

HLBS- Landesverbandstagung Nord-Ost
am 08.09.2021



Neue gesetzliche Regelung zur Verkleinerung von Landwirtschaftsbetrieben und zur Realteilung von landwirtschaftlichen Personengesellschaften

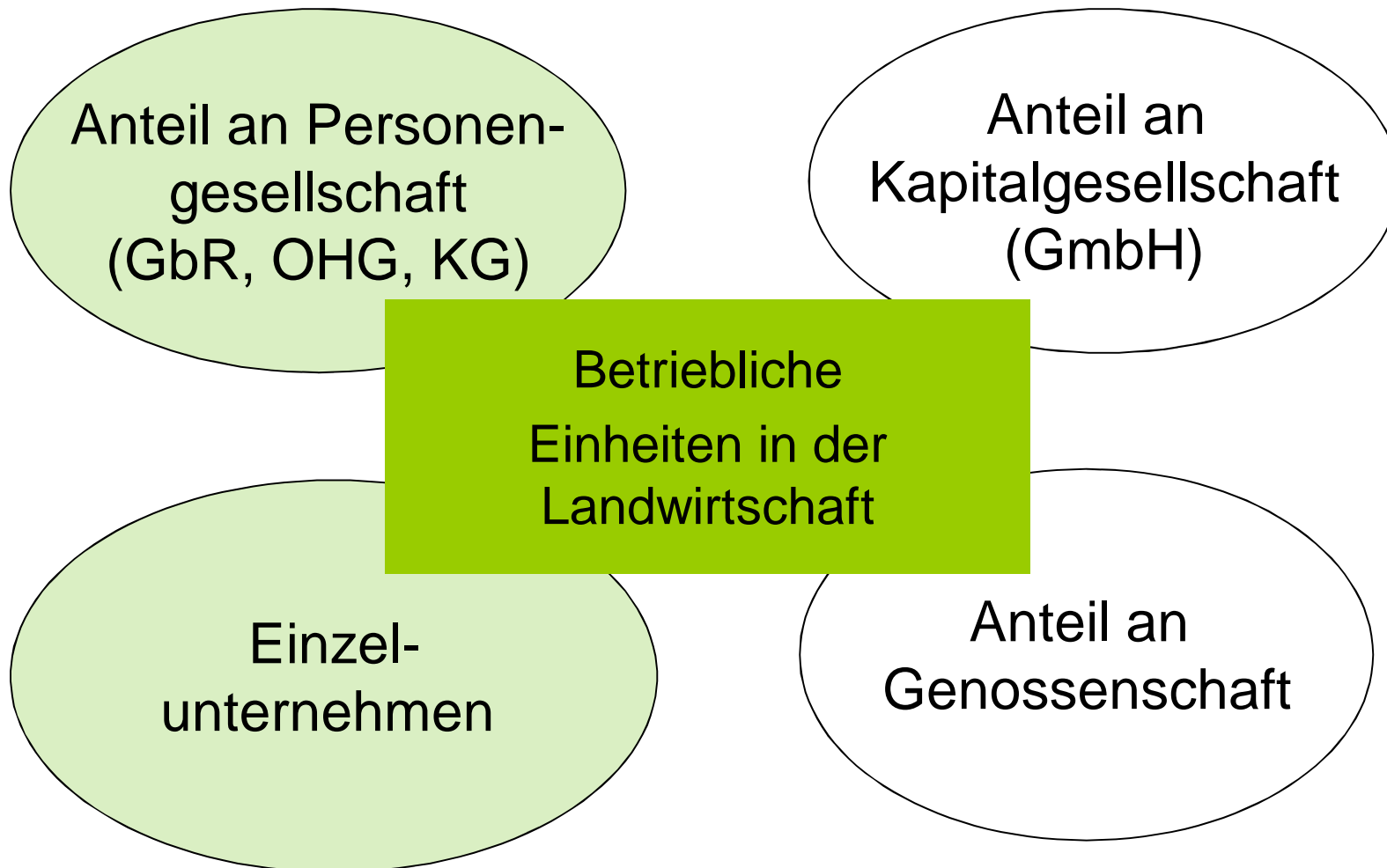
Referentin:

