



Eine Betriebsteilung kann viel Geld sparen. Weil das Finanzamt gerne kritisch nachfragt, müssen Teilungsverträge wasserdicht sein. Was Sie dabei konkret beachten müssen, erläutert Steuerberater Marcel Gerds.

Voraussetzung für die steuerliche Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen und Gesellschaften mit nahen Angehörigen ist, dass der Vertrag – wie es im Juristendeutsch heißt – „ernstlich“ gemeint ist. Das Motiv für den Vertragsabschluss ist dabei nicht unbedingt wichtig für dessen steuerliche Anerkennung. Somit können auch nicht betriebliche, z. B. steuerliche oder familienrechtliche Aspekte, eine Rolle spielen, ohne dass dies der Anerkennung der Teilung entgegenstehen würde.

Die Bildung eines neuen steuerlich selbstständigen Betriebes unter Einbeziehung von Angehörigen setzt voraus, dass der jeweilige

SERIEN-RÜCKBLICK

Im ersten Teil unserer Serie zur Betriebsteilung in Ausgabe 11 haben wir gezeigt, wann Betriebsteilungen in der Landwirtschaft sinnvoll sind, um Steuern zu sparen. Das Finanzamt sieht dabei in vielen Fällen keinen Gestaltungsmissbrauch.

Wir gehen bei den Beispielen im zweiten Teil der Serie davon aus, dass ein bestehender landwirtschaftlicher Teilbetrieb inklusive Wirtschaftsgütern auf einen Angehörigen übergehen soll.

Angehörige **ausreichende Fachkenntnisse** und Betriebsführungserfahrungen hat. Minderjährige Kinder erfüllen diese Voraussetzungen normalerweise nicht. Eine steuerliche Anerkennung ist somit hierbei ausgeschlossen, auch wenn die Flächenbewirtschaftung durch einen beauftragten Lohnunternehmer erfolgt.

Sehr wichtig ist die **Schriftform** der Verträge, um eine Nachprüfbarkeit zu gewährleisten. Im Folgenden soll näher auf die Kriterien für die Anerkennung eingegangen werden. Der Vertragsinhalt muss einem sogenannten „Fremdvergleich“ standhalten, d.h. er muss klar und eindeutig vereinbart sein und dem entsprechen, was unter ver-



gleichbaren Umständen auch zwischen fremdem Dritten wahrscheinlich vereinbart worden wäre.

Aus den entsprechenden Verträgen muss klar hervorgehen, wer in welchem Umfang das Unternehmerrisiko sowie die Kosten für den Betrieb trägt. Beispielsweise sind die einzelnen überlassenen bzw. übertragenen Wirtschaftsgüter genau und eindeutig im Vertrag zu bezeichnen. Ferner ist es ratsam, dass Vereinbarungen darüber enthalten sind, wer für den Unterhalt, für etwaige Reparaturen aufgrund von Abnutzung oder Beschädigung und für die Versicherungen der überlassenen/übertragenen Wirtschaftsgüter aufzukommen hat. Ebenfalls festzuhalten ist, wer in Fällen des Untergangs oder der Abnutzung der überlassenen/übertragenen Wirtschaftsgüter das Risiko bzw. die Kosten erforderlich werdender Ersatzbeschaffungen zu tragen hat und welche Eigentumsverhältnisse an den Ersatzwirtschaftsgütern bestehen sollen.

Sollte sich die vertragliche Vereinbarung auch auf das Inventar (auch Tiere) erstrecken, sind auch hier entsprechende Regelungen wie zwischen fremden Dritten zu treffen. Denkbar sind in diesem Zusammenhang die entgeltliche und unentgeltliche Übereignung der Wirtschaftsgüter oder die Überlassung in Form der eisernen Verpachtung. Die von den Vertragspartnern einmal festgelegte Form der Überlassung bzw. Übereignung der Wirtschaftsgüter (z. B. Verkauf) kann später nicht in eine andere Form (z. B. Schenkung) umgedeutet werden.

Die **Vertragsdauer** muss der zwischen Fremden üblicherweise vereinbarten Dauer von Verträgen gleicher Art entsprechen. Eine nur kurze Dauer der Verträge kann gegen deren Ernsthaftigkeit sprechen. Normalerweise ist eine mehrjährige Pachtdauer erforderlich. Die Verträge müssen ins Einzelne gehende Vereinbarungen enthalten (z. B. über Kündigungsmöglichkeiten und Regelungen zu damit ggf. in Zusammenhang stehenden Entschädigungsansprüchen).

