



Bundesministerium
für Ernährung
und Landwirtschaft

Wichtige steuerliche Regelungen für die Land- und Forstwirtschaft

Ausgabe 2023

1. Einkommensteuer (ESt)

Natürliche Personen mit Wohnsitz im Inland unterliegen mit ihren Einkünften der Einkommensteuer. Dazu zählen auch die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (LuF). Einkünfte sind bei LuF der Gewinn (§ 2 Abs. 2 Nr. 1 EStG).

§§ 13, 13a EStG betreffen Regelungen zur Ermittlung der Einkünfte aus LuF.

1.1 Gewinnermittlungszeitraum (§ 4a Einkommensteuergesetz [EStG])

Der Gewinn ist für land- und forstwirtschaftliche (LuF) Betriebe i.d.R. nach einem vom Kalenderjahr (KJ) abweichenden Wirtschaftsjahr (WJ) zu ermitteln. Das Gesetz bzw. die Einkommensteuer-Durchführungsverordnung sehen je nach Betriebstyp verschiedene Abschlusszeitpunkte vor.

1.2 Buchführungspflicht (§ 141 Abs. 1 Satz 1 Abgabenordnung [AO])

Die Buchführungspflicht tritt bei Überschreiten folgender Grenzen ein:

Gesamtumsatz i.S.d. § 19 Abs. 3 Satz 1 UStG	600.000 €
Wirtschaftswert der LuF Fläche (Wirtschaftswertgrenze fällt ab 1.1.2025 weg)	25.000 €
Gewinn aus LuF im KJ	60.000 €

1.3 Nutzungswert der eigenen Wohnung (§ 13 Abs. 2 Nr. 2 EStG)

Für Gebäude oder Gebäudeteile im LuF Betriebsvermögen, die nach den jeweiligen landesrechtlichen Vorschriften ein Baudenkmal sind, kann die Nutzungswertbesteuerung in Anspruch genommen werden.

1.4 Allgemeiner Freibetrag (§ 13 Abs. 3 EStG)

Die Einkünfte aus LuF werden bei der Ermittlung des Gesamtbetrags der Einkünfte nur berücksichtigt, soweit sie den Betrag von 900 Euro bzw. 1.800 Euro (Ledige/Verheiratete) übersteigen.

Übersteigt die Summe der Einkünfte 30.700 Euro bzw. 61.400 Euro (Ledige/Verheiratete) entfällt der Freibetrag.

Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen (§ 13a EStG)

1.5 Durchschnittssatzgewinnermittlung (§ 13a EStG)

Dieses vereinfachte Gewinnermittlungsverfahren findet für LuF Betriebe Anwendung, wenn die/der Steuerpflichtige nicht aufgrund gesetzlicher Vorschriften verpflichtet ist, für die Einkommensbesteuerung Bücher zu führen und die selbstbewirtschafteten Flächen der landwirtschaftlichen Nutzung ohne Sonderkulturen 20 ha nicht überschreiten. Die Tierbestände dürfen daneben insgesamt 50 Vieheinheiten (VE) nicht übersteigen, die selbst bewirtschafteten Flächen der forstwirtschaftlichen Nutzung 50 ha nicht überschreiten und die selbst bewirtschafteten Flächen der Sondernutzungen bestimmte Grenzen, die einer Anlage zum EStG zu entnehmen sind, nicht überschreiten.

Für die landwirtschaftliche Nutzung wird ein einheitlicher Gewinn in Höhe von 350 Euro pro ha selbstbewirtschafteter Fläche angesetzt (Grundbetrag). Ab 26 VE kommen 300 Euro pro VE hinzu. Der Gewinn aus forstwirtschaftlicher Nutzung wird pauschal ermittelt. Pro Sondernutzung werden bei Überschreiten bestimmter Grenzen jeweils pauschal 1.000 Euro Gewinn hinzugerechnet. Neben den vorgenannten Beträgen werden die Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung von Wirtschaftsgütern des LuF Betriebsvermögens und die Einnahmen aus Kapitalvermögen, soweit sie zu den Einkünften aus LuF gehören, dem Gewinn zugerechnet.

1.6 Sondergewinne im Rahmen der Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen (§ 13a Abs. 7 EStG)

Zu den außerordentlichen Geschäftsvorfällen, die nach § 13a Abs. 7 EStG bei der Durchschnittssatzgewinnermittlung gesondert erfasst werden, zählen u.a. Gewinne aus den folgenden Vorgängen:

1. Gewinne aus der Veräußerung oder Entnahme von Grund und Boden nebst zugehörigem Aufwuchs und Gebäuden, immateriellen Wirtschaftsgütern und Beteiligungen.
2. Gewinne aus der Veräußerung oder Entnahme übriger Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens und von Tieren, wenn der Veräußerungspreis bzw. Vergleichswert mehr als 15.000 Euro betragen hat.
3. Erträge aus bestimmten Entschädigungen und aus der Auflösung von Rücklagen.

1.7 Freibeträge bei Betriebsveräußerung und Betriebsaufgabe (§ 14 i.V.m. § 16 EStG)

Keine Spezialvorschrift für luf Betriebe, sondern eine generelle Regelung.

Für Veräußerungen/Betriebsaufgaben wird der Veräußerungs-/Aufgabegewinn bei einer/einem Steuerpflichtigen, die/der das 55. Lebensjahr vollendet hat oder im sozialversicherungsrechtlichen Sinne dauernd berufsunfähig ist, auf Antrag zur Einkommensteuer nur insoweit herangezogen, als er 45.000 Euro übersteigt. Der Freibetrag wird der/dem Steuerpflichtigen nur einmal gewährt. Er ermäßigt sich um den Betrag, um den der Veräußerungs-/Aufgabegewinn 136.000 Euro übersteigt, so dass er bei einem Veräußerungs-/Aufgabegewinn ab 181.000 Euro wegfällt.

Mit dem Jahressteuergesetz 2020 wurden Ausnahmen von der Annahme eines steuerpflichtigen Veräußerungsgewinns in § 14 Absätze 2 und 3 geschaffen. Diese betreffen die Verkleinerung eines luf Betriebs sowie die Realteilung einer Mitunternehmerschaft.

1.8 Steuerermäßigung für außerordentliche Einkünfte i.S.d. § 34 EStG (hier: Veräußerungsgewinne i.S.d. § 14 EStG)

Keine Spezialvorschrift für luf Betriebe, sondern eine generelle Regelung.

Für die Besteuerung von Veräußerungs-/Aufgabegewinnen besteht ein Wahlrecht, ob diese nach der „Fünftelregelung“ oder mit einem ermäßigten Steuersatz (56 v.H. des durchschnittlichen Steuersatzes, der sich ergäbe, wenn die tarifliche Einkommensteuer nach dem gesamten zu versteuernden Einkommen zzgl. der dem Progressionsvorbehalt unterliegenden Einkünfte zu bemessen wäre) besteuert werden. Dieser ermäßigte Steuersatz kann von aus dem Berufsleben scheidenden Unternehmerinnen und Unternehmern beantragt werden, die das 55. Lebensjahr vollendet haben oder dauernd berufsunfähig sind.

1.9 Ausgleich der Verluste aus Tierzucht oder -haltung mit Einkünften aus anderen Einkunftsarten (§ 15 Abs. 4 EStG)

Verluste aus gewerblicher Tierzucht oder -haltung dürfen weder mit Einkünften aus Gewerbebetrieb, noch mit Einkünften aus anderen Einkunftsarten verrechnet werden. Die Verluste mindern jedoch nach Maßgabe des § 10d EStG die Gewinne, die die/der Steuerpflichtige in dem unmittelbar vorangegangenen und in den folgenden Wirtschaftsjahren aus gewerblicher Tierzucht oder gewerblicher Tierhaltung erzielt hat oder erzielt.

Nicht-gewerbliche landwirtschaftliche Betriebe können dagegen Verluste aus Tierzucht und Tierhaltung (wie auch Verluste aus anderen Betriebszweigen) mit Einkünften aus anderen Einkunftsarten ausgleichen.

1.10 Übertragungsmöglichkeiten von Veräußerungsgewinnen bestimmter Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens (§§ 6b/6c EStG)

Begünstigt sind die Gewinne, die bei der Veräußerung folgender Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens entstehen:

- Grund und Boden,
- Aufwuchs auf Grund und Boden mit dem dazugehörigen Grund und Boden, wenn der Aufwuchs zu einem luf Betriebsvermögen gehört,
- Gebäude.

