

Die Personengesellschaft (GbR, KG, GmbH & Co. KG) ist die im Agrarbereich am häufigsten vorkommende Rechtsform. Sie kann zivilrechtlich und damit auch steuerlich nur einen Betrieb haben, dessen Gewinn einheitlich zu ermitteln ist und nur einer Einkunftsart zugeordnet werden kann. Dementsprechend stellt das Einkommensteuergesetz klar, dass die Tätigkeit einer Personengesellschaft in vollem Umfang als Gewerbebetrieb gilt, wenn sie neben der Landwirtschaft auch eine gewerbliche Tätigkeit ausübt. Diese Sichtweise wird durch den Bundesfinanzhof gedeckt. Das bedeutet, dass eine Land- und Forstwirtschaft betreibende Personengesellschaft insgesamt einen Gewerbebetrieb bildet, wenn sie teilweise – auch nur geringfügig – gewerblich tätig ist. Der Steuerberater spricht in einem solchen Fall von Abfärbung. Diese Herausforderung besteht zum Beispiel bei landwirtschaftlichen Einzelunternehmen nicht, da ein Landwirt als natürliche Person alle steuerlichen Einkunftsarten nebeneinander haben kann. Wenn der Landwirt zum Beispiel neben seinem Milchviehbetrieb eine Photovoltaikanlage betreibt, bleibt die Milchviehhaltung Landwirtschaft, auch wenn die PV-Anlage einen Gewerbebetrieb darstellt.

Ein anderer Sachverhalt, der zur gewerblichen Abfärbung führen kann, ist die Beteiligung einer land- und forstwirtschaftlichen Personengesellschaft an einer gewerblich tätigen Personengesellschaft.

Gewinne durch Beteiligungen

Personengesellschaften, zum Beispiel Gesellschaften bürgerlichen Rechts (GbR) oder Kommanditgesellschaften (KG), können ihrerseits Gesellschafterin einer anderen Personengesellschaft sein. Wenn eine Personengesellschaft (Obergesellschaft) an einer anderen Personengesellschaft (Untergesellschaft) beteiligt ist, gehört aus steuerlicher Sicht der Mitunternehmeranteil an der Untergesellschaft zum Gesellschaftsvermögen der beteiligten Personengesellschaft (der Obergesellschaft). Diese Beteiligung im Gesamtvermögen führt dazu, dass die Gewinnanteile aus der Beteiligung an der gewerblichen Untergesellschaft in die Obergesellschaft einfließen. Diese Beteiligung ist nicht tätigkeitslos und erschöpft sich nicht, wie eine Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft, zum Beispiel einer Genossenschaft, in der Zuweisung der Beteiligungseinkünfte. Denn die beteiligte Obergesellschaft wird



Risiko der gewerblichen Abfärbung zum Beispiel durch Beteiligung an Windkraftanlagen oder Maschinengemeinschaften.

FOTO: SABINE RÜBENSAT

Abfärbung als Gefahr

Das Ziel der **Personengesellschaften** ist es, Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft zu erzielen und keine Einkünfte aus Gewerbebetrieb, denn diese sind mit nicht unerheblichen steuerlichen Nachteilen verbunden.

darüber hinaus bei der Untergesellschaft mitunternehmerisch und damit gewerblich tätig, wenn diese einen Gewerbebetrieb unterhält. Das hat zur Folge, dass die beteiligte Obergesellschaft, auch wenn sie ausschließlich land- und forstwirtschaftliche Einkünfte erzielt, von der Abfärberegelung des Einkommensteuergesetzes erfasst wird und einen einheitlichen Gewerbebetrieb bildet.