Die in den Verträgen vereinbarten **Entgelte** müssen marktgerecht sein und einem Fremdvergleich standhalten. Werden Veräußerungspreise in Form von Darlehen gestaltet, so ist darauf zu achten, dass das Darlehen angemessen verzinst und – bei größeren Darlehenssummen – gegen Sicherheitsleistung vereinbart sein muss. Ferner müssen Laufzeit und Kündigungsmöglichkeiten im Einzelnen feststehen. Benutzt ein Angehöriger, mit dem ein Betriebsteilungsvertrag abgeschlossen worden ist, auch Wirtschafts-

Aufteilung und Abrechnung der Kosten erfolgen soll. Aufteilungsmodus und Entgelte bzw. Kostenerstattungen müssen dem entsprechen, was in derartigen Fällen zwischen fremden Dritten üblich ist.

Anfänglich kleinere Mängel in Bezug auf die Anforderungen an den Fremdvergleich können später beseitigt werden, wenn diese relativ zügig behoben werden, da das Gesamtbild der Verhältnisse hier ausschlaggebend ist.

Der Vertragsinhalt muss in der vereinbarten Form tatsächlich durchführbar sein, anderenfalls ist der Vertrag als nicht ernsthaft gemeint anzusehen.

Die Einkommens- und Vermögensbereiche der Vertragspartner müssen sowohl untereinander wie auch nach außen hin tatsächlich getrennt sein. Der Berechtigte bzw. die Berechtigten aus Betriebsteilungsverträgen müssen somit selbst am Marktgeschehen teilnehmen. Dazu ist u. a. Folgendes ratsam:

- *belegmäßig überprüfbare und nachvollziehbare buchmäßige Selbstständigkeit der Betriebe,*
- *verwaltungsmäßige und organisatorische Trennung der Betriebe,*
- *getrennter Einkauf von Waren sowie getrennte Rechnungslegung,*
- *getrennte Vermarktung*
- *genaue und zeitnahe Abrechnungen zwischen den Betrieben entsprechend den vertraglichen Vereinbarungen (z. B. Maschineneinsatz, wobei gegenseitige Verrechnungen ohne Rech-*



„Werden die Kriterien zur Betriebsteilung eingehalten, muss das Finanzamt Steuervorteile gewähren.“

Dr. Marcel Gerds, Steuerberater, www.marcelgerds.de

güter (z. B. Maschinen) seines Vertragspartners, die ihm nicht ausschließlich zur Nutzung überlassen worden sind, so muss von Beginn an geregelt sein, nach welchen Verrechnungssätzen, aufgrund welcher Methoden und nach welchen Unterlagen die

nungserteilung als problematisch anzusehen sind.

- *getrennte Konten bei Banken sowie ausschließliches Zugriffsrecht des Betriebsinhabers oder eines bevollmächtigten Angestellten.*

→ Steuern sparen durch Betriebsteilungen

Bei Tierhaltungsbetrieben muss grundsätzlich eine **getrennte Gülleentsorgung** erfolgen, wobei beim Vorhandensein einer einheitlichen Entsorgung mindestens über Lagerung, Abnahme und Aufbringen fremdübliche Vereinbarungen zu treffen sind.

Die Umstrukturierung des Betriebes muss den zuständigen Behörden und Institutionen angezeigt worden sein. In diesem Zusammenhang ist z. B. Folgendes vorauszusetzen:

- **getrennte EU-Betriebsnummer,**
- **selbstständiges Auftreten gegenüber Verbänden und Berufsgenossenschaft,**
- **getrennte Beantragung von Fördermaßnahmen (z. B. Antrag auf Agrardieselerstattung),**
- **getrennte Meldungen und Anzeigen im Rahmen gesetzlicher Vorgaben (z. B. HI-Tier-Datenbank oder zur Seuchenkasse),**
- **getrennte Abgaben und Beiträge im Rahmen gesetzlicher Bestimmungen (z. B. zur landwirtschaftlichen Alterskasse sowie zur landwirtschaftlichen Krankenversicherung).**

Besonderheiten ergeben sich vor allem, wenn ein bestehender landwirtschaftlicher Betrieb ohne Abschluss eines Vertrages mit anderen

Personen derart geteilt wird, dass im Ergebnis neben einem landwirtschaftlichen Tierhaltungsbetrieb ein selbstständiger gewerblicher Tierhaltungsbetrieb entsteht. Dies wird oftmals in Situationen angestrebt, in denen ein bisher zum landwirtschaftlichen Betrieb gehörendes Stallgebäude mit dem entsprechenden Viehbesatz als gewerblicher Betrieb einzustufen ist.