Die Veräußerungsgewinne können ganz oder teilweise auf bestimmte Ersatzwirtschaftsgüter des Anlagevermögens übertragen werden. Ist eine Übertragung nicht sofort möglich, kann im WJ der Veräußerung eine gewinnmindernde Rücklage gebildet werden, die spätestens bis zum Ablauf des vierten Jahres – bei neu hergestellten Gebäuden des sechsten Jahres – aufzulösen ist.

[Mit dem 2. Corona-Steuerhilfegesetz wurde die Reinvestitionsfrist vorübergehend um ein Jahr verlängert. Das Gesetz zur Modernisierung des Körperschaftsteuerrechts hat eine Verlängerung um ein weiteres Jahr eingeräumt.]

1.11 Investitionsabzugsbeträge zur Förderung kleiner und mittlerer Betriebe (§ 7g Abs. 1-4 EStG)

Für die künftige Anschaffung oder Herstellung von abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens kann unter bestimmten Voraussetzungen außerhalb der Bilanz ein gewinnmindernder Betrag von bis zu 50 v.H. der Anschaffungs- oder Herstellungskosten (AK/HK) des begünstigten Wirtschaftsguts abgezogen werden (Investitionsabzugsbetrag). Dabei darf die Summe der Abzugsbeträge, die im WJ des Abzugs und in den drei vorangegangenen WJ abgezogen wurden, 200.000 Euro nicht übersteigen.

Voraussetzung ist, dass die einheitliche Gewinngrenze von 200.000 Euro nicht überschritten wird. Die/der Steuerpflichtige muss die Summen der Abzugsbeträge und eventuell hinzuzurechnenden oder rückgängig zu machenden Beträge nach amtlich vorgeschriebenen Datensätzen durch Datenfernübertragung übermitteln (zur Vermeidung unbilliger Härten kann hierauf im Einzelfall auf Antrag verzichtet werden). Diese Maßnahme gestattet es Betrieben, bereits vor der Durchführung von Investitionen steuerfrei Mittel zu ihrer Finanzierung anzusammeln.

Im Jahr der Anschaffung oder Herstellung kann die/der Steuerpflichtige einen Betrag i.H.v. 50 v.H. der tatsächlichen AK/HK dem Gewinn außerhalb der Bilanz hinzurechnen (Wahlrecht). Die AK/HK des Wirtschaftsguts können um bis zu 50 v.H. herabgesetzt werden. Dadurch verringert sich die Bemessungsgrundlage für die Absetzungen für Abnutzung und Sonderabschreibung.

Wird innerhalb der 3-Jahresfrist keine Anschaffung oder Herstellung vorgenommen, wird der Investitionsabzugsbetrag rückgängig gemacht.

[Mit dem 2. Corona-Steuerhilfegesetz wurden die in 2020 endenden Fristen für die Verwendung von Investitionsabzugsbeträgen um ein Jahr verlängert. Das Gesetz zur Modernisierung des Körperschaftsteuerrechts hat eine Verlängerung um ein weiteres Jahr eingeräumt.]

1.12 Sonderabschreibungen zur Förderung kleiner und mittlerer Betriebe (§ 7g Abs. 5-6 EStG)

LuF Betriebe, die die Gewinngrenze von 200.000 Euro nicht überschreiten, können im Jahr der Anschaffung/Herstellung und in den vier folgenden Jahren neben der normalen Abschreibung bis zu 20 v.H. als Sonderabschreibung geltend machen.

1.13 Steuerermäßigung bei Einkünften aus LuF (§ 32c EStG i.V.m. §§ 36 Abs. 2 und 52 Abs. 33a EStG)

Im Dezember 2016 wurde die steuerliche Tarifiermäßigung für die LuF verabschiedet. Erstmals ab dem Veranlagungszeitraum 2016 können so auftretende Gewinnschwankungen in LuF Betrieben nachträglich auf Antrag durch eine individuelle Steuerermäßigung (Tarifiermäßigung) korrigiert werden.

Es wird eine fiktive Vergleichsrechnung für einen dreijährigen Betrachtungszeitraum durchgeführt, wobei der erste Betrachtungszeitraum die Veranlagungszeiträume 2014 – 2016 und der letzte Betrachtungszeitraum die Veranlagungszeiträume 2020 bis 2022 umfasst. Ergibt sich dabei, dass die Summe der tariflichen Einkommensteuer, die auf die steuerpflichtigen Einkünfte aus LuF entfällt, innerhalb des Betrachtungszeitraums höher ist als die Summe einer fiktiven tariflichen Einkommensteuer, welche für einen Durchschnittsgewinn entsteht, wird die Steuer im letzten Jahr des dreijährigen Zeitraums um den errechneten Unterschiedsbetrag ermäßigt.

Die Regelung ist am 30. Januar 2020 in Kraft getreten. Sie ist beschränkt auf die o.g. Betrachtungszeiträume.

Abgrenzung: Landwirtschaft – Gewerbe

1.14 Allgemeines (R 15.5 Abs. 1 und 11 EStR)

Liegen teils gewerbliche und teils landwirtschaftliche Tätigkeiten vor, sind die Tätigkeiten zu trennen, wenn dies nach der Verkehrsauffassung möglich ist. Nur wenn die verschiedenen Tätigkeiten derart miteinander

verflochten sind, dass sie sich unlösbar gegenseitig bedingen, liegt eine einheitliche Tätigkeit vor. Eine solche Tätigkeit ist danach zu qualifizieren, ob das LuF oder das gewerbliche Element überwiegt.

Zur Abgrenzung sind zwei Grenzen zu beachten (R 15.5. Abs. 11 EStR). Die nachfolgend genannten Tätigkeiten (Punkte 1.16 bis 1.22 dieser Übersicht) sind dann noch der LuF zuzurechnen, wenn die Umsätze aus den Tätigkeiten nach den Absätzen 3 bis 8 der Richtlinie (bestimmte Lieferungen) bzw. die Umsätze nach den Absätzen 9 und 10 der Richtlinie (bestimmte Dienstleistungen) nicht mehr als ein Drittel des Gesamtumsatzes und nicht mehr als 51.500 Euro im WJ betragen.

Die Umsätze aus den betroffenen Lieferungen (Abs. 3–8) und Dienstleistungen (Abs. 9, 10) dürfen dauerhaft insgesamt nicht mehr als 50 v.H. des Gesamtumsatzes betragen. Andernfalls liegen hinsichtlich dieser Tätigkeiten Einkünfte aus Gewerbebetrieb vor. Daneben bleibt der LuF Betrieb unberührt bestehen.

1.15 Strukturwandel (R 15.5. Abs. 2 EStR)

Durch Strukturwandel kann neben der LuF ein Gewerbebetrieb entstehen, der zu dem Zeitpunkt beginnt, zu dem diese Tätigkeit dauerhaft umstrukturiert wird, z.B. wenn dem bisherigen Charakter nicht mehr entsprechende

- Investitionen vorgenommen,
- vertragliche Verpflichtungen eingegangen oder
- Wirtschaftsgüter angeschafft werden

und dies jeweils dauerhaft zur Überschreitung der o.g. drei Umsatzgrenzen führt.

In allen übrigen Fällen liegen nach Überschreitung der Grenzen in drei aufeinander folgenden Wirtschaftsjahren Einkünfte aus Gewerbebetrieb vor.

1.16 LuF Nebenbetriebe (R 15.5 Abs. 3 EStR)

Ein Nebenbetrieb muss

- den Hauptbetrieb fördern und ergänzen,
- durch den Hauptbetrieb geprägt sein und
- in funktionaler Hinsicht von ihm abhängig sein.

Die Verbindung darf nicht zufällig oder vorübergehend und nicht ohne Nachteil für den Hauptbetrieb wieder lösbar sein.

Ein Nebenbetrieb liegt vor, wenn

- überwiegend im eigenen Hauptbetrieb erzeugte Rohstoffe be- oder verarbeitet werden und die dabei gewonnenen Erzeugnisse überwiegend für den Verkauf bestimmt sind oder
- ein LuF Betrieb Umsätze aus der Übernahme von Rohstoffen (z.B. organische Abfälle) erzielt, diese be- oder verarbeitet und die dabei gewonnenen Erzeugnisse nahezu ausschließlich im eigenen Betrieb der LuF verwendet und
- die Erzeugnisse im Rahmen einer ersten Stufe der Be- oder Verarbeitung, die noch dem LuF Bereich zuzuordnen ist, hergestellt werden.