Die Finanzverwaltung beschränkt die Abfärbewirkung auf den Fall, in dem die Beteiligung an der gewerblich tätigen Personengesellschaft (Untergesellschaft) zum Gesamtvermögen einer ansonsten land- und forstwirtschaftlich tätigen Personengesellschaft (Obergesellschaft) gehört. Nur auf diese Fälle ist die Abfärberegelung anzuwenden. Demgegenüber ist die Abfärberegelung in diesem Fall nicht anzuwenden, wenn die Beteiligung an der gewerblich tätigen Gesellschaft persönlich von den Gesellschaftern der land- und forstwirtschaftlichen Personengesellschaft gehalten wird. In diesem Fall gehören die Gesellschaftsanteile den Gesell-

schaftern, nicht der Personengesellschaft. Sie sind damit im Sonderbetriebsvermögen zu erfassen.

Nach dem Einkommensteuergesetz gilt also die Tätigkeit einer land- und forstwirtschaftlichen Personengesellschaft in vollem Umfang als Gewerbebetrieb, wenn diese:

- auch eine gewerbliche Tätigkeit i. S. d. § 15 Abs. 1 Nr. 1 EStG ausübt (Alternative 1) oder
- gewerbliche Einkünfte i. S. d. § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG bezieht (Alternative 2).

Beispiele für Alternative 1 – Ausüben einer gewerblichen Tätigkeit (nicht abschließend):

- gewerbliche Tierhaltung (keine oder keine ausreichenden Vieheinheiten),
- Handelsaktivitäten,
- Dienstleistungen, die gemäß Einkommensteuerrichtlinien über die Geringfügigkeitsgrenzen (51.500 €) hinausgehen,
- Betreiben eines gewerblichen Hofladens,
- Energieerzeugung.

Gerade im Bereich der Stromerzeugung müssen land- und forstwirtschaftliche Personengesell-

schaften aufpassen. Investiert die land- und forstwirtschaftliche Personengesellschaft in eine Photovoltaikanlage im Gesamtvermögen, damit ein Direktverbrauch von Strom erfolgen kann, handelt es sich bei der Einspeisung und dem Verkauf von Überschussstrom um eine gewerbliche Tätigkeit. Die gewerbliche Tätigkeit durch das Einspeisen von Strom führt dazu, dass die gesamte an sich land- und forstwirtschaftliche Personengesellschaft nunmehr gewerbliche Einkünfte erzielt.

Änderung im Steuergesetz

Vielfach wird auf eine Entscheidung des Bundesfinanzhofes aus dem Jahr 2014 hingewiesen. Nach der seinerzeitigen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes tritt eine Umqualifizierung der gesamten gewerblichen Einkünfte in solche aus Gewerbebetrieb demnach nicht ein, wenn die originär gewerblichen Nettoumsatzerlöse (aus Stromverkauf) 3 % der Gesamtumsatzerlöse der Gesellschaft und den Betrag von

24.500 € im Veranlagungszeitraum nicht übersteigen. Diese Rechtsprechung ist zwar nicht zur Abfärbung von landwirtschaftlichen Einkünften ergangen, dürfte aber auch auf Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft anzuwenden sein.

In diesem Zusammenhang ist auf eine Änderung im Jahressteuergesetz 2019 hinzuweisen. Darin wurde die gesetzliche Regelung zur Abfärbung neu formuliert. Danach ist es fraglich, ob das Festhalten an den vorgenannten Bagatellgrenzen trotz des eindeutigen Wortlautes des (neuen) Gesetzes möglich ist. Sollten Sie solche Sachverhalte in Ihren Betrieben vorliegen haben, ist dringend steuerliche Beratung geboten.

In der Steuerberatung, aber auch für den Praktiker vor Ort ist wichtig, dass schon eine wirtschaftlich unbedeutende Beteiligung an einer gewerblichen Personengesellschaft zu einer gewerblichen Abfärbung führt. Dies ist zum Beispiel der Fall bei einer Beteiligung der land- und forstwirtschaftlichen Personengesellschaft an einer/einem:

- Maschinengemeinschaft, Lohnunternehmen,
- Rübenrodegessellschaft,
- Transportgesellschaft.