Derartige Betriebsteilungen können nach Auffassung des Finanzamts steuerlich nicht anerkannt werden, wenn nach gewissen Vorschriften keine getrennten wirtschaftlichen Einheiten anzunehmen sind. Das Herauslösen einzelner Betriebszweige, z. B. eines Maststalles, einer Tierproduktionsstufe oder lediglich einer Haltungsphase, aus einem bisher einheitlich bewirtschafteten Betrieb ist nicht möglich. Der Landwirt kann hierbei nicht frei bestimmen, in welchem Umfang seine Betätigung als gewerblich oder als land- und forstwirtschaftlich anzusehen ist, da ein Tierbestandszweig stets einheitlich entweder insgesamt landwirtschaftliche oder gewerbliche Tierzucht bzw. Tierhaltung ist.

Es zeigt sich, dass die Möglichkeit, bestehende Betriebe zu teilen, **vielfältige steuer-günstige Auswirkungen** haben kann – sowohl direkt durch Steuerersparnis als auch

hinsichtlich der Erleichterung von steuerlichen Aufzeichnungspflichten. Aus diesem Grund werden diese Teilungen durch das Finanzamt kritisch hinterfragt. Sofern jedoch seitens des Landwirts plausibel dargestellt werden kann, dass die Teilung tatsächlich durchgeführt wurde und Verträge mit Angehörigen denen zwischen fremden Dritten entsprechen und somit einem Fremdvergleich standhalten, ist dieses Instrument steuerlich anzuerkennen.

Eine Einstufung als Gestaltungsmissbrauch scheidet dann aus – steuerliche Vorteile aufseiten des Landwirts sind dann seitens der Finanzverwaltung (zähneknirschend) hinzunehmen. Voraussetzung ist, dass die oben aufgezeigten Kriterien größtenteils eingehalten werden, damit im Gesamtbild der Verhältnisse eine tatsächlich gewollte und durchgeführte Betriebsteilung nachgewiesen werden kann. Natürlich sind eventuell auftretende Mehraufwendungen durch eine Betriebsteilung in die Betrachtung mit einzubeziehen und entsprechend gegenzurechnen. (us) **an**

Steuerberater Dr. Marcel Gerds, Freund & Partner Steuerberatungsgesellschaft, Niederlassung Lutherstadt Wittenberg

GUT ZU WISSEN: Bewertungsprivileg gilt auch für Kooperationen

Das **Oberlandesgericht (OLG) Hamm** hat einen Beschluss gefasst, mit dem für Inhaber land- und forstwirtschaftlicher Betriebe, die in Kooperationen betrieben werden, die Anwendung des Bewertungsprivilegs des § 2049 BGB in Frage gestellt wird. Das kritisiert Rechtsanwalt Dr. Eberhardt Kühne mit einem Beitrag in „Briefe zum Agrarrecht“ 11/2014. Er fordert dazu die Auslegung des Begriffs „Landgut“ des BGB „um jenes roman-tisierende, bäuerliche Idyll zu entrümpeln, das Rechtsprechung und Literatur ... in ihn hineinlesen“. Das besondere am Landgüterbrecht ist, dass der in der Regel niedrigere Ertragswert maßgeblich ist. Damit soll die geschlossene Vererbung landwirtschaftlicher Betriebe erleichtert werden. Der den Betrieb weiterführende Landwirt wird vor hohen Abfindungsansprüchen weichender Erben geschützt. Besonders in Zeiten hoher Verkehrswerte für landwirtschaftliche Flächen droht sonst die Zersplitterung oder gar das Aus für Landwirtschaftsbetriebe.

Entscheidend ist nun, wie das „Landgut“ definiert wird. Rechtsanwalt Kühne hebt hervor, „dass es auf eine eigene Hofstelle und eine Mindestgröße nicht ankommt. Die von der

obergerichtlichen Rechtsprechung für ein Landgut postulierten Erfordernisse von Wohn- und Wirtschaftsgebäuden und einer gewissen Betriebsgröße stehen weder im Gesetz noch ergeben sie sich aus der Gesetzgebungsgeschichte des BGB. Eine Selbstbewirtschaftung durch den Erblasser resp. den Übernehmer im Zeitpunkt des Erbfalls ist nicht erforderlich, sofern Anhaltspunkte dafür vorliegen, dass der Übernehmer die Flächen gegebenenfalls nach Übergangsfristen selbst bewirtschaften könnte.

Der Autor meint, dass für „die Bejahung der Landguteigen-schaft eine objektiv mögliche Prognose“ entscheidend ist, „in der neben Beschaffenheit, Lage und sonstiger objektiver Verhältnisse des Betriebes auch Absichten, Vorstellungen und die Ausbildung der Beteiligten zu berücksichtigen sind“. Dafür können Kooperationsvereinbarungen, Pacht- und Mietverträge sowie andere Dokumentationen helfen, im Streitfall eine Fortführungsprognose festzustellen. Jeder Betrieb sei anders und für jeden Betrieb müsse eine individuelle Lösung gefunden werden. (bö)

Siehe *Briefe zum Agrarrecht (BzAR) 11/2014, S. 434 ff.*