen Fortschritt umsetzen zu können, brauche es oft größere und wachsende Betriebe. Wie groß darf ein bäuerlicher Familienbetrieb werden, damit er diese Bezeichnung beibehält? Wie verändert sich die Landwirtschaft durch neue Einkunftsquellen und

globalen Wettbewerb? Welche Leitbilder verfolgt die Agrarpolitik? Wie sichert man den Unternehmenserfolg? Welche Daten und Statistiken helfen bei Planung und Finanzierung? Welche Führungsqualitäten benötigen künftige Betriebsleiter? Sechs Fachreferenten aus Politik, Wissenschaft und Beratung erörterten diesen Fragenkreis für die rund 420 Tagungsbesucher in Neumünster.

Was kennzeichnet einen bäuerlichen Betrieb?

Alois Bauer, Referent aus dem Bundesministerium für Ernährung und Landwirtschaft, skizzierte bundes-



Alois Bauer

weit ein facettenreiches Nebeneinander von großen und kleinen Höfen, Haupt- und Nebenerwerbsbetrieben, Familienbetrieben und Betrieben mit Fremdarbeitskräften sowie konventionell und ökologisch bewirtschafteten Betrieben. Das öffentliche Interesse habe sich in den letzten Jahrzehnten von der Einkommenspolitik weg und auf den Natur-, Umwelt- und Tierschutz zu bewegt. Die nationale Tierwohl-

offensive der jetzigen Regierung habe zum Ziel, den Tierschutz EU-weit zu standardisieren und die Frage nach Einklang zwischen Betriebsgrößen und tiergerechter Haltung wissenschaftlich begleitet öffentlich zu diskutieren. Das heutige Landwirtschaftsministerium möchte Entwicklungsperspektiven für die Landwirtschaft sichern helfen und eine Kommunikationskultur fördern, die ein realistisches Bild von Landwirtschaft und Tierhaltung schaffe.

Welche Strategie sichert den Erfolg?

„Der erfolgreiche Landwirt macht weniger falsch und mehr richtig!“ so Professor Dr. Rainer Kühl, Institut für



Prof. Dr. Rainer Kühl

Betriebslehre der Agrar- und Ernährungswirtschaft der Justus-Liebig-Universität Gießen. Klare Zielvorgaben, wie und wohin sich der Betrieb entwickeln soll, auch hinsichtlich der Arbeits- und Freizeitanprüche, seien ebenso unerlässlich, wie Schwachstellen auszumerken, Stärken objektiv zu bewerten ➔

➔ Fortsetzung von Seite 5

und stabile Prognosen zu Markt, Wettbewerb und Image zu entwickeln. Die internen betrieblichen Strukturen seien den externen Umweltbedingungen anzupassen. Nur groß zu sein, reiche nicht mehr. Es brauche intelligent geführte, anpassungsfähige Unternehmen, um in der zunehmend rauerer wirtschaftlichen Umwelt zu überleben. Er ermunterte jeden Landwirt, angesichts der Aufgabenvielfalt vermehrt auf externe Beratungskompetenz zu setzen.

Welche Richtdaten liefert die Statistik?

Bernhard Forstner vom Thünen-Institut für Betriebswirtschaft in Braunschweig lieferte Hintergrundin-



Bernhard Forstner

formationen zum Strukturwandel. Die aktuell verfügbaren Statistiken zeichnen nach seiner Auffassung nur ein ungenaues Bild, da weder nichtlandwirtschaftliche Einkunftsarten (z. B. gewerbliche Einkünfte aus Erneuerbaren Energien) noch die vielfältigen Unternehmensverflechtungen mit ausreichender Genauigkeit erfasst seien. Gewerbliche Kooperationen, Dienstleistungen, Neugründungen oder Beteiligungen fächerten die Einkunftsquellen landwirtschaftlicher Familien weiter auf und erschwerten die Untersuchung aktueller Entwicklungen im ländlichen Raum. Eine verbesserte Datengrundlage sei hier dringend geboten.

Welches Wachstum ist für wen optimal?

Entwicklungsstrategien seien, so Peter Levsen Johannsen, Geschäftsführer der Landwirtschaftskammer Schleswig-Holstein, auf die Stärken des Unternehmens und auf die persönlichen Ziele der Landwirtschaftsfamilie auszurichten. Der Landwirt müsse seiner Doppelrolle als Führungs- und Arbeitskraft in einer Person gerecht werden, sich stetig kontrollieren und dazulernen, um sich



Peter Levsen Johannsen

Ansprüche an Betriebserfolg und Lebensqualität abgleichen, denn Wachsen um jeden Preis mache nicht zwangsläufig auch zufriedener.

Wo stecken die Gefahren für wachsende Milchviehbetriebe?