Eine gewerbliche Tätigkeit liegt vor bei der Be- und Verarbeitung eigener Erzeugnisse im Rahmen einer zweiten Stufe der Be- oder Verarbeitung und stets auch bei der Be- oder Verarbeitung fremder Erzeugnisse. Wenn die be- oder verarbeiteten Erzeugnisse im Rahmen der Direktvermarktung abgesetzt werden, können sie noch der LuF zugerechnet werden, sofern sie die o.g. Grenzen nicht überschreiten.

1.17 Unmittelbare Verwertung organischer Abfälle (R 15.5 Abs. 4 EStR)

Die Entsorgung organischer Abfälle in einem LuF Betrieb ist nur dann der LuF zuzurechnen, wenn dies im Rahmen einer Be- oder Verarbeitung geschieht oder die LuF an sich im Vordergrund steht.

1.18 Absatz eigener Erzeugnisse i.V.m. fremden und gewerblichen Erzeugnissen (R 15.5 Abs. 5 und 6 EStR)

Definitionen:

- Eigene Erzeugnisse: alle luf Erzeugnisse, die im Rahmen des Erzeugungsprozesses im eigenen Betrieb gewonnen werden (auch Erzeugnisse der ersten Stufe der Be- oder Verarbeitung und zugekaufte Waren, die als Roh-, Hilfs- oder Betriebsstoffe im Erzeugungsprozess verwendet werden)
- Fremde Erzeugnisse: alle zur Weiterveräußerung zugekauften Erzeugnisse, Produkte oder Handelswaren, die nicht im luf Erzeugungsprozess des eigenen Betriebs verwendet werden, unabhängig davon, ob es sich um betriebstypische bzw. –untypische Erzeugnisse, Handelswaren zur Vervollständigung der Produktpalette oder andere Waren aller Art handelt.

Der ausschließliche Absatz eigener Erzeugnisse stellt eine Vermarktung im Rahmen der LuF dar, unabhängig davon, in welchem Rahmen die Vermarktung erfolgt (Handelsgeschäft, Verkaufsstelle, Marktstand etc.). Werden neben den eigenen Erzeugnissen auch fremde oder gewerbliche Erzeugnisse abgesetzt, liegt neben der luf Tätigkeit auch eine gewerbliche Tätigkeit vor. Diese kann bei Einhaltung der o.g. Grenzen noch der LuF zugerechnet werden.

1.19 Absatz eigener Erzeugnisse i.V.m. Dienstleistungen (R 15.5 Abs. 7 EStR)

Dienstleistungen im Zusammenhang mit dem Absatz eigener Erzeugnisse stellen grundsätzlich eine einheitlich zu beurteilende Tätigkeit dar. Diese ist einheitlich gewerblich, wenn nach dem Vertragsinhalt der Umsatz aus den Dienstleistungen und den fremden Erzeugnissen überwiegt. Bei Einhaltung der o.g. Grenzen kann sie noch der LuF zugerechnet werden.

1.20 Absatz eigenerzeugter Getränke i.V.m. besonderen Leistungen (R 15.5 Abs. 8 EStR)

Der Ausschank eigenerzeugter Getränke ist lediglich eine Form der Vermarktung und somit LuF. Werden daneben durch eine Land- und Forstwirtin/einen Land- und Forstwirt z.B. Speisen und andere Getränke abgegeben, liegt insoweit eine gewerbliche Tätigkeit vor, die bei Einhaltung der o.g. Grenzen noch der LuF zugerechnet wird.

1.21 Verwendung von Wirtschaftsgütern (R 15.5 Abs. 9 EStR)

Die Verwendung von Wirtschaftsgütern des luf Betriebsvermögens für Dritte stellt eine gewerbliche Tätigkeit dar. Diese kann bei Einhaltung der o.g. Grenzen noch der LuF zugerechnet werden, wenn gewährleistet ist, dass der Einsatz der Wirtschaftsgüter im eigenen Betrieb noch mindestens 10 v.H. beträgt.

1.22 Luf Dienstleistungen (R 15.5 Abs. 10 EStR)

Verrichtet eine Land- und Forstwirtin/ein Land- und Forstwirt Dienstleistungen ohne Verwendung eigener Erzeugnisse oder eigener Wirtschaftsgüter, ist dies eine gewerbliche Tätigkeit, die bei Einhaltung der o.g. Grenzen noch der LuF zugerechnet werden kann, wenn ein funktionaler Zusammenhang mit typischen luf Tätigkeiten besteht.

1.23 Energieerzeugung (R 15.5 Abs. 12 EStR)

Bei der Erzeugung von Energie (z.B. durch Wind-, Solar- oder Wasserkraft) handelt es sich nicht um eine luf Tätigkeit. Der Absatz von Strom und Wärme führt zu Einkünften aus Gewerbebetrieb. Die Erzeugung von Biogas kann Nebenbetrieb sein.

1.24 Beherbergung von Fremden (R 15.5 Abs. 13 EStR)

Die Abgrenzung richtet sich nach den Regelungen zur Abgrenzung des Gewerbebetriebs von der Vermögensverwaltung (R 15.7 EStR).

Vereinfachungsregel: Keine gewerbliche Tätigkeit, wenn weniger als vier Zimmer und weniger als sechs Betten zur Beherbergung von Fremden bereitgehalten werden und keine Hauptmahlzeit gewährt wird.

1.25 Viehhaltung (§ 51 Bewertungsgesetz [BewG] i.V.m. § 13 Abs. 1 Nr. 1 EStG)

Maßgebend für die steuerliche Abgrenzung zwischen Landwirtschaft und Gewerbe im Bereich der Tierproduktion ist die Flächenbindung, die über den Vieheinheiten (VE)-Schlüssel und die VE-Staffel bestimmt wird. Die Einkünfte aus Tierzucht und -haltung gehören zu den Einkünften aus LuF, wenn die in der VE-Staffel genannte Tier-Bodenrelation eingehalten wird.

Vieheinheitenstaffel in VE/ha	
für die ersten 20 ha	nicht mehr als 10 VE
für die nächsten 10 ha	nicht mehr als 7 VE
für die nächsten 20 ha	nicht mehr als 6 VE
für die nächsten 50 ha	nicht mehr als 3 VE
für weitere Flächen	nicht mehr als 1,5 VE

je ha der von der Betriebsinhaberin/vom Betriebsinhaber regelmäßig landwirtschaftlich genutzten Flächen.

Zu der maßgeblichen Fläche gehören sowohl zugepachtete als auch vorübergehend stillgelegte Flächen. Verpachtete Flächen sind abzurechnen.

1.26 Tierhaltungsgemeinschaften (§ 51a BewG i.V.m. § 13 Abs. 1 Nr. 1 Satz 5 EStG)

Diese Sonderregelung ermöglicht es, dass sich Landwirtinnen und Landwirte unter bestimmten Voraussetzungen zu einer gemeinschaftlichen Tierhaltung zusammenschließen, ohne ihre Einzelunternehmerschaft aufzugeben.

Durch Übertragung von nicht ausgenutzten VE aus Einzelbetrieben auf eine Gemeinschaft können im Vergleich zum Zusammenschluss der Einzelbetriebe zu einer Personengesellschaft (GbR, OHG, KG) deutlich mehr VE gehalten werden.

Begünstigt i.S.d. einkommensteuerrechtlichen Zuordnung zur LuF sind nur Zusammenschlüsse in Form von Personengesellschaften (Mitunternehmerschaften), deren Mitglieder im Hauptberuf Landwirtinnen/Landwirte sind.

Hinweis: § 51a BewG ist mit Wirkung ab 1. Januar 2025 aufgehoben. Mit dem neu geschaffenen § 13b EStG werden die Grundsätze des § 51a BewG im Wesentlichen für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31. Dezember 2024 beginnen, in das Einkommensteuergesetz überführt.

Sonderregelungen speziell für die Forstwirtschaft

1.27 Betriebsausgabenpauschale (§ 4 Abs. 3 EStG i.V.m. § 51 Einkommensteuer-Durchführungsverordnung [EStDV])

Forstwirtschaftliche Betriebe, die nicht zur Buchführung verpflichtet sind und nicht freiwillig Bücher führen und deren forstwirtschaftlich genutzte Fläche 50 ha nicht übersteigt, können zur Abgeltung der Betriebsausgaben auf Antrag 55 v.H. (bei Verkauf auf dem Stamm 20 v.H.) der Einnahmen aus Holznutzung abziehen. Mit den pauschalen Betriebsausgaben sind sämtliche Betriebsausgaben mit Ausnahme der Wiederaufforstungskosten und der Minderung des Buchwerts für ein Wirtschaftsgut Baumbestand abgegolten.