Ines Marquardt

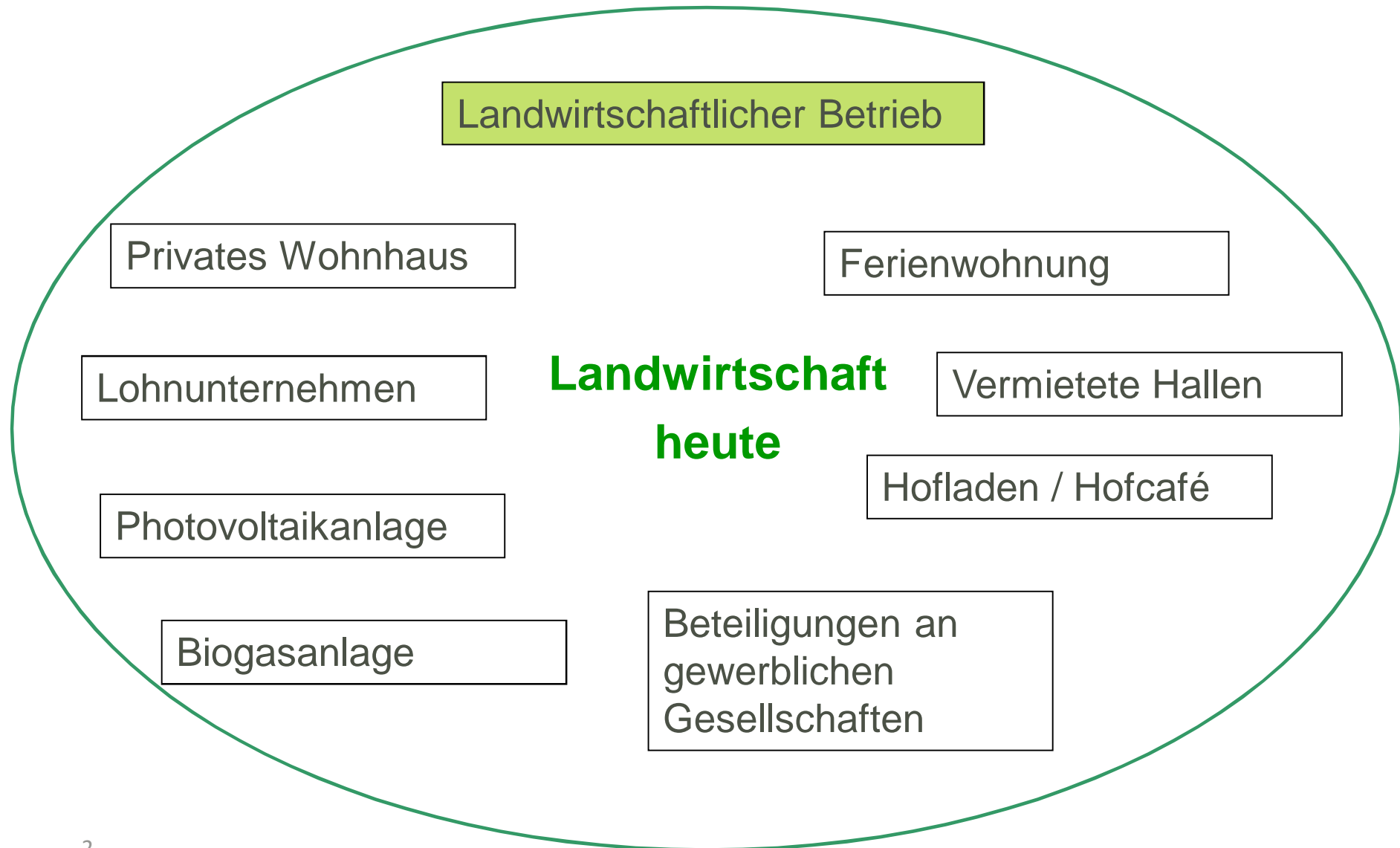
Steuerberaterin

LBV Kiel

Überblick

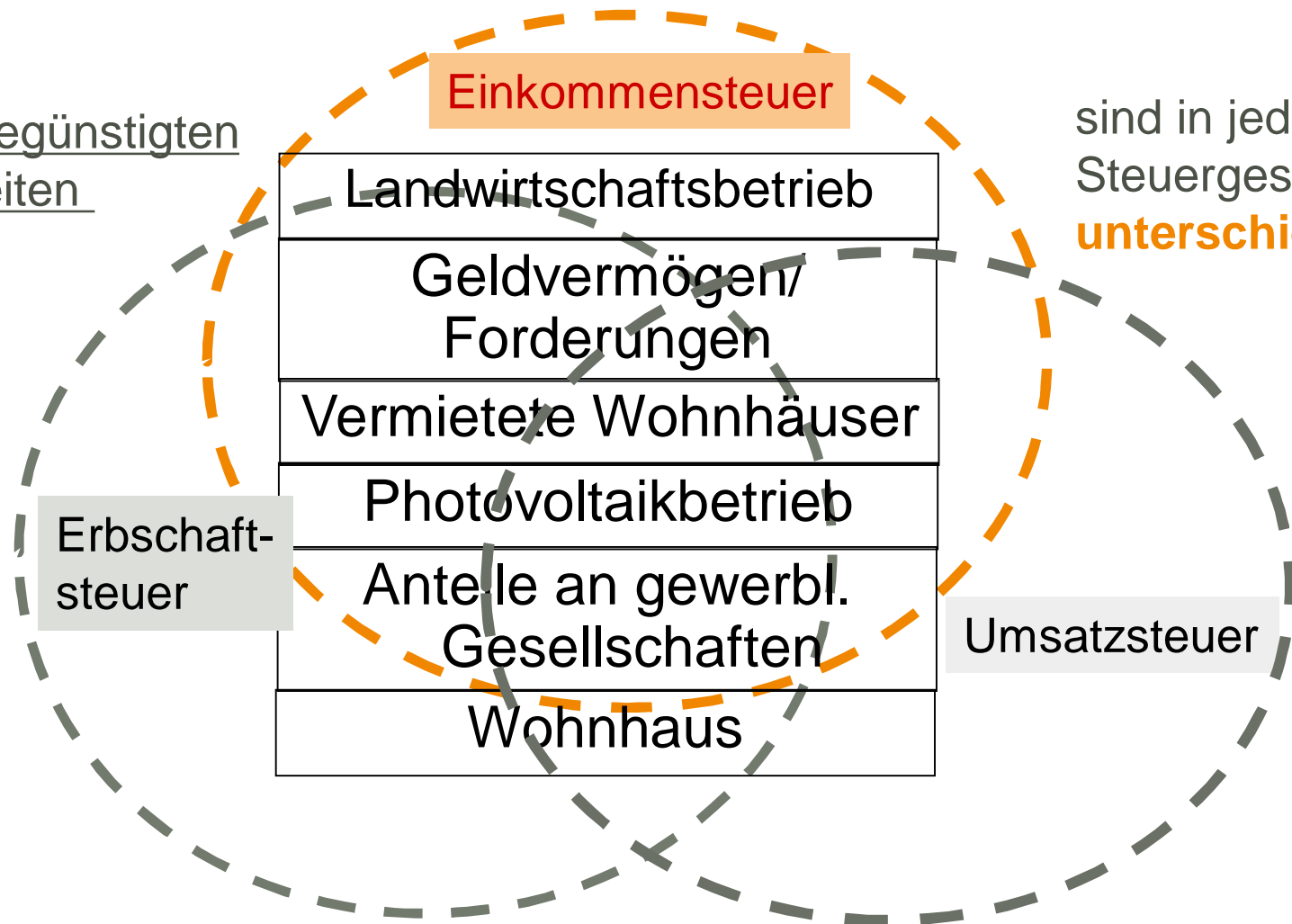


Varianten des Landwirtschaftsbetriebs



Steuerrecht

Die begünstigten Einheiten