Wenn selbst bisher gut wirtschaftende Milchviehbetriebe beim Wachsen „ins Straucheln geraten“, wie Rein-



Reinhard Brydda

hard Brydda, Geschäftsführer der Agrar Beratung Nord e. V., darstellte, hätten sie sich oft nicht ausreichend auf alle damit verbundenen Veränderungen vorbereitet. Wachstum bedeute heute mehr Produktionsvolumen, mehr Arbeit und Arbeitsproduktivität sowie zunehmend schwankende Preise und Einkommen. Das Management richte sich heute stärker auf die Menschen als auf die Kühe. Mitarbeiter seien zu führen und zu motivieren, Aufgaben und Verantwortlichkeiten systematisch nach Arbeitsplänen zu klären. „Erfolgreich ist derjenige, der ganz gewöhnliche Dinge außergewöhnlich gut macht!“ so Brydda.

Sind solide Finanzen der Schlüssel zum Erfolg?

Gabriele Hansen, Finanzierungsexpertin der Treurat und Partner Unternehmensberatungsgesellschaft mbH, Kiel, warnte davor, die Finanzen aus dem Blickfeld zu



Gabriele Hansen

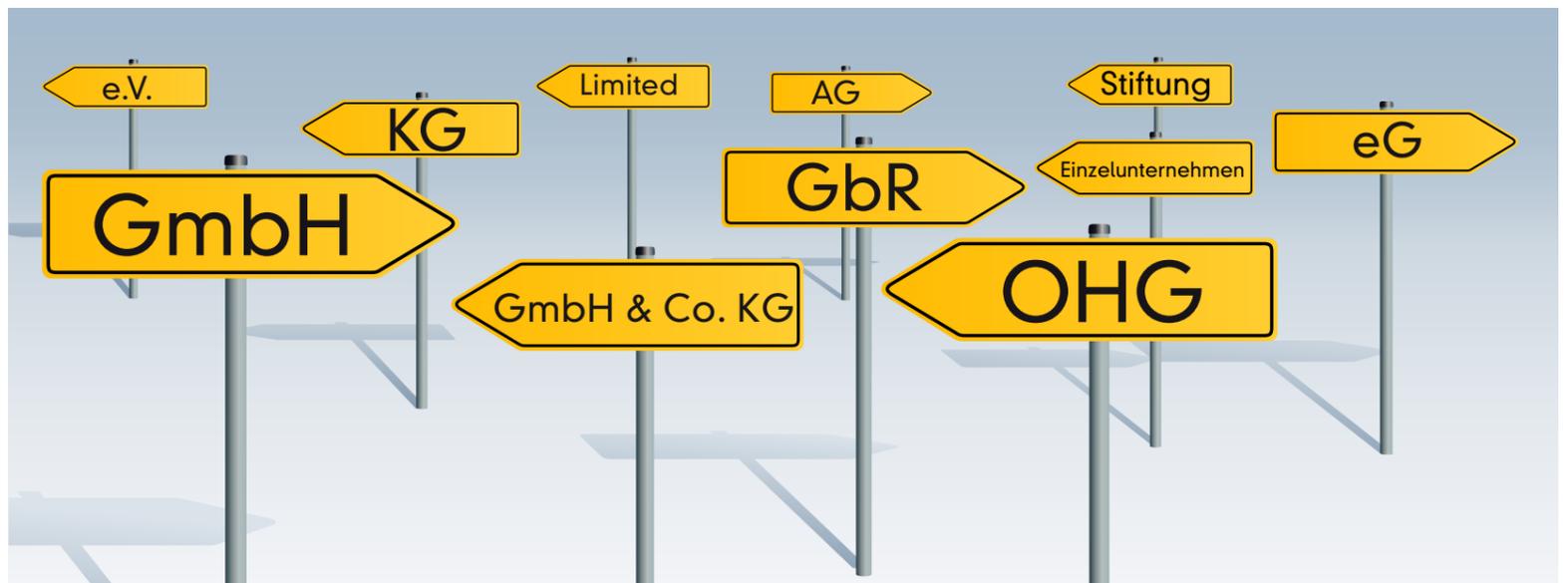
optimal auf Veränderungen einzustellen. Das Vertrauen der Mitbürger bzw. Verbraucher könne zu einem existenziellen Faktor werden: Lassen die Bürger in der Nachbarschaft eine Betriebsentwicklung zu? Auch sollte jeder Landwirt seine Ansprüche an Betriebserfolg und Lebensqualität abgleichen, denn Wachsen um jeden Preis mache nicht zwangsläufig auch zufriedener.

verlieren und brachte die Finanzierungsziele wachsender Betriebe auf den Punkt: „Immer zahlungsfähig bleiben und sich nicht überschulden. Immer neues Kapital zugänglich haben und rentabel wirtschaften!“ Angesichts stetig sinkender Eigenkapitalanteile in der Landwirtschaft komme einem starken Eigenkapital die stabilisierende Rolle für den Betriebserfolg zu. Dies gelte auch für Kreditgeschäfte, denn die Bank sei wichtigster Geschäftspartner der Landwirte. Diese Beziehung zu pflegen, beinhalte auch, gerade bei Veränderungen mit den Bankberatern offen und schnell zu kommunizieren.