Diese müssen im Übrigen alle als Personengesellschaft organisiert sein. Es reicht jede auch nur unbedeutende Beteiligung aus. Sie wird möglicherweise mangels Einlage von der Buchhaltung in der Obergesellschaft noch nicht einmal erkannt.

Auch bei Gründung von Personengesellschaften sollte stets darauf geachtet werden, dass in das Gesamthandsvermögen der Personengesellschaft keine Beteiligung einer gewerblichen Personengesellschaft übertragen wird.

Folgen der gewerblichen Abfärbung

Bei einer gewerblichen Abfärbung ergeben sich für land- und forstwirtschaftlichen Personengesellschaften Auswirkungen vor allen Dingen auf die Zurechnung der Gewinne, da bei Land- und Forstwirten, deren Wirtschaftsjahr vom Kalenderjahr abweicht, der Gewinn nach dem Einkommensteu-

ergesetz entsprechend dem zeitlichen Anteil aufzuteilen ist. Bei Gewerbetrieben gilt der Gewinn als in dem Kalenderjahr bezogen, in dem das Wirtschaftsjahr endet.

Auch bei der Ausübung von Wahlrechten, die nur Land- und Forstwirten vorbehalten sind, zum Beispiel der Nichtaktivierung des Feldinventars, kommt es zu einer Abkehr von diesem Wahlrecht, denn Gewerbetriebe sind von solchen Wahlrechten ausgeschlossen. Es werden nicht unerhebliche stille Reserven aufgedeckt, die zu versteuern sind.

Weitere Konsequenzen der gewerblichen Abfärbung sind:

- Gewerbesteuerpflicht – die Gewerbesteuer kann aber im Regelfall auf die Einkommensteuer angerechnet werden,
- der gegebenenfalls zu gewählende land- und forstwirtschaftliche Freibetrag entfällt,
- keine Verlustverrechnung bei gewerblicher Tierhaltung,
- keine Lohnsteuerpauschalierung mit 5 %,
- keine Kfz-Steuerbefreiung,
- möglicherweise auch außer-

steuerliche Konsequenzen, zum Beispiel bei Sozialversicherung, im Förder- oder Baurecht.

Es gibt verschiedene Reaktionsmöglichkeiten zur Abwehr der Infektion nach Alternative 1 oder Alternative 2:

Die gewerbliche Tätigkeit oder Beteiligung könnte in einer personenidentischen Schwestergesellschaft durchgeführt beziehungsweise gehalten werden, die gleiche Gewinnverteilungsmodalitäten wie in der landwirtschaftlichen Personengesellschaft vermitteln kann.

Die gewerbliche Tätigkeit eines Gesellschafters führt nicht zu einer gewerblichen Fiktion der Personengesellschaft, auch gewerbliche Sonderbetriebseinnahmen eines Gesellschafters färben nicht ab. Die Verlagerung der gewerblichen Einkünfte in den Sonderbereich eines Gesellschafters führt deshalb nur bei diesem zu gewerblichen Einkünften.

Es kommt, wie so häufig, auf eine angepasste Gestaltung an.

STEFAN HEINS, Steuerberater, wetreu LBB Betriebs- und Steuerberatungsgesellschaft, Kiel

Wer sucht was wo? Wer sucht wie? Gerade wenn mehrere Personen im Agrarbüro zusammenarbeiten, muss ein einheitliches System her. Nur wenn sich alle daran halten, herrscht auf Dauer Ordnung. Hier ist Konsequenz gefragt und vor allem Kommunikation. Ohne Absprachen mit dem Partner und/oder Mitarbeitern funktioniert es nicht.