1.28 Steuerermäßigung (§ 34b EStG)

Die Einkommensteuer bemisst sich für außerordentliche Holznutzungen d.h.

- Holznutzungen, die aus volks- oder staatswirtschaftlichen Gründen erfolgt sind und
- Holznutzungen infolge höherer Gewalt (Kalamitätsnutzungen)

nach der Hälfte des durchschnittlichen persönlichen Steuersatzes (1/2 Steuersatz).

Soweit die außerordentlichen Holznutzungen den Nutzungssatz (§ 68 EStDV) übersteigen, bemisst sich die Einkommensteuer nach der Hälfte des durchschnittlichen Steuersatzes für außerordentliche Holznutzungen (1/4 Steuersatz).

1.29 Steuerfreie Rücklage (§ 3 Forstschäden-Ausgleichsgesetz [FSchAuslG])

Buchführende Forstbetriebe können bis insgesamt 100 v.H. der im Durchschnitt der letzten drei Wirtschaftsjahre erzielten nutzungssatzmäßigen Einnahmen (jährliche Zuführung bis zu 25 v.H.) eine den

steuerlichen Gewinn mindernde Rücklage bilden, wenn in gleicher Höhe ein Ausgleichsfonds gebildet wird (Einzelheiten hierzu siehe § 3 Abs. 2 FSchAusglG).

1.30 Betriebsausgabenpauschale (§ 4 FSchAusglG)

Forstwirtschaftliche Betriebe mit Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 oder § 13a EStG können im WJ einer Einschlagsbeschränkung zur Abgeltung der Betriebsausgaben einen Pauschalsatz von 90 v.H. der Einnahmen aus der Verwertung des eingeschlagenen Holzes abziehen. Soweit Holz auf dem Stamm verkauft wird, betragen die pauschalen Betriebsausgaben 65 v.H. der Einnahmen aus der Verwertung des stehenden Holzes.

1.31 Vereinfachungsregelung bei Bewertung von Holzvorräten (§ 4a FSchAusglG)

Buchführende Forstbetriebe können im WJ einer Einschlagsbeschränkung auf die Aktivierung des eingeschlagenen und unverkauften Kalamitätsholzes ganz oder teilweise verzichten.

1.32 Steuerermäßigung (§ 5 FSchAusglG i.V.m. § 34b EStG)

In einem WJ mit einer staatlich angeordneten Einschlagsbeschränkung gilt ab dem ersten Festmeter der Kalamitätsnutzung einheitlich der Steuersatz nach § 34b Abs. 3 Nr. 2 EStG (¼ Steuersatz).

1.33 Übervorräte (§ 7 FSchAusglG)

Bewertung des Mehrbestands bestimmter Holzprodukte mit dem um 50 v.H. niedrigeren Wert;
Voraussetzung: Einschlagsbeschränkung

2. Lohnsteuer (LSt)

Pauschalierung der Lohnsteuer bei Aushilfskräften in luf Betrieben (§ 40a Abs. 3 S. 1 EStG).

Bei Aushilfskräften, die in luf Betrieben ausschließlich mit typischen luf Arbeiten beschäftigt werden, kann die Arbeitgeberin/der Arbeitgeber unter Verzicht auf den Abruf von elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmalen oder die Vorlage einer Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug die Lohnsteuer mit einem Pauschalsteuersatz von 5 v.H. des Arbeitslohnes erheben.

Aushilfskräfte i.S.d. Vorschrift sind

- Personen, die für die Ausführung und für die Dauer von Arbeiten, die nicht ganzjährig anfallen, beschäftigt werden. Eine Beschäftigung mit anderen luf Arbeiten ist unschädlich, wenn deren Dauer 25 v.H. der Gesamtbeschäftigungsdauer nicht überschreitet,
- nicht Arbeitnehmer, die zu den luf Fachkräften gehören oder die der Arbeitgeber mehr als 180 Tage im KJ beschäftigt.

Der Arbeitslohn darf 19 Euro/Stunde nicht übersteigen (§ 40a Abs. 4 Nr. 1 EStG).

3. Körperschaftsteuer (KSt)

3.1 Körperschaftsteuerpflicht (§ 1 Körperschaftsteuergesetz [KStG])

Körperschaftsteuerpflichtig sind Kapitalgesellschaften (z.B. AG, GmbH), Genossenschaften, sonstige juristische Personen des privaten Rechts sowie nicht rechtsfähige Vereine, Anstalten und Stiftungen.

3.2 Grundlagen der Besteuerung, Ermittlung des Einkommens (§§ 7, 8 KStG)

Bemessungsgrundlage für die tarifliche Körperschaftsteuer ist das zu versteuernde Einkommen. Zu versteuerndes Einkommen ist das Einkommen i.S.d. § 8 Abs. 1 vermindert um die Freibeträge der §§ 24 und 25 KStG.

Was als Einkommen gilt und wie das Einkommen zu ermitteln ist, bestimmt sich nach den Vorschriften des Einkommensteuer- und Körperschaftsteuergesetzes.

3.3 Steuerbefreiungen (§ 3 Abs. 2, § 5 Abs. 1 Nr. 14 KStG)

Hauberg-, Wald-, Forst- und Laubgenossenschaften und ähnliche Realgemeinden sind nur bei Unterhaltung/Verpachtung eines Gewerbebetriebes körperschaftsteuerpflichtig, wenn dieser über den Rahmen eines Nebenbetriebs hinausgeht. Da die Einkünfte im Übrigen unmittelbar bei den Beteiligten zu versteuern sind, werden die Realgemeinden steuerlich wie Personengesellschaften behandelt. Die Einkünfte gelten als solche aus LuF (§ 13 Abs. 1 Nr. 4 EStG) und sind nach § 180 AO einheitlich und gesondert festzustellen.

Genossenschaften sowie Vereine, deren Geschäftsbetrieb sich auf Dienstleistungen für Betriebe der LuF (z.B. Maschinen- oder Beratungsringe) beschränkt, sind von der Körperschaftsteuer befreit.

3.4 Steuerfreibetrag (§ 25 Abs. 1 KStG)

Landwirtschaftlichen Produktionszusammenschlüssen – einschl. gemeinschaftlicher Tierhaltungen – in der Form einer Genossenschaft oder eines Vereins, die ausschließlich LuF betreiben, wird ein Freibetrag im Jahr der Gründung und in den folgenden neun Veranlagungszeiträumen von bis zu 15.000 Euro p.a. eingeräumt, wenn die Mitglieder der Genossenschaft oder dem Verein Flächen zur Nutzung oder für die Bewirtschaftung der Flächen erforderliche Gebäude überlassen. Das gesellschaftsrechtliche Beteiligungsverhältnis des jeweiligen Mitglieds darf wertmäßig nicht wesentlich von dessen Beteiligungsverhältnis an den zur Nutzung überlassenen Flächen und Gebäuden abweichen.

3.5 Steuersatz (§ 23 Abs. 1 KStG)

Gewinne von Körperschaften unterliegen einem einheitlichen Körperschaftsteuersatz von 15 v.H. Gewinnausschüttungen unterliegen bei Privatpersonen einer Abgeltungsteuer i.H.v. 25 v.H. (§ 32d EStG); bei geringerem persönlichen Steuersatz kann Einbeziehung in die Veranlagung beantragt werden.

4. Gewerbesteuer (GewSt)

4.1 Gewerbesteuerpflicht (§§ 1, 2 Gewerbesteuergesetz [GewStG])

Die Gewerbesteuer ist eine Objektsteuer, d.h. Steuergegenstand ist nicht eine Person, sondern der Gewerbebetrieb.

Kapitalgesellschaften (wie AG, GmbH), Genossenschaften sind stets Gewerbebetriebe kraft Rechtsform und können folglich keine Einkünfte aus LuF erzielen.

Sind an einer Personengesellschaft ausschließlich Kapitalgesellschaften beteiligt oder sind eine oder mehrere Kapitalgesellschaften persönlich haftende Gesellschafterinnen/Gesellschafter und nur diese zur Geschäftsführung befugt (gewerblich geprägte Personengesellschaft, z.B. GmbH & Co. KG), so ist sie selbst dann ein Gewerbebetrieb, wenn sie sich ausschließlich LuF betätigt (§ 15 Abs. 3 Nr. 2 S. 1 EStG).