Was ist gegen Akzeptanzverlust zu tun?

In der anschließenden Diskussionsrunde äußerte sich Gabriele Hansen zum „Wachsen oder Weichen“ durchaus kritisch. Ein Wachsen in großen Sprüngen gäbe die Struktur nicht mehr her. Man müsse vor dem nächsten Wachstumsschritt erst einmal gut werden, denn das Eigenkapital werde prozentual immer geringer. Nach Auffassung von Reinhard Brydda habe derjenige die Nase vorn, der eine gute Unternehmenskultur realisiere und seine Mitarbeiter motivieren könne. Peter Levsen Johannsen unterstrich, dass die Ökonomie, vor allem die Kostensenkung, Richtschnur beim Wachstum bleibe. Dennoch solle sich angesichts steigender Fälle von Burnout, Ehescheidungen und Hofnachfolgern, die nicht mehr antreten wollen, jeder gut überlegen, ob dieser Preis das Wachstum noch rechtfertige.

Einig waren sich die Referenten darin, dass die Landwirte ihre Visionen in die Öffentlichkeit tragen müssten, um dem wachsenden Misstrauen und dem Akzeptanzproblem moderner landwirtschaftlicher Praxis in der Bevölkerung zu begegnen. Professionelle Image- und Marketing-Kampagnen seien hier unumgänglich. ■



Serie: Rechtsformen für Unternehmen

Teil 11: Rechtsformen im steuerlichen Vergleich

Der Abschlussbeitrag unserer Artikelreihe thematisiert wichtige ertragsteuerliche Aspekte, die bei der Rechtsformwahl zu berücksichtigen sind. Auf die Umsatzsteuer wird nicht näher eingegangen, da die Regelungen für alle Gesellschaftsformen identisch sind und die Umsatzsteuer bei der Regelbesteuerung keinen maßgeblichen Einfluss auf den Gewinn des Unternehmens hat.

Einzelunternehmer

Ein Einzelunternehmer hat steuerlich mit der Einkommensteuer und gegebenenfalls mit der Gewerbe-

steuer zu tun. Aus dem Betrieb seines Unternehmens kann der Einzelunternehmer Einkünfte aus land- und forstwirtschaftlicher, gewerblicher bzw. freiberuflicher Tätigkeit erzielen. Einkommensteuerpflichtig ist nicht das Unternehmen, sondern der Inhaber des Unternehmens, der die erwirtschafteten Gewinne im Rahmen seiner persönlichen Einkommensteuererklärung zu versteuern hat. Dabei kann der Einzelunternehmer seinen Unternehmerlohn nicht als Betriebsausgabe abziehen. Je nach Höhe des Einkommens liegt der individuelle Steuersatz zwischen 0 Prozent (bis zum Grund-

freibetrag) und 45 Prozent (Spitzensteuersatz). Auf die Einkommensteuer ist noch der Solidaritätszuschlag in Höhe von 5,5 Prozent sowie gegebenenfalls Kirchensteuer zu zahlen.

Werden Gewinne aus einem Gewerbebetrieb erwirtschaftet, ist hierauf Gewerbesteuer nach dem Gewerbeertrag zu entrichten. Das ist der nach dem Einkommensteuergesetz ermittelte Gewinn, der noch um bestimmte Beträge vermehrt und vermindert wird. Jede Gemeinde legt den für die Berechnung der Gewerbesteuer erforderlichen Hebesatz und damit die ➔

➔ Fortsetzung von Seite 6

Höhe der Gewerbesteuer selbst fest. Die Spannweite des Hebesatzes reicht derzeit von 200 Prozent bis mehr als 500 Prozent. Bezogen auf den Gewinn ergeben sich dadurch je nach Hebesatz der Gemeinde Steuersätze von effektiv 7 Prozent bis über 17 Prozent. Einzelunternehmer können einen Freibetrag von 24.500 Euro bei der Gewerbesteuer in Anspruch nehmen. Zusätzlich ist zu beachten, dass die gezahlte Gewerbesteuer weitestgehend auf die Einkommensteuer angerechnet wird, wodurch sich gleichzeitig auch der Solidaritätszuschlag und die Kirchensteuer mindern. Durch diese Steueranrechnung werden Einzelunternehmer über ihre Einkommensteuerveranlagung von der Gewerbesteuer im Regelfall fast vollständig entlastet.