Es gibt viele Wege, etwas abzuliegen und zu finden. Frauen ticken anders als Männer, auch zwischen Jung und Alt gibt es Unterschiede in Sachen Ordnung. Jeder hat ein eigenes System. Der eine sucht alphabetisch nach Stichworten, der andere nach Firmennamen. Wo sind die Versicherungsunterlagen zum Schlepper abgelegt: Im Ordner „Fuhrpark“ oder im Ordner „Versicherungen“? Wie sind die Fahrzeuge im Fuhrpark gekennzeichnet: Nach Marke (Fendt, Deutz ...) oder nach Kfz-Kennzeichen? Um das Chaos zu besiegen, muss ein einheitliches System her. Ordnung und Transparenz haben viele Vorteile:

- Schnelles Finden bedeutet weniger Arbeit, man spart Zeit,
- alle Vorgänge sind übersichtlich abgelegt,
- Fehler im Büro kosten Geld. Sie schonen Ihre Nerven und haben keinen unnötigen Stress bei unvorhergesehenen Terminen (etwa Prüfungen). Denn alle Unterlagen sind sofort parat,
- im Fall der Fälle kommen Familie und Mitarbeiter auch mit dem

Ordnung und Transparenz im Agrarbüro Mit Abspracheordner besser kommunizieren



Ein einheitliches Ablagesystem hilft denen, die einen vertreten, wenn man selbst mal ausfällt.

FOTO: SABINE RÜBENSAAT

System klar, wenn der Büroleiter oder die Büroleiterin nicht da ist oder plötzlich ausfällt.

Qualitätsmanagement und Aktenplan

Betreiben Sie Ihr eigenes Qualitätsmanagement. Egal, ob Sie zu dritt agieren oder 15 Mitarbeiter haben: Es muss klare Absprachen geben, die namentlich festgehalten werden. Fixieren Sie schriftlich:

- Welche Person hat Zugang zum Computer?
- Wer speichert etwas wie ab?
- Wer sucht wonach?

- Wie werden Dateinamen vergeben?
- Wer ist verantwortlich für die Datensicherung?
- Wer regelt die Aufbewahrungsfisten?

Nur einmal müssen Sie ein System entwickeln, sonst können Sie keine Ordnung halten. Ist es einmal entwickelt, können Sie es immer nutzen. Neue Wege sind zunächst unbequem, doch früher oder später gehen sie allen Beteiligten in Fleisch und Blut über. Erklären Sie es zur Chefsache. Wenn alle Beteiligten motiviert sind, bleiben sie im Boot. Mit Speck

fängt man Mäuse: Eine Belohnung hilft, dass alle am Ball bleiben. Das lohnt sich, denn entschieden umgesetzt spart ein gutes System Suchzeiten und damit Nerven.

Ein Aktenplan hilft:

- Für jeden Bereich ist festgelegt, wie viele Ordner es gibt,
- alle Vorgaben sind einheitlich,
- niemand darf sein System selbst bestimmen,
- jeder (neue) Mitarbeiter kann unmittelbar eingewiesen werden,
- für alle Vorgaben und Vorlagen gibt es einen Aktenordner, der jederzeit für jeden Büromitarbeiter einsehbar ist,
- eine Person ist dafür verantwortlich, diesen Ordner auf dem neuesten Stand zu halten,
- dieser Ordner ist – genau wie ein Notfallordner – Gold wert.

Legen Sie feste Bürozeiten fest

Statt nur ins Büro zu gehen, wenn es mal regnet, gehen Sie täglich eine halbe Stunde. Und das immer zur gleichen Zeit, etwa von 7.30 bis 8 Uhr. Lassen Sie das zu Ihrer Gewohnheit werden. So bringen Sie regelmäßig alles auf Vordermann, haben Ihre Mailbox im Griff, und nichts bleibt liegen. Positiver Nebeneffekt: Ihre Geschäftspartner wissen, dass Sie dann erreichbar sind. Warum nicht den Hinweis „Bürozeit von 7.30 – 8.00 Uhr“ in die E-Mail-Signatur mit aufnehmen?

ANNE DIRKING, Landwirtschaftskammer Niedersachsen, Uelzen