Personengesellschaften (GbR, OHG, KG) sind nicht automatisch Gewerbebetriebe. Entscheidend ist ihre Betätigung. Betreiben sie ausschließlich LuF, dann sind sie nicht gewerbesteuerpflichtig. Übt jedoch eine Personengesellschaft neben der LuF noch eine gewerbliche Betätigung aus, dann wird ein einheitlicher Gewerbebetrieb angenommen (sog. Abfärbetheorie, § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG). Im Gegensatz zu Einzelpersonen ist eine Aufteilung der verschiedenen Tätigkeiten bei Personengesellschaften nicht möglich.

4.2 Steuerbefreiungen (§ 3 GewStG)

Hauberg-, Wald-, Forst- und Laubgenossenschaften und ähnliche Realgemeinden sind grundsätzlich nicht gewerbesteuerpflichtig. Wird aber gleichzeitig ein Gewerbebetrieb unterhalten, der über den Rahmen eines

Nebenbetriebes hinausgeht, so unterliegt dieser ggf. zusammen mit dem landwirtschaftlichen Hauptbetrieb der Gewerbesteuer (§ 3 Nr. 5 GewStG).

Genossenschaften sowie Vereine, deren Tätigkeit sich auf Dienstleistungen für die LuF sowie die Bearbeitung und Verwertung der von den Mitgliedern selbstgewonnenen LuF Erzeugnissen beschränkt, sind von der Gewerbesteuer befreit (§ 3 Nr. 8 GewStG i.V.m. § 5 Abs. 1 Nr. 14 KStG).

Gesellschaften, bei denen die Gesellschafterinnen/Gesellschafter als Unternehmerinnen/Unternehmer (Mitunternehmerinnen/Mitunternehmer) anzusehen sind (z.B. GbR, KG, OHG) sowie Genossenschaften sind gewerbesteuerbefreit, soweit die Gesellschaften und die Genossenschaften eine gemeinschaftliche Tierhaltung i.S.d. § 51a BewG (ab 2025: § 13b EStG) betreiben (§ 3 Nr. 12 GewStG).

Gewerbesteuerbefreit sind auch Genossenschaften sowie Vereine, deren Tätigkeit sich auf den Betrieb der LuF beschränkt, wenn die Mitglieder der Genossenschaft oder dem Verein Flächen zur Nutzung oder für die Bewirtschaftung der Flächen erforderliche Gebäude überlassen. Das gesellschaftsrechtliche Beteiligungsverhältnis des jeweiligen Mitglieds darf wertmäßig nicht wesentlich von dessen Beteiligungsverhältnis an den zur Nutzung überlassenen Flächen und Gebäuden abweichen (§ 3 Nr. 14 GewStG).

4.3 Besteuerungsgrundlage (§§ 6, 7 GewStG)

Die Besteuerungsgrundlage bildet der Gewerbeertrag (Gewinn des Gewerbebetriebs nach den Vorschriften des EStG oder des KStG unter Berücksichtigung bestimmter Hinzurechnungen und Kürzungen, §§ 8, 9 GewStG).

Durch Anwendung von Steuermesszahlen auf den Gewerbeertrag wird ein Steuermessbetrag ermittelt, der die Grundlage für die Steuererhebung der Gemeinde ist (hier: Festsetzung der Hebesätze). Die Steuermesszahl beträgt 3,5 v.H. (§ 11 Abs. 2 GewStG).

4.4 Freibeträge (§ 11 Abs. 1 GewStG)

Der Gewerbeertrag ermäßigt sich bei gewerblich tätigen Einzelbetrieben und Personengesellschaften um einen Freibetrag i.H.v. 24.500 Euro (höchstens jedoch in Höhe des Gewerbeertrages). Für eine Reihe von Körperschaften gelten ebenfalls Freibeträge, die jedoch niedriger sein können (§ 11 Abs. 1 Satz 3 Nr. 2 GewStG).

4.5 Anrechnung von Gewerbesteuer auf die Einkommensteuerschuld (§ 35 EStG)

Bei gewerblichen Personenunternehmen wird die Einkommensteuer durch eine pauschalierte Anrechnung der Gewerbesteuer ermäßigt.

5. Umsatzsteuer (USt)

Die Umsatzsteuer ist in der Wirkung eine allgemeine Verbrauchsteuer auf Waren und Dienstleistungen. Sie wird von der Unternehmerin/vom Unternehmer erhoben und letztlich von der Endverbraucherin/vom Endverbraucher getragen.

5.1 Durchschnittssätze für LuF Betriebe (§ 24 Umsatzsteuergesetz [UStG])

Die umsatzsteuerliche Behandlung der LuF kann nach dem vereinfachten Verfahren der Durchschnittssatzbesteuerung erfolgen. Für Gewerbebetriebe kraft Rechtsform (insbesondere Betriebe der LuF in der Form von Kapitalgesellschaften oder Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften) besteht infolge der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs ein Wahlrecht, die gesetzliche Regelung anzuwenden (§ 24 Abs. 2 S. 3 UStG) oder sich auf die Rechtsprechung zu berufen (vgl. BMF-Schreiben vom 1. Dezember 2009, IV B 8 – S 7410/08/10002). Die Steuersätze der von LuF Betrieben für Lieferungen und sonstige Leistungen in Rechnung gestellten Umsatzsteuer werden nach Durchschnittssätzen pauschal festgelegt. In gleicher Höhe wird pauschal

anzuerkennende Vorsteuer angerechnet, so dass in der Summe grds. keine Zahllast gegenüber dem Finanzamt entsteht.

Seit dem 1. Januar 2022 können nur noch Betriebe mit nicht mehr als 600.000 Euro Jahres-Umsatz die Durchschnittssatzbesteuerung anwenden.

5.2 Option zur Regelbesteuerung (§ 24 Abs. 4 UStG)

Auf Antrag kann für mindestens fünf KJ auf die Besteuerung nach Durchschnittssätzen verzichtet und die Regelbesteuerung nach den allgemeinen Vorschriften des UStG angewendet werden. In diesem Fall sind die gezahlte Umsatzsteuer (Vorsteuer) und die erhaltene Umsatzsteuer aufzuzeichnen. Als Saldo errechnet sich entweder eine positive Differenz, die an das Finanzamt abzuführen ist, oder eine negative Differenz, die vom Finanzamt zu erstatten ist.

Die Option für die Regelbesteuerung ist dann sinnvoll, wenn die zu erwartende Vorsteuer höher ist als die zu erwartende Umsatzsteuerschuld. Bei größeren Investitionsvorhaben trifft dies häufig zu.

5.3 Steuersätze (§§ 12 und 24 UStG)

Der Regelsteuersatz beträgt 19 v.H. Für die meisten landwirtschaftlichen Erzeugnisse gilt bei der Regelbesteuerung der ermäßigte Steuersatz i.H.v. 7 v.H.

Der Durchschnittssatz und die Vorsteuerpauschale für landwirtschaftliche Erzeugnisse betragen i.d.R. 9 v.H. und für forstwirtschaftliche Erzeugnisse 5,5 v.H.

5.4 Innergemeinschaftliche Lieferungen (§ 6a UStG)/innergemeinschaftlicher Erwerb (§ 1 Abs. 1 Nr. 5, § 1a UStG)

Bei Lieferungen in bzw. Erwerb aus anderen Mitgliedstaaten gilt für die LuF Folgendes:

- Land- und Forstwirten/Land- und Forstwirte, die der Regelbesteuerung unterliegen:
 - o Die Lieferung von Waren in andere Mitgliedstaaten kann als innergemeinschaftliche Lieferung steuerbefreit sein.
 - o Der Erwerb von Waren aus anderen Mitgliedstaaten ist in Deutschland umsatzsteuerbar.

- Land- und Forstwirten/Land- und Forstwirte, bei denen die Umsatzsteuer nach Durchschnittssätzen festgesetzt wird:
 - o Die Lieferung von Waren ist in Deutschland zu versteuern, die Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen ist hier nicht anwendbar.
 - o Der Erwerb von Waren wird in Deutschland versteuert, sofern eine bestimmte Schwelle überschritten oder für die Versteuerung in Deutschland optiert wird.