Kapitalgesellschaften

Da Kapitalgesellschaften wie zum Beispiel die GmbH und die AG über eine eigene Rechtspersönlichkeit verfügen, erfolgt bei der Besteuerung eine Trennung zwischen der Kapitalgesellschaft und dem an ihr beteiligten Gesellschafter. Vergütungen, die ein Gesellschafter für die Übernahme von Tätigkeiten für die Kapitalgesellschaft (z. B. Geschäftsführervergütung), für die Überlassung von Wirtschaftsgütern (z. B. Mieten und Pachten für zur Verfügung gestellte Grundstücke und Gebäude) oder Zinsen für gewährte Darlehen, werden bei der Kapitalgesellschaft als Betriebsausgaben abgezogen.

Kapitalgesellschaften zahlen auf ihre Gewinne Körperschaftsteuer, bei der es keinen Grundfreibetrag gibt. Der Steuersatz beträgt konstant 15 Prozent zuzüglich 5,5 Prozent Solidaritätszuschlag. Kirchensteuern zahlen Kapitalgesellschaften selbst nicht, sondern gegebenenfalls indirekt die an der Gesellschaft beteiligten Gesellschafter. Kraft Rechtsform sind Kapitalgesellschaften Gewerbebetriebe und unterliegen damit grundsätzlich der Gewerbesteuer. Kapitalgesellschaften haben allerdings keinen Anspruch auf den Freibetrag von 24.500 Euro, wie er Einzelunternehmen und Personengesellschaften gewährt wird. Deshalb fällt auch bei der Gewerbesteuer ab dem ersten zu versteuernden Euro eine konstante Steuerbelastung an. Weiter kann die von der Körperschaft zu zahlende Gewerbesteuer weder auf die Körperschaftsteuer der Gesellschaft noch auf die Einkommensteuer der beteiligten Gesellschafter angerechnet werden. Die steuerliche Gesamtbelastung von Körperschaftsteuer (15 Prozent), Solidaritätszuschlag (5,5 Prozent von 15 Prozent = 0,825 Prozent) und Gewerbesteuer (Höhe abhängig vom Hebesatz der Gemeinde; durchschnittlich ca. 14 Prozent) beträgt bei einem durchschnittlichen Gewerbesteuer-Hebesatz bezogen auf den Gewinn 29,8 Prozent.

Verbleibt der Gewinn nach der Steuerzahlung im Unternehmen, wird von einer sogenannten Gewinnthesaurierung gesprochen. In diesem Fall entstehen keine zusätzlichen Steuern für die Gesellschafter und die Gesellschaft. Wird der Gewinn nach Steuern hingegen als Dividende ausgeschüttet, kommt es für die Versteuerung der Dividenden erträge beim Gesellschafter darauf an, ob die jeweilige Beteiligung im Betriebsvermögen oder im Privatvermögen gehalten wird. Gehört die Beteiligung zum Betriebsvermögen (Land- und Forstwirtschaft, Gewerbe, selbständige Arbeit) werden die Dividenden erträge unter Anwendung des sogenannten Teileinkünfteverfahrens zu 60 Prozent in den steuerpflichtigen Gewinn einbezogen und im Rahmen der jeweiligen Einkunftsart versteuert, 40 Prozent der Ausschüttung sind von der Besteuerung freigestellt. Es sind allerdings auch nur 60 Prozent der dazu gehörigen Aufwendungen abzugsfähig. Bei Beteiligungen des Privatvermögens haben die Gesellschafter Dividenden erträge persönlich als Einkünfte aus Kapitalvermögen zu versteuern. In der Regel geschieht dies im Rahmen der Abgeltungssteuer für Kapitalerträge zu einem pauschalen Steuersatz von 25 Prozent zuzüglich Solidaritätszuschlag und gegebenenfalls zuzüglich Kirchensteuer, wobei statt der individuellen Werbungskosten nur der Sparerpauschbetrag

in Höhe von 801 Euro bzw. 1.602 Euro für Ehepaare abzugsfähig ist. Sofern es günstiger ist, kann hier aber auch eine Versteuerung zum individuellen Steuersatz erfolgen.

Im Gegensatz zu Einzelunternehmen, bei denen der Inhaber gleichzeitig die Geschäfte führt, die erwirtschafteten Gewinne komplett versteuert und Geld für seine private Lebensführung aus dem Unternehmen entnimmt, ist die Kapitalgesellschaft eine eigene Rechtsperson, die zur Geschäftsführung auf natürliche Personen angewiesen ist. Übernimmt ein Gesellschafter die Aufgaben des Geschäftsführers und soll ein Geschäftsführer-Anstellungsvertrag mit diesem geschlossen werden, dann erfordert die steuerliche Anerkennung dieses Vertrages die Fremdüblichkeit. Dies bedeutet, dass der Vertrag zum Beispiel bezüglich Vergütung so ausgestaltet sein muss, als wäre er mit einem fremden Dritten geschlossen worden. Das gezahlte Gehalt mindert zwar den Gewinn der Körperschaft, ist aber vom Geschäftsführer im Rahmen seiner persönlichen Einkommensteuererklärung zu versteuern. Die gleichen Grundsätze gelten auch für die Überlassung von Wirtschaftsgütern oder Darlehensgewährung durch Gesellschafter.