sind in jedem Steuergesetz **unterschiedlich.**

1. Neuregelung des § 14 EStG

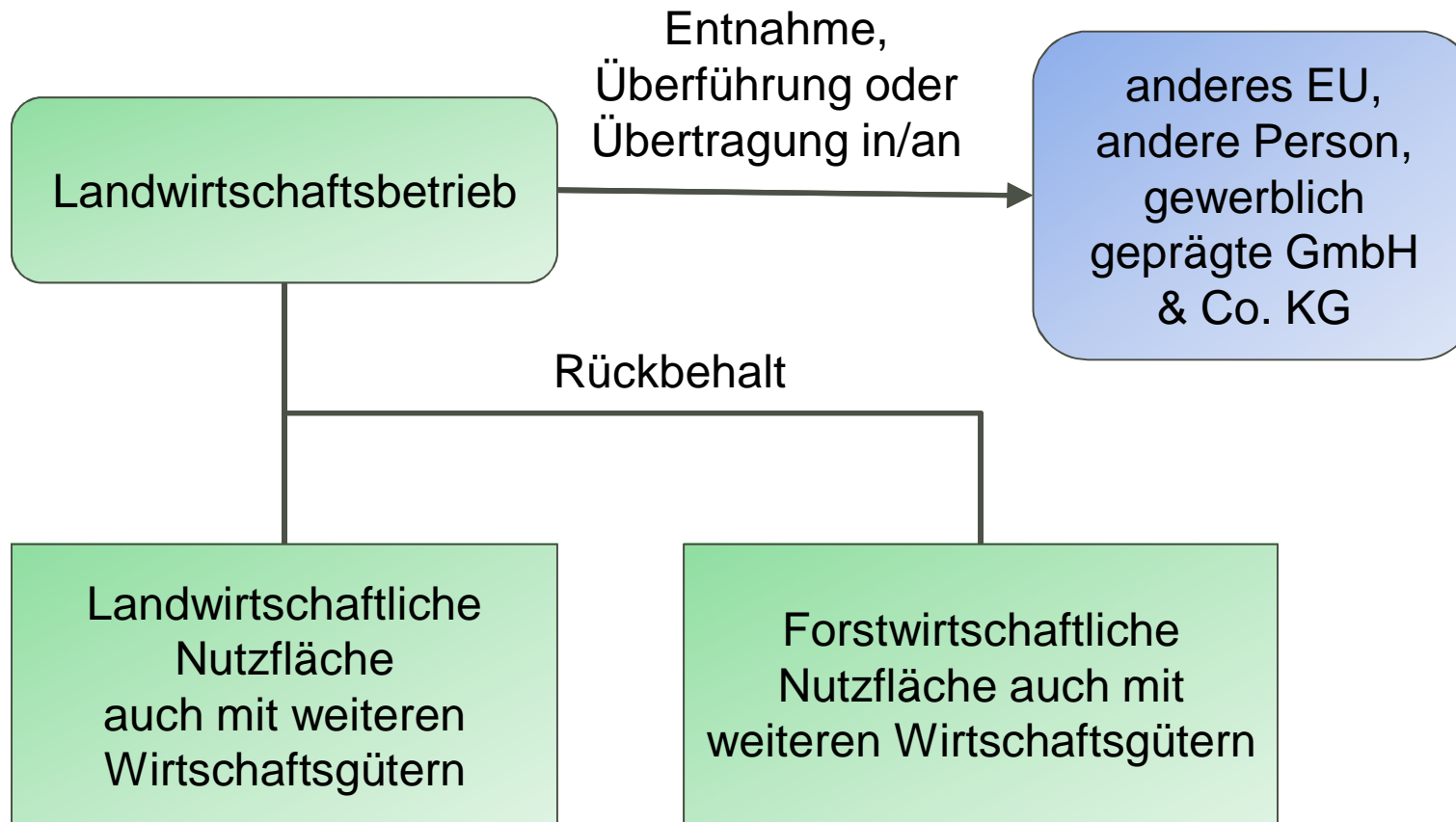
- 1. Verkleinerung eines landwirtschaftlichen Betriebs ohne Betriebsaufgabe, § 14 Abs. 2 EStG**
- 2. Unentgeltliche Übertragung oder Betriebsaufgabe nach Verkleinerung eines Landwirtschaftsbetriebs**
- 3. Realteilung / Erbauseinandersetzung bei verpachteten land- und forstwirtschaftlichen Betrieben § 14 Abs. 3 EStG**