- Alle Land- und Forstwirten/Land- und Forstwirte sind in das innergemeinschaftliche Kontrollverfahren einbezogen.

Für die praktische Abwicklung ist eine USt-Identifikationsnummer erforderlich. Sie kann beim Bundeszentralamt für Steuern auf verschiedenen Wegen (schriftlich, online; Besonderheit für Firmenneugründungen) beantragt werden.

6. Einheitsbewertung des luF Vermögens

Begriff des luF Vermögens (§ 19 i.V.m. § 33 Bewertungsgesetz [BewG])

Nach dem Bewertungsgesetz sind Einheitswerte für Betriebe der LuF festzustellen. Im Wesentlichen bilden sie nur noch die Bemessungsgrundlage für die Grundsteuer (vgl. Tz. 7). Als einheitlich und zentral festgestellte Werte haben sie jedoch in ihrem außersteuerlichen Anwendungsbereich noch eine erhebliche Bedeutung (Bemessungsgrundlage für Beitragserhebung).

Für die Vermögensart luf Vermögen setzt sich der Einheitswert aus dem Wirtschafts- und dem Wohnungswert zusammen. Der Wirtschaftswert wird in einem vergleichenden betriebsbezogenen Ertragswertverfahren nach den Wertverhältnissen zum Stichtag 1. Januar 1964 ermittelt.

Mit der Grundsteuerreform 2019 wurden neue Bewertungsregeln für das luf Vermögen eingeführt. Damit entfallen ab 1. Januar 2025 die Einheitswerte.

7. Grundsteuer (GrSt)

Im April 2018 hat das Bundesverfassungsgericht die „veralteten“ Einheitswerte für verfassungswidrig erklärt. Die daraufhin erfolgte Reform des Grundsteuerrechts wurde Ende 2019 abgeschlossen. Die Neuregelung tritt zum 1. Januar 2025 in Kraft. Der 1. Januar 2022 ist als erster Hauptfeststellungszeitpunkt für die Neuregelung festgesetzt. Anschließend erfolgt alle sieben Jahre eine Neubewertung. Zur Ermittlung der neuen Grundsteuerwerte LuF wird das luf Vermögen nach Ertragswertgrundsätzen in einem typisierten Verfahren bewertet.

Die Ermittlung der Grundsteuer erfolgt auch nach der Reform weiterhin in drei Schritten:

1. Bewertung des inländischen Grundbesitzes
2. Multiplikation mit der Steuermesszahl
3. Multiplikation mit dem kommunalen Hebesatz.

Im Folgenden wird die geltende Rechtslage (vor Reform) dargestellt.

7.1 Grundsteuer „A“ für luf genutzte Grundstücke (§§ 2 Nr. 1 i.V.m. § 14 Grundsteuergesetz [GrStG])

Gemäß § 2 GrStG ist Steuergegenstand der Grundbesitz i.S.d. Bewertungsgesetzes: gem. § 2 Nr. 1 GrStG die Betriebe der LuF.

Für die Grundsteuer sind die Einheitswerte 1964/1935 bzw. die Ersatzwirtschaftswerte oder Ersatzbemessungsgrundlage für den Grundbesitz maßgebend.

Bei der Steuererhebung wird allein auf die bewertungsrechtliche Zuordnung des Grundbesitzes abgestellt; damit unterliegen der Grundbesitz von luf Betrieben und vergleichbare Betriebsgrundstücke gewerblicher Betriebe der Grundsteuer

7.2 Erlass der Grundsteuer für Kulturgüter und Grünanlagen (§ 32 Abs. 1 Nr. 1 GrStG)

Die Grundsteuer wird erlassen für Grundbesitz oder Teile von Grundbesitz, dessen Erhaltung auf Erwägungen des Denkmal- oder des Naturschutzes im öffentlichen Interesse liegt, wenn die erzielten Einnahmen und sonstigen Vorteile (Rohertrag) i.d.R. unter den jährlichen Kosten liegen.

7.3 Erlass der Grundsteuer bei Betrieben der LuF wegen wesentlicher Ertragsminderung (§ 33 GrStG)

Luf Betrieben wird die Grundsteuer dann teilweise erlassen, wenn eine wesentliche und unverschuldete Ertragsminderung (z.B. infolge von Dürre oder Überschwemmung) vorliegt und die Erhebung der Steuer unbillig wäre. Bei einer Minderung des tatsächlichen Reinertrags von mehr als 50 v.H. wird ein Steuererlass von 25 v.H. zugelassen. Beträgt die Minderung 100 v.H. wird die Grundsteuer in Höhe von 50 v.H. erlassen.

8. Erbschaft- und Schenkungsteuer (ErbSt)

8.1 Bewertung (§ 12 ErbStG)

Die Bereicherung einer Erwerberin/eines Erwerbers (§ 10 Abs. 1 S.1 ErbStG) ist – soweit sie nicht steuerfrei ist – nach den allgemeinen und besonderen Bewertungsvorschriften des Bewertungsgesetzes zu bewerten (§ 12 ErbStG). Soweit nichts Anderes vorgeschrieben ist, ist der gemeine Wert zugrunde zu legen. §§ 158 und 159 BewG regeln den Begriff des luf Vermögens, § 160 BewG den Umfang des Betriebs der LuF.

1. Wirtschaftsteil (gem. § 160 Abs. 2 Satz 1 BewG)

Bei der Bewertung des Wirtschaftsteils wird seit dem Veranlagungszeitraum 2009 der gemeine Wert zu Grunde gelegt (§ 162 BewG). Die Bewertung des Wirtschaftsteils erfolgt grundsätzlich in einem Ertragswertverfahren (Wirtschaftswert, § 163 BewG). Dabei darf ein Mindestwert (§ 164 BewG) nicht unterschritten werden.

a. Wirtschaftswert (§ 163 BewG)

Bei der Ermittlung des Wirtschaftswertes wird von der nachhaltigen Ertragsfähigkeit von luf Betrieben ausgegangen. Die Ertragsfähigkeit ist der bei ordnungsmäßiger Bewirtschaftung gemeinhin und nachhaltig erzielbare Reingewinn abzüglich eines Lohnansatzes für die Arbeitsleistung der Betriebsinhaberin/des Betriebsinhabers und der nicht entlohnten Arbeitskräfte.

b. Mindestwert (§ 164 BewG)

Beim Mindestwert wird ausschließlich die Ertragsfähigkeit der Wirtschaftsgüter des Wirtschaftsteiles berücksichtigt. Der Mindestwert setzt sich zusammen aus dem Wert für den Grund und Boden und dem Wert für das Besatzkapital.

Für den Grund und Boden wird der gemeine Wert auf der Grundlage eines regionalen Pachtpreises ermittelt. Alle übrigen Wirtschaftsgüter werden mit dem gemeinen Wert bewertet.

c. Gemeinsame Regelungen

Die Reingewinne und Mindestwerte sind im Bewertungsgesetz zusammengestellt. Die Werte stützen sich soweit möglich auf das Testbetriebsnetz des BMEL. Der Reingewinn und der Mindestwert sind zu kapitalisieren, dabei beträgt der Kapitalisierungszins 5,5 v. H. und der Kapitalisierungsfaktor 18,6.

Wird ein luf Betrieb innerhalb von 15 Jahren veräußert, erfolgt die Bewertung mit dem Liquidationswert (Nachbewertungsvorbehalt § 166 BewG). Bei der Bewertung zu Liquidationswerten im Rahmen der Nachbewertung werden der Grund und Boden mit dem Bodenrichtwert und die übrigen Wirtschaftsgüter mit dem gemeinen Wert bewertet.

Veräußerungen von Betrieben sind unschädlich, wenn der Veräußerungserlös innerhalb von sechs Monaten zum Erwerb eines luf Betriebes verwendet wird. Die Veräußerung wesentlicher Wirtschaftsgüter ist unschädlich, wenn der Veräußerungserlös innerhalb von sechs Monaten ausschließlich im betrieblichen Interesse verwendet wird (§ 162 Abs. 4 S. 2 BewG).

2. Wohnteil und die Betriebswohnungen (gem. § 160 Abs. 8, 9 BewG)

Der Wohnteil und die Betriebswohnungen werden nach den Regeln für Grundvermögen (Vergleichswerte, Ertragswerte, Sachwerte) bewertet (§ 167 BewG). Für die Abgrenzung des Wohnteils und der Betriebswohnungen vom Wirtschaftsteil ist höchstens das Fünffache der bebauten Fläche zu Grunde zu legen. Zudem gibt es einen pauschalen Abschlag von 15 v.H. infolge von Beeinträchtigungen auf Grund der Betriebsnähe. Bei Nachweis wird der niedrigere gemeine Wert angesetzt.