Personengesellschaften

Die Gewinnversteuerung erfolgt bei Personengesellschaften (GbR, OHG, KG) anders als bei Kapitalgesellschaften nicht auf Ebene der Gesellschaft. Stattdessen versteuern die Gesellschafter ihre Gewinnanteile mit ihrem individuellen Steuersatz im Rahmen der Einkommensteuer, wenn es sich um natürliche Personen handelt, bzw. Körperschaftsteuer, wenn eine Kapitalgesellschaft beteiligt ist. Neben den Gewinnanteilen zählen auch Vergütungen, die die Gesellschafter für die Überlassung von Wirtschaftsgütern (z. B. Mieten und Pachten für zur Verfügung gestellte Grundstücke und Gebäude), Zinsen für gewährte Darlehen und für die Übernahme von Tätigkeiten für die Gesellschaft erhalten, zu den Einkünften aus ihrer Beteiligung an der Personengesellschaft.

Bei der Gewerbesteuer ist die Personengesellschaft ein eigenständiges Besteuerungssubjekt. Anders als bei Kapitalgesellschaften mindert die Tätigkeitsvergütung für die Geschäftsführung den Gewerbeertrag bei der Gewerbesteuer aber nicht. Dafür steht der Personengesellschaft jedoch der Gewerbesteuerfreibetrag von 24.500 Euro zu und die Gesellschafter können sich die von der Gesellschaft gezahlte Gewerbesteuer anteilig auf ihre persönliche Einkommensteuer anrechnen lassen.

Eine Beispielsrechnung

Unternehmer A führt in der ersten Variante seinen Betrieb als ein gewerbliches Einzelunternehmen und erwirtschaftet einen Gewinn vor Steuern in Höhe von 100.000 Euro. Alternativ betreibt A das Unternehmen zusammen mit B in der zweiten Variante in der Rechtsform einer GbR und in der dritten als GmbH. A und B sind jeweils im Verhältnis 50:50 an den Gesellschaften beteiligt und erzielen aus Gründen der Vergleichbarkeit der drei Varianten in beiden Fällen einen vorläufigen Gewinn vor Steuern in Höhe von 200.000 Euro. Die Anteile an der GmbH hält A im steuerlichen Privatvermögen. Als Vergütung für ihre Tätigkeit für die Gesellschaft erhalten A und B in den beiden Varianten GbR und GmbH jeweils noch 60.000 Euro pro Jahr, die noch vom Gewinn zu entlohnen sind. Daneben erzielt A keine weiteren Einkünfte. Er ist ledig und kinderlos, bezahlt keine Kirchensteuer und kann 5.000 Euro Sonderausgaben nachweisen. Der Gewerbesteuerhebesatz der Gemeinde soll 400 Prozent betragen.

Aus der Übersicht wird deutlich, dass die von Unternehmer A insgesamt zu zahlenden Ertragsteuern im Einzelunternehmen und als Gesellschafter der Personengesellschaft mit ca. 33.380 Euro nahezu identisch sind. Bei der GmbH hängt das Ergebnis entscheidend davon ab, ob der Gewinn an die Gesellschafter ausgekehrt oder im Unternehmen thesauriert wird. Bei vollständiger Gewinnausschüttung hat A im dargestellten Beispiel

ca. 1.000 Euro mehr Steuern zu tragen. Würde der Gewinn hingegen vollständig im Unternehmen verbleiben, so fielen weder Abgeltungssteuer noch Solidaritätszuschlag in Höhe von zusammen ca. 7.200 Euro an. ■

Thesaurierungsmöglichkeit nicht nur für Kapitalgesellschaften

Auch Einzelunternehmer und Mitunternehmer von Personengesellschaften können nicht entnommene Gewinne seit 2008 ganz oder teilweise zu einem ermäßigten Steuersatz von 28,25 Prozent zuzüglich Solidaritätszuschlag versteuern. Durch diese Regelung soll eine Angleichung an die Besteuerung von Kapitalgesellschaften erreicht und ein Anreiz für die Bildung eines höheren Eigenkapitalanteils gegeben werden.

Für Unternehmer, die die erwirtschafteten Gewinne nicht vollständig zur Deckung ihrer Privatentnahmen benötigen, stellt die Thesaurierung der Gewinne damit grundsätzlich eine überlegenswerte Alternative dar, wenn ihr individueller Steuersatz für den im Unternehmen verbleibenden Gewinn über 28,25 Prozent liegen würde. Die Thesaurierungsmöglichkeit ist jedoch mehr als nur eine Form der Steuerstundung. Kommt es in den folgenden Jahren dazu, dass die Entnahmen den Gewinn übersteigen, muss für den über den Jahresgewinn hinausgehenden Entnahmebetrag eine Nachversteuerung erfolgen. Analog zu den Kapitalgesellschaften wird diese „Ausschüttung“ aus dem Unternehmen mit 25 Prozent zuzüglich Solidaritätszuschlag besteuert. Auf Grund dieser Nachversteuerung ist die Thesaurierungsmöglichkeit nur dann interessant, wenn die Zeitspanne bis zur Entnahme der thesaurierten Gewinne möglichst lang ist und der Steuerpflichtige diese Gewinne andernfalls mit einem hohen Steuersatz von mehr als 40 Prozent zu versteuern hätte.