1.1 Betriebsverkleinerung, § 14 Abs. 2 EStG



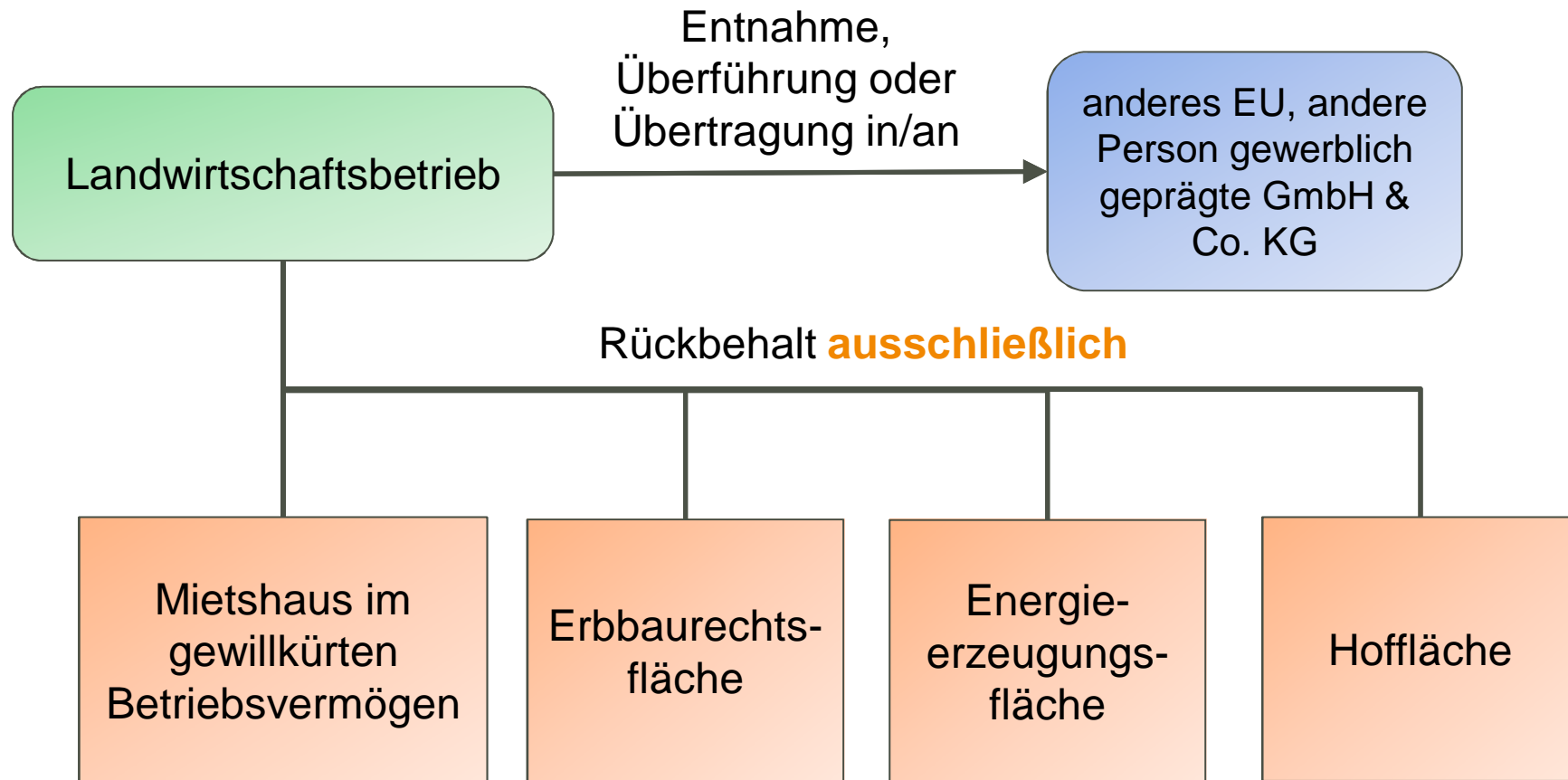
- Bei Entnahme, Überführung oder Übertragung von Flächen...
- **keine** Betriebsaufgabe, wenn...
- mindestens eine Fläche verbleibt, die der landwirtschaftlichen Erzeugung zu dienen bestimmt ist
 - Flächengröße? – keine 3.000 qm – Grenze mehr (aber Orientierung in der Praxis sinnvoll)
 - Kein Liebhabereibetrieb ?
- Verbleibt ausschließlich eine Fläche der Hofstelle oder des gewillkürten BV, z. B. Mietwohngrundstück, dann Zwangsbetriebsaufgabe und Versteuerung der stillen Reserven
- Gilt für aktive wie für verpachtete Betriebe
- Freiwillige Erklärung der Betriebsaufgabe für ruhende Betriebe weiterhin möglich