8.2 Steuerverschonung

Bei einem Vermögenswert bis 26 Mio. Euro ist die Übertragung des Wirtschaftsteils bei Einhaltung bestimmter Voraussetzungen begünstigt. Die Erwerberin/der Erwerber kann hierbei zwischen zwei Möglichkeiten wählen (siehe unten). § 13b ErbStG konkretisiert die Höhe des begünstigten Betriebsvermögens in Abgrenzung zum nicht begünstigten Verwaltungsvermögen, wobei jedoch Verwaltungsvermögen bis zu einem Anteil von 10 v.H. des Betriebsvermögens wie begünstigtes Vermögen behandelt wird (§ 13b Abs. 7 ErbStG).

1. Regelverschonung (§ 13a Abs. 1 bis 9 ErbStG)

Für Betriebsvermögen wird ein sog. Verschonungsabschlag von 85 v. H. des begünstigten Betriebsvermögens und ein „gleitender“ Abzugsbetrag von bis zu 150.000 Euro gewährt und zwar unter folgenden Voraussetzungen:

- Der Betrieb muss über fünf Jahre fortgeführt werden (Behaltensfrist).
- Für diesen Zeitraum gilt eine Entnahmebegrenzung bis zu 150.000 Euro.
- Der Betrieb muss die für ihn maßgeblichen Bedingungen zur Lohnsummenregelung erfüllen: Bei mehr als 15 Beschäftigten darf die Lohnsumme innerhalb von fünf Jahren nach dem Erwerb insgesamt 400 v. H. der Ausgangslohnsumme nicht unterschreiten, bei mehr als 10 aber nicht mehr als 15 Beschäftigten insgesamt 300 v.H. und bei mehr als 5 und nicht mehr als 10 Beschäftigten insgesamt 250 v. H.

2. Optionsverschonung (§ 13a Abs. 10 ErbStG)

Der Erwerb eines Wirtschaftsteils kann auch gänzlich ohne Erbschaftsteuer erfolgen. Hierzu müssen aber folgende, höhere Auflagen erfüllt werden:

- Das Verwaltungsvermögen darf nicht mehr als 20 v.H. des gemeinen Werts des Betriebs ausmachen.
- Der Betrieb muss sieben Jahre fortgeführt werden.
- Erfüllen der Bedingungen der für den Betrieb maßgeblichen Lohnsummenregelung: bei mehr als 15 Beschäftigten darf die Lohnsumme am Ende des Zeitraums von sieben Jahren 700 v. H. der Ausgangslohnsumme nicht unterschreiten, bei mehr als 10 aber nicht mehr als 15 Beschäftigten insgesamt 565 v. H. und bei mehr als fünf und nicht mehr als 10 Beschäftigten insgesamt 500 v.H.

3. Übertragung von Kleinunternehmen

Für Kleinunternehmen (gemeiner Wert des begünstigten Vermögens bis 150.000 Euro) gelten die folgenden Erleichterungen:

- Verzicht auf Überwachung der Lohnsummenregelung (R E 13a.9 Abs. 1 S. 9 ErbStR).
- Überwachung der Behaltensregelung beschränkt auf Veräußerung/Aufgabe des begünstigt übertragenen Vermögens (R E 13a.12 Abs. 1 S. 9 ErbStR).

4. Eingeschränkte Verschonung großer Betriebsvermögen:

Für Betriebsvermögenserwerbe von über 26 Mio. Euro besteht für die Steuerpflichtige/den Steuerpflichtigen ein Wahlrecht zwischen einer Verschonungsbedarfsprüfung (§ 28a ErbStG) und der Inanspruchnahme des Verschonungsabschlags (§ 13c ErbStG)

5. Gemeinsame Regelungen

Bei einem Verstoß gegen die Behaltensfrist entfällt die Verschonung i.H.v. 20 v.H. je Verstoßjahr (Abschmelzmodell, § 13a Abs. 6 S. 2 ErbStG).

Unterschreitet die Summe der maßgeblichen jährlichen Lohnsummen die Mindestlohnsumme, vermindert sich der Verschonungsabschlag in demselben prozentualen Umfang, wie die Mindestlohnsumme unterschritten wird mit Wirkung für die Vergangenheit (§ 13a Abs. 3 Satz 5 ErbStG).

Veräußerung von IuF Vermögen ist unschädlich, wenn das Vermögen innerhalb von sechs Monaten wieder in die gleiche Vermögensart, d.h. wiederum in IuF Vermögen, reinvestiert wird.

8.3 Behandlung des Familienheims (§ 13 Abs. 1 ErbStG)

Die Vererbung eines Familienheims wird generell von der Erbschaftsteuer freigestellt, solange der hinterbliebene Ehegatte/eingetragene Lebenspartnerin/Lebenspartner das Wohneigentum selbst in

Anspruch nimmt und mindestens zehn Jahre dort wohnen bleibt. Eine Wertobergrenze gibt es nicht (§ 13 Abs. 1 Nr. 4b ErbStG).

Diese Regelung gilt entsprechend auch für Kinder, die nach dem Tod der Eltern in der Wohnung oder dem Haus der Familie weiterhin leben wollen, allerdings beschränkt auf eine Wohnfläche von 200 Quadratmetern pro Kind. Die darüber liegende Fläche unterliegt der Erbschaftsteuer (§ 13 Abs. 1 Nr. 4c ErbStG).

Die Steuerbefreiung entfällt rückwirkend, wenn das Familienheim innerhalb der Zehnjahresfrist nicht mehr zu Wohnzwecken selbst genutzt wird, es sei denn die Selbstnutzung wird aus zwingenden Gründen aufgegeben (z.B. Tod oder erhebliche Pflegebedürftigkeit [Pflegestufe 3]).

8.4 Persönliche Freibeträge und Steuerklassen (§§ 15, 16 ErbStG)

Steuerklasse	Personenkreis	Freibetrag in €
I	Ehegatte und Lebenspartnerin/Lebenspartner	500.000
	Kinder, Stiefkinder, Kinder verstorbener Kinder und Stiefkinder	400.000
	Enkelkinder	200.000
	Eltern und Großeltern bei Erbschaften	100.000
II	Eltern und Großeltern bei Schenkungen	20.000
	Geschwister	
	Neffen und Nichten	
	Stiefeltern, Schwiegereltern	
	geschiedene Ehegatten/Lebenspartner	
III	alle übrigen Beschenkten und Erwerber (z.B. Tanten, Onkel)	20.000

8.5 Steuersätze (§ 19 ErbStG)

Wert in € bis einschließlich	Prozentsatz in der Steuerklasse		
	I	II	III
75.000	7 Prozent	15 Prozent	30 Prozent
300.000	11 Prozent	20 Prozent	30 Prozent
600.000	15 Prozent	25 Prozent	30 Prozent
6.000.000	19 Prozent	30 Prozent	30 Prozent
13.000.000	23 Prozent	35 Prozent	50 Prozent
26.000.000	27 Prozent	40 Prozent	50 Prozent
über 26.000.000	30 Prozent	43 Prozent	50 Prozent

8.6 Stundung (§ 28 ErbStG)

Im Erbfall also nicht bei Schenkungen wird der Teil der Erbschaftsteuer, der auf das begünstigte Betriebsvermögen entfällt, auf Antrag bis zu sieben Jahre gestundet. Voraussetzung ist, dass die Vorgaben zur Lohnsumme und Behaltensfrist eingehalten werden. Bei Verstoß endet die Stundung. Sie erfolgt für das erste Jahr zinslos, ab dem zweiten Jahr mit 0,5 v.H. pro Monat.

8.7 Verschonungsbedarfsprüfung (§ 28a ErbStG)

Einer Erwerberin/einem Erwerber von Großvermögen mit einem Wert ab 26 Mio. Euro wird die Möglichkeit eingeräumt, einen Erlass der auf das begünstigte Betriebsvermögen entfallenden Erbschaftsteuer zu erhalten, soweit dieser nachweist, dass sie/er persönlich nicht in der Lage ist, die Erbschaftsteuer zu begleichen.