Beispiel	Einzelunternehmer A	Personengesellschaft A & B GbR	Kapitalgesellschaft A & B GmbH
	Euro	Euro	Euro
Unternehmensergebnis			
vorläufiger Gewinn	100.000	200.000	200.000
abzüglich Geschäftsführervergütung	steuerlich nicht abziehbar		A+B: -120.000
steuerlicher Gewinn	100.000	200.000	80.000
Besteuerung auf Ebene der Gesellschaft			
Gewerbesteuer			
steuerlicher Gewinn	100.000	200.000	80.000
abzüglich Freibetrag	-24.500	-24.500	0
Gewerbeertrag	75.500	175.500	80.000
Gewerbesteuer (Gew.ertrag × 3,5% × 400% Hebesatz)	10.570	24.570	11.200
Körperschaftsteuer (15% vom Gewinn)			12.000
Solidaritätszuschlag (5,5% der Körperschaftsteuer)			660
ausschüttbarer Gewinn			56.140
Besteuerung des Gesellschafters A			
gewerbliche Einkünfte	100.000	100.000	-
Einnahmen aus GmbH-Geschäftsführertätigkeit			60.000
abzüglich Arbeitnehmerpauschbetrag			-1.000
Einkünfte aus nicht selbstständiger Arbeit			59.000
Summe der Einkünfte (ohne Kapitaleinkünfte)	100.000	100.000	59.000
abzüglich Sonderausgaben	-5.000	-5.000	-5.000
zu versteuerndes Einkommen	95.000	95.000	54.000
tarifliche Einkommensteuer	31.661	31.661	14.441
anrechenbare Gewerbesteuer	-10.042	-11.671	
zu zahlende Einkommensteuer	21.620	19.990	14.441
Solidaritätszuschlag (5,5% der Einkommensteuer)	1.189	1.099	794
Kapitaleinkünfte mit Steuersatz von 25%			
50% des ausschüttbaren Gewinns			28.070
abzüglich Sparerpauschbetrag			-801
Kapitaleinkünfte			27.269
Abgeltungssteuer (25% der Kapitaleinkünfte)			6.817
Solidaritätszuschlag (5,5% der Abgeltungssteuer)			375
Steuerbelastung insgesamt	33.379	33.374	34.357

Veränderungen im Delegiertenausschuss

Mitgliederversammlung 2014

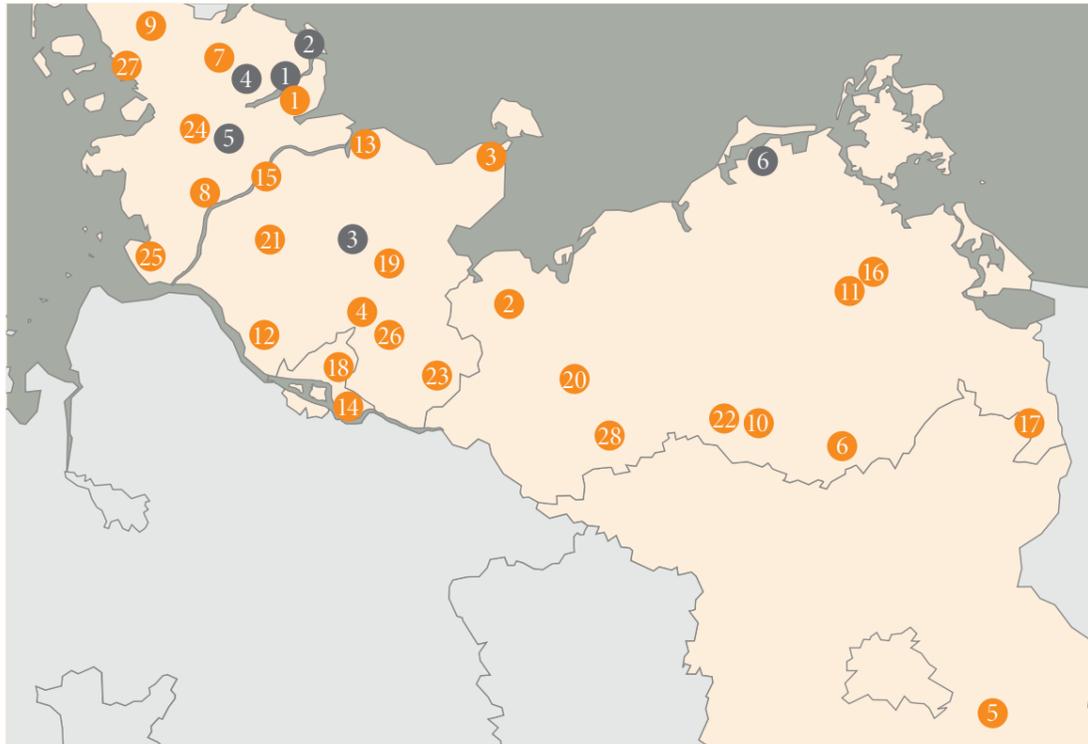
Das Leitthema der diesjährigen Jahrestagung „Wachstum im Wandel“ am 30. Januar 2014 zog 420 Mitglieder, Gäste und Mitarbeiter nach Neumünster. Schon zur ordentlichen Mitgliederversammlung konnte Herr Hilmar Kellinghusen, Vorsitzender des Delegiertenausschusses, viele Mitglieder und Gäste begrüßen. Nach Vorstellung des Jahresberichtes durch den Vorstands-