1.1 Betriebsverkleinerung , § 14 Abs. 2 EStG



Weiterhin landwirtschaftliches Betriebsvermögen eines verkleinerten Betriebs

1.1 Betriebsverkleinerung, § 14 Abs. 2 EStG



Zwangsbetriebsaufgabe = Aufdeckung aller stillen Reserven

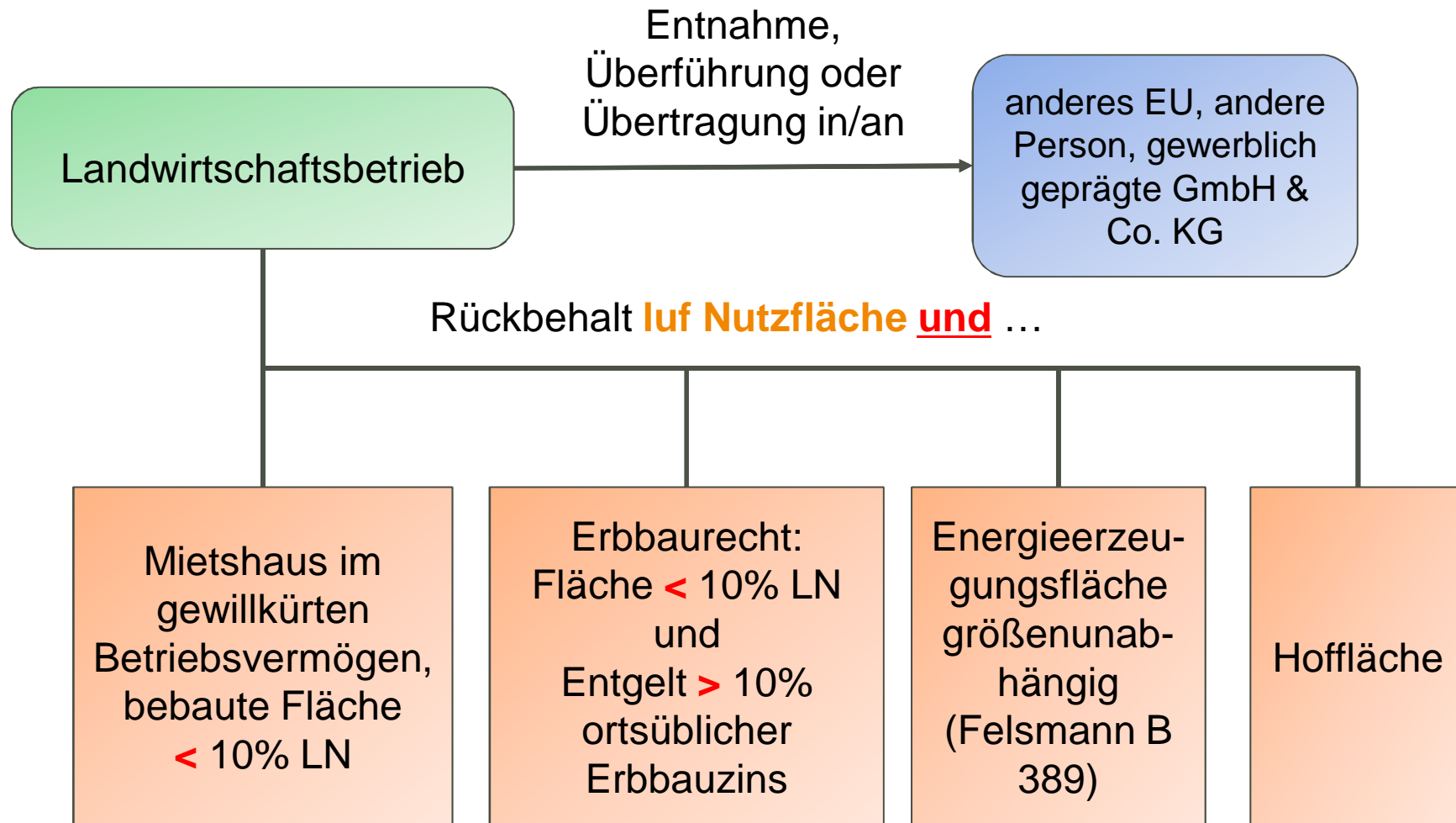
1.1 Betriebsverkleinerung, § 14 Abs. 2 EStG



Zurückbehalt LN und gewillkürtes/geduldetes BV

- zurückbehaltener Restbetrieb kann grds. auch gewillkürtes/geduldetes BV enthalten (Mietobjekte, Erbbaurechte, Energiefläche etc.)
- bis zur Entnahme, Veräußerung, Nutzungsänderung zu PV bleibt es Betriebsvermögen des verkleinerten Betriebes
- FinVerw., OFD Münster v. 19.11.2008, vertritt die Auffassung, dass das zurückbehaltene geduldete BV, **nicht mehr als 10 %** der zurückbehaltenen luf Eigentumsfläche ausmachen darf, ansonsten Zwangsentnahme / Zwangsbetriebsaufgabe
- Anwendung soll zukünftig auch für die Frage des Umfangs des Restbetriebs gelten (Seminar Giere 2021)