8.8 Einkommensteuerermäßigung bei Belastung mit Erbschaftsteuer (§ 35b EStG)

Die Erbschaftsteuer führt zu einer Ermäßigung der Einkommensteuer, wenn die betreffenden Einkünfte in den vorangegangenen Veranlagungszeiträumen der Erbschaftsteuer unterlegen haben.

9. Kraftfahrzeugsteuer (KfzSt)

Steuerbefreiung (§ 3 Nr. 7 KraftStG)

Zugmaschinen (außer Sattelzugmaschinen), Sonderfahrzeuge, Kraftfahrzeuganhänger hinter Zugmaschinen (ausgenommen Sattelanhänger) sind befreit, solange sie ausschließlich zur Durchführung landwirtschaftlicher Arbeiten eingesetzt werden.

Das gleiche gilt für Sonderfahrzeuge der LuF mit entsprechender Eintragung im Fahrzeug- oder Anhängerbrief (z.B. Milchtankwagen). Die Mitnahme von Gewebeprobe durch Milchsammelwagen ist dabei steuerunschädlich.

10. Energie- und Stromsteuer

Stromsteuer (§ 3 StromStG)

Die Stromsteuer beträgt 20,50 €/MWh. Der Steuerschuldner hat eine Steuererklärung abzugeben und die Steuer selbst zu berechnen (Steueranmeldung, § 8 StromStG).

10.1.1 Steuerbefreiung (§ 9 StromStG)

Von der Steuer befreit ist Strom, wenn er aus erneuerbaren Energieträgern erzeugt und vom Betreiber der Anlage am Ort der Erzeugung entnommen wird. Die Anlage muss eine elektrische Nennleistung von mehr als zwei Megawatt haben.

Befreit ist zudem Strom, der aus erneuerbaren Energieträgern in Anlagen mit einer Leistung von zwei Megawatt oder weniger erzeugt wird und im räumlichen Zusammenhang entweder vom Anlagenbetreiber selbst verbraucht wird oder von demjenigen, der die Anlage betreibt oder betreiben lässt (Contracting-Fälle), an eine Letztverbraucherin/einen Letztverbraucher zum Verbrauch geleistet wird.

Erneuerbare Energieträger sind: Wasserkraft, Windkraft, Sonnenenergie, Erdwärme, Deponiegas, Klärgas oder Biomasse, ausgenommen Strom aus Wasserkraftwerken mit einer installierten Generatorleistung über zehn Megawatt (§ 2 Nr. 7 StromStG).

10.1.2 Steuerermäßigung (§ 9b StromStG)

Für Unternehmen des produzierenden Gewerbes und der LuF ermäßigt sich der Steuersatz um 5,13 Euro auf 15,13 €/MWh, soweit der Stromverbrauch den Entlastungsbetrag von 250 Euro übersteigt. Voraussetzung ist die Entnahme des Stroms zu betrieblichen Zwecken. Ein Antrag auf Stromsteuerermäßigung ist an das zuständige Hauptzollamt zu richten.

§ 9b Abs. 4 StromStG stellt klar, dass die Steuerentlastung aufgrund der zeitlich befristeten Freistellungsanzeige bei der EU-Kommission nach der Allgemeinen Gruppenfreistellungs-VO nur befristet gewährt wird (aktuell verlängert bis 31.12.2023).

Energiesteuer auf Kraft- und Heizstoffe (§ 2 EnergieStG)

Die wichtigsten Energieträger sind mit folgender Energiesteuer belegt:

	Regelsteuersatz
Benzin	654,50 €/1.000 Ltr.
Dieselmotorkraftstoff	470,40 €/1.000 Ltr.

Heizöl	130 €/1.000 kg
Erdgas	31,80 €/MWh
Flüssiggas	409 €/1.000 kg

Für Erdgas und Flüssiggas gelten befristet bis zum 31. Dezember 2026 abweichende geringere Steuersätze (§ 2 Abs. 2 EnergieStG).

Zudem gelten abweichende Steuersätze, wenn die Erzeugnisse zum Verheizen oder zum Antrieb von Gasturbinen und Verbrennungsmotoren in begünstigten Anlagen nach § 3 und § 3a EnergieStG verwendet oder zu diesen Zwecken abgegeben werden (§ 2 Abs. 3 EnergieStG).

Soweit Biokraft- und Heizstoffe nicht ausdrücklich als Energieerzeugnis im Energiesteuergesetz genannt sind, unterliegen sie der gleichen Steuer wie die Energieerzeugnisse, denen sie nach ihrem Verwendungszweck und ihrer Beschaffenheit am nächsten stehen. Pflanzenöle und Biodiesel werden beispielsweise wie fossiler Diesel besteuert.

10.2.1 Steuervergütungen (§ 54 EnergieStG)

Unternehmen der LuF können für versteuerte Energieerzeugnisse eine teilweise Steuerentlastung beantragen, wenn die Erzeugnisse zu betrieblichen Zwecken verheizt oder in begünstigten Anlagen nach § 3 EnergieStG verwendet worden sind.

Die Steuerentlastung beträgt für:

Heizöl	15,34 €/1.000 Ltr.
Erdgas	1,38 €/MWh
Flüssiggas	15,15 €/1.000 kg

Erstattet wird nur die Steuer, die im KJ einen Entlastungsbetrag von 250 Euro übersteigt (dies entspricht bei Heizöl: ca. 16.300 Liter, Erdgas: ca. 182 MWh, Flüssiggas: ca. 16.502 kg). Die Vergütung erfolgt auf Antrag durch das zuständige Hauptzollamt.

§ 54 Abs. 5 EnergieStG stellt klar, dass die Steuerentlastung aufgrund der zeitlich befristeten Freistellungsanzeige bei der EU-Kommission nach der Allgemeinen Gruppenfreistellungs-VO nur befristet gewährt wird (aktuell verlängert bis 31.12.2023).

10.2.2 Steuervergütung (§ 57 EnergieStG) – Agrardiesel

Die Vergütung ist so ausgestaltet, dass die Landwirtschaft mit einem Steuersatz von 255,60 Euro/1.000 Liter für Dieseldieselkraftstoff belastet wird. Seit dem Verbrauchsjahr 2003 entspricht dies einer Vergütung von 214,80 Euro/1000 Liter für Dieseldieselkraftstoff. Die Steuerentlastung wird gewährt, wenn der Entlastungsbetrag mindestens 50 Euro im Kalenderjahr beträgt.

§ 57 Abs. 9 EnergieStG stellt klar, dass die Steuerentlastung aufgrund der zeitlich befristeten Freistellungsanzeige bei der EU-Kommission nach der Allgemeinen Gruppenfreistellungs-VO nur befristet gewährt wird (30. Juni 2024).

Für die in § 57 Abs. 5 Nr. 2 EnergieStG genannte Steuerentlastung für Biodiesel und Pflanzenöl ist die beihilferechtliche Genehmigung der EU-Kommission zum 31. Dezember 2021 ausgelaufen. Für ab dem Wirtschaftsjahr 2022 verwendeten Biodiesel oder Pflanzenöl kann daher keine Energiesteuerentlastung gewährt werden.

11. Versicherungsteuer (VersSt)

11.1 Steuerbefreiung (§ 4 Nr. 9 VersStG)

Steuerbefreiung für Viehversicherungen, bei denen die Versicherungssumme 4.000 Euro nicht übersteigt.

11.2 Steuerermäßigung (§ 6 Abs. 2 Nr. 4 VersStG)

Steuerermäßigung für Versicherungen gegen Hagelschlag, Sturm, Starkfrost, Dürre, Starkregen oder Überschwemmungen: die Steuer beträgt für jedes Versicherungsjahr 0,3 Promille der Versicherungssumme.

HERAUSGEBER

Bundesministerium für Ernährung und
Landwirtschaft (BMEL)
Referat 721 – Strategie und
Koordinierung der Abteilung 7,
Steuerpolitik, Bürokratieabbau
Rochusstraße 1
53123 Bonn
721@bmel.bund.de

STAND

August 2023

TEXT UND GESTALTUNG

BMEL

**Diese Publikation wird vom BMEL unentgeltlich
abgegeben. Die Publikation ist nicht zum Verkauf
bestimmt. Sie darf nicht im Rahmen von
Wahlwerbung politischer Parteien oder Gruppen
eingesetzt werden.**



Die Publikation steht auf der Internetseite des BMEL
zum Herunterladen bereit:
www.bmel.de/publikationen

Weitere Informationen unter
www.bmel.de
www.bmel.de/social-media