vorsitzenden Friedrich Bennemann und des Prüfungsberichtes durch das Mitglied des Rechnungsprüfungsausschusses, Hans Christian Daniels, standen Wahlen zum Delegiertenausschuss auf der Tagesordnung. Die Amtszeit der Delegierten Annegret Riecken, Ferdinand Feddersen, Hilmar Kellinghusen, Frank Lenschow und Hans Caspar Graf zu Rantzau lief ab. Vom Delegierten-

ausschuss wurden drei weitere Mitglieder zur Wahl vorgeschlagen: Barbara Willer aus Dambeck, Karsten Dudziak aus Neustrelitz und Andreas Schaade aus Malchow. Alle Kandidaten wurden von den Mitgliedern in ihrem Amt bestätigt beziehungsweise erstmals in den Delegiertenausschuss gewählt ■



Friedrich Bennemann, Vorstandsvorsitzender



Neu in den Delegiertenausschuss gewählt:



Barbara Willer

Frau Willer betreibt gemeinsam mit ihrem Bruder einen Milchvieh-, Ackerbau- und Mutterkuhbetrieb in Dambeck bei Perleberg. Zum Unternehmensverbund gehören des Weiteren ein Lohnunternehmen und eine Biogasanlage auf Güllebasis.



Karsten Dudziak

Herr Dudziak bewirtschaftet in Neustrelitz einen Landwirtschaftsbetrieb nach ökologischen Richtlinien mit Sauenhaltung, Ferkelaufzucht, Schweinemast und Mutterkuhhaltung. Der Betrieb umfasst des Weiteren eine Biogas- und eine Photovoltaikanlage.



Andreas Schaade

Herr Schaade ist Vorstandsvorsitzender einer Agrar-Genossenschaft in Malchow, deren landwirtschaftlicher Betrieb auf Ackerbau spezialisiert ist.

Zusammensetzung der ehrenamtlichen Organe des Landwirtschaftlichen Buchführungsverbandes nach der diesjährigen Mitgliederversammlung:

Vorstand

- 1 **Friedrich Bennemann** • Vorsitzender
Güderott 24 • 24392 Boren
Ackerbau, Kompostierung, Biogas
- 2 **Alexander von Schiller** • Stellvertretender Vorsitzender
Gut Buckhagen • 24376 Rabel
Ackerbau, Vermietung, Photovoltaik
- 3 **Harald Block** • 24610 Gönnebek
Gartenbau
- 4 **Detlef Horstmann** • 24963 Jerrishoe
Milchvieh, Rindermast, Photovoltaik, Biogas
- 5 **Johannes Schwitzer** • 24848 Kropp
Milchvieh, Biogas
- 6 **Albrecht Wendt** • 18314 Wobbelkow
Ackerbau