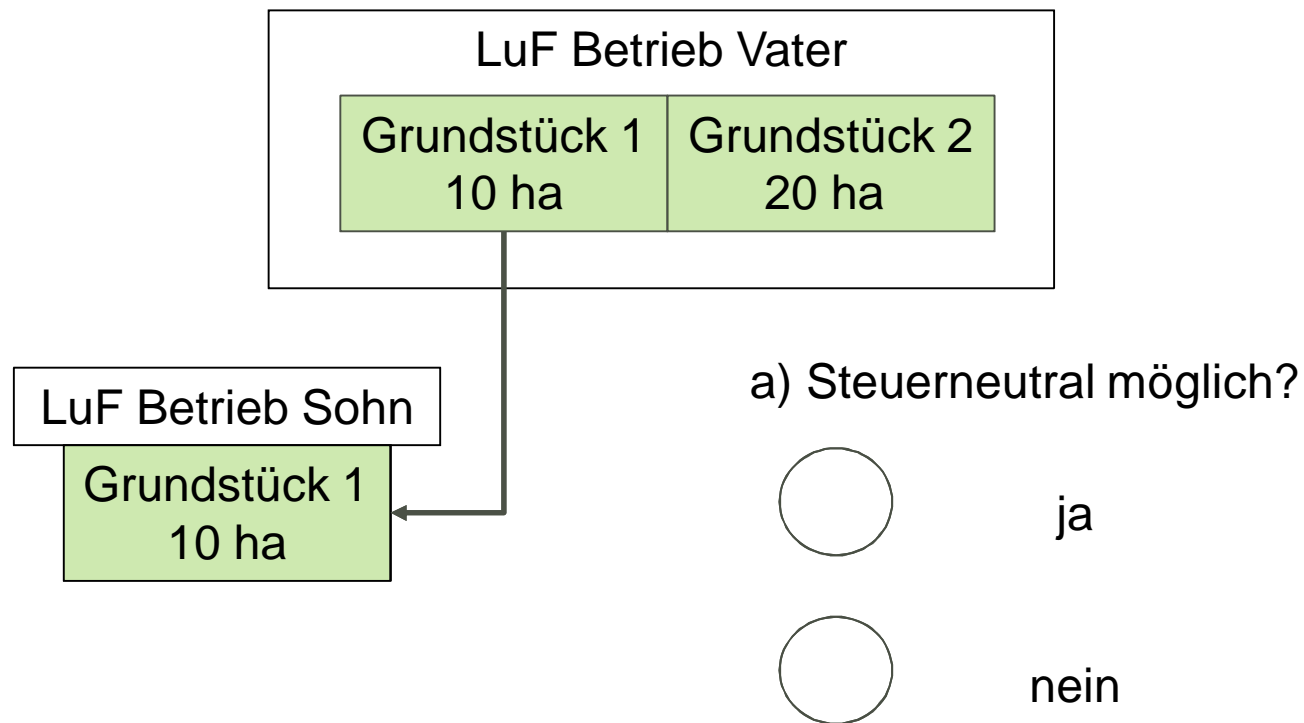
1.1 Betriebsverkleinerung, § 14 Abs. 2 EStG



Weiterhin landwirtschaftliches Betriebsvermögen eines verkleinerten Betriebs

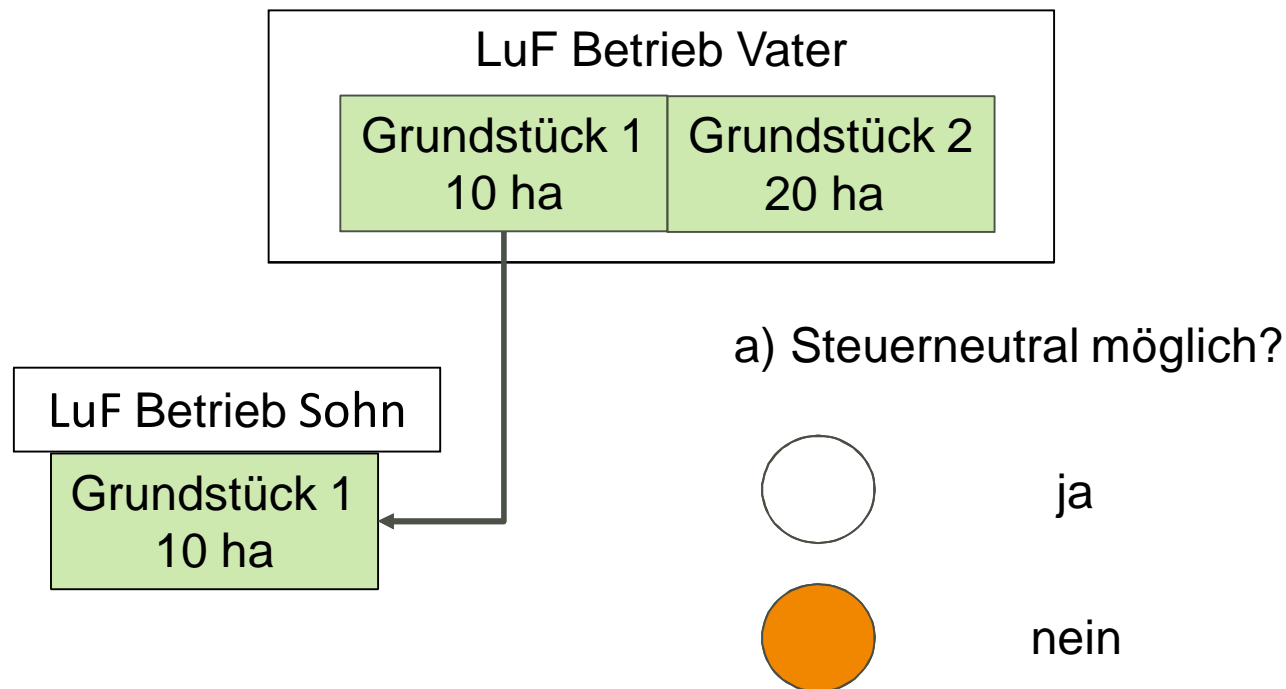
1.1 Betriebsverkleinerung, § 14 Abs. 2 EStG

Beispiel 1: Einzelunternehmen LuF



1.1 Betriebsverkleinerung, § 14 Abs. 2 EStG

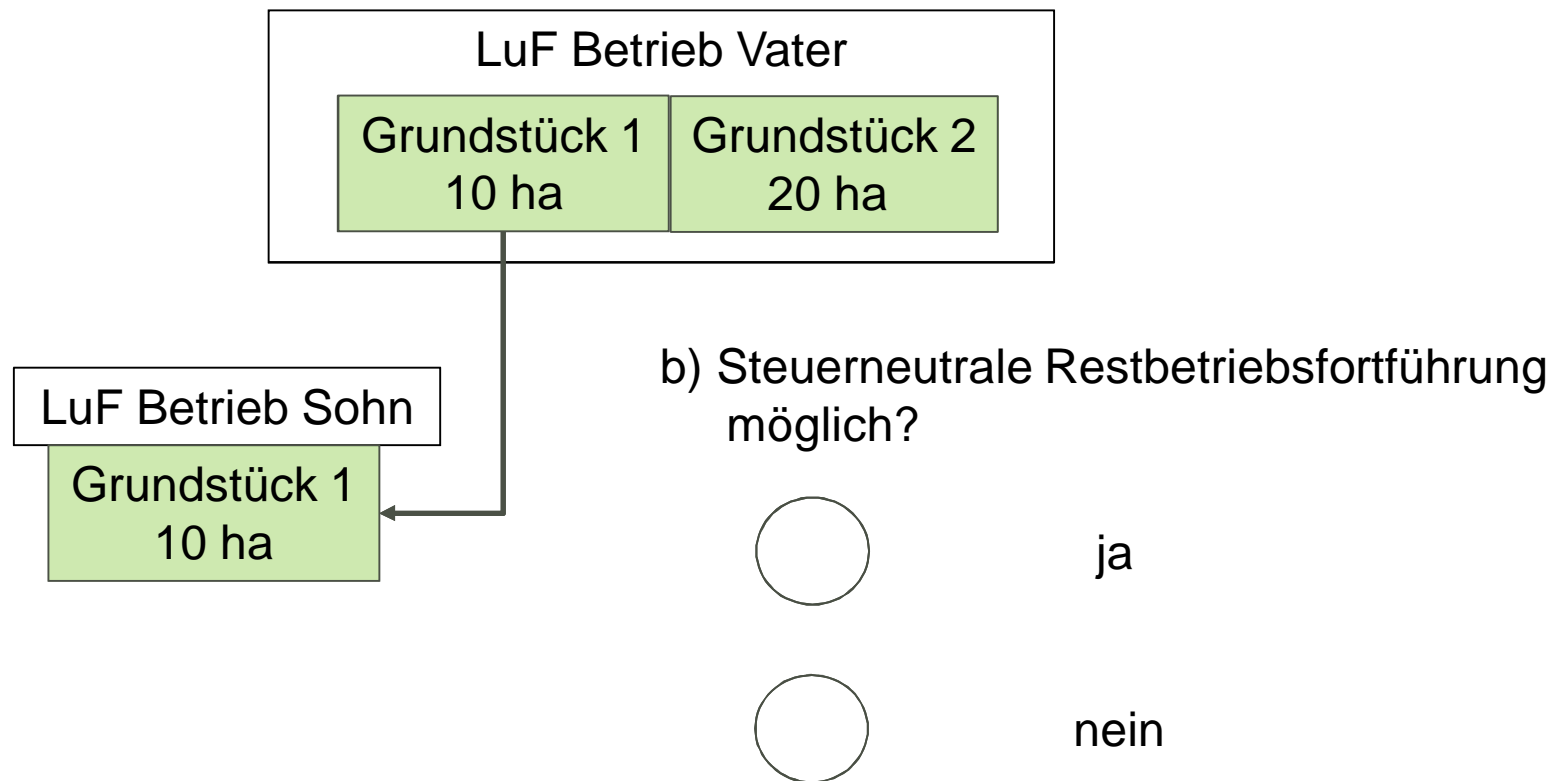
Beispiel 1: Einzelunternehmen LuF



Bei der Übertragung handelt es sich um eine Privatentnahme.
Für das Grundstück 1 sind alle stillen Reserven aufzudecken (laufender Gewinn).