Delegiertenausschuss

- 1 **Hilmar Kellinghusen** • Vorsitzender
Gut Maasleben • 24364 Holzdorf
Ackerbau, Forst
- 2 **Frank Lenschow** • Stellvertretender Vorsitzender
Nebenstraße 13 • 23936 Grieben
Ackerbau, Milchvieh
- 3 **Jens Alpers** • 23758 Neuratensdorf
Ackerbau, Schweinemast
- 4 **Walter Babbe** • 23843 Travenbrück
Ackerbau, Schweinemast, Rinder
- 5 **Hans Christian Daniels** • 15848 Tauche
Sauenhaltung, Schweinemast, Biogas
- 6 **Karsten Dudziak** • 17235 Neustrelitz
Sauenhaltung, Ferkelaufzucht, Schweinemast, Mutterkuhhaltung, Biogas, Photovoltaik
- 7 **Ferdinand Feddersen** • 24997 Wanderup
Milchvieh, Windenergie
- 8 **Thies Hadenfeldt** • 25799 Wrohm
Milchvieh, Rindermast
- 9 **Hauke Heesch** • 25917 Tinningstedt
Milchvieh, Rinderzucht
- 10 **Ulrich Hohls** • 17192 Sembzin
Ackerbau
- 11 **Dietrich Jänicke** • 17159 Dargun
Ackerbau, Saatgutproduktion
- 12 **Harm Johannsen** • 25436 Tornesch
Pferdepension und -zucht, Rindermast, Kompostierung
- 13 **Hauke Klindt** • 24253 Passade
Marktfruchtbau, Sauenhaltung, Schweinemast, Himbeerplantage mit Direktvermarktung, Photovoltaik
- 14 **Gesa Kohnke-Bruns** • 21033 Hamburg
Ackerbau
- 15 **Carsten Kühl** • 24790 Rade
Ackerbau, Schweinemast, Biogas
- 16 **Edgar Kütke** • 17109 Demmin
Ackerbau
- 17 **Manfred Mesecke** • 17291 Prenzlau
Marktfruchtbau, Milchvieh, Biogas
- 18 **Manfred Pieperit** • 22359 Hamburg
Gartenbau, Pflanzencenter
- 19 **Hans-Caspar Graf zu Rantzau** • 23820 Pronstorf
Ackerbau, Forst, Fremdenverkehr
- 20 **Annegret Riecken** • 19073 Wittenförden
Ackerbau, Sauen, Schweinemast, Biogas
- 21 **Sönke Rösch** • 25581 Poyenberg
Milchvieh, Biogas, Photovoltaik
- 22 **Andreas Schaade** • 17213 Malchow
Ackerbau
- 23 **Hans Schmaljohann** • 23881 Bälau
Ackerbau, Schweinemast, Sauenhaltung, Biogas
- 24 **Werner Schwarz** • 23847 Rethwisch
Ackerbau, Veredlung
- 25 **Sönke Sponbiel** • 25709 Kronprinzenkoog
Ackerbau mit Freilandgemüse, Windenergie
- 26 **Jochen Tüxsen** • 24899 Wohlde
Milchvieh, Rindermast
- 27 **Ute Volquardsen** • 25821 Reußenköge
Schweinemast, Geflügelhaltung, Ackerbau, Erneuerbare Energien
- 28 **Barbara Willer** • 19357 Dambeck
Milchvieh- und Mutterkuhhaltung, Ackerbau, Lohnunternehmen, Biogas

Zitat
Das Leben kommt auf alle Fälle aus einer Zelle, doch manchmal endet's auch bei Strolchen in einer solchen.

Heinz Erhardt

Termine April bis Juni 2014		
Steuerart	Fälligkeit	Ende der Schonfrist bei Überweisung
Einkommensteuer		
Solidaritätszuschlag	10.06.	13.06.
Kirchensteuer		
Körperschaftsteuer		
Umsatzsteuer	10.04.	14.04.
	12.05.	15.05.
	10.06.	13.06.
Lohnsteuer	10.04.	14.04.
Kirchensteuer	12.05.	15.05.
Solidaritätszuschlag	10.06.	13.06.
Gewerbesteuer	15.05.	19.05.
Grundsteuer	15.05.	19.05.

Bei Zahlung durch Scheck ist zu beachten, dass die Zahlung erst drei Tage nach Eingang des Schecks als erfolgt gilt.



Impressum

HERAUSGEBER: Landwirtschaftlicher Buchführungsverband, Lorentzendamms 39, 24103 Kiel
 Vorstand: Friedrich Bennemann (Vorsitzender), Alexander von Schiller (stv. Vorsitzender), Harald Block, Detlef Horstmann, Johannes Schwitzer, Albrecht Wendt
 Geschäftsführung: StB Dr. Willi Cordts, RA StB Dr. Marc Habersaat, WP StB Maik Jochens
 CHEFREDAKTION: Dr. Willi Cordts • LEKTORAT: Karen Jahn / Anja Schachtschabel
 GESTALTUNG/AUSFÜHRENDE AGENTUR: stadt.werk konzeption.text.gestaltung GmbH • DRUCK: PerCom • Titelbild: H. Dietrich Habbe
 Nachdruck und Verwendung nur mit ausdrücklicher Genehmigung des Herausgebers.
 „Land & Wirtschaft“ erscheint vierteljährlich. Die in diesem Mitgliederjournal gemachten Angaben sind der Übersichtlichkeit halber kurz gehalten und dienen der allgemeinen Unterrichtung, ersetzen aber keine individuelle persönliche Beratung. Eine Haftung ist insoweit ausgeschlossen.
 FÜR FRAGEN, ANREGUNGEN UND KRITIK: Landwirtschaftlicher Buchführungsverband, „Land & Wirtschaft“, Lorentzendamms 39, 24103 Kiel
 TELEFON: 0431-59 36-119, Fax: 0431-59 36-101, E-Mail: info@lbv-net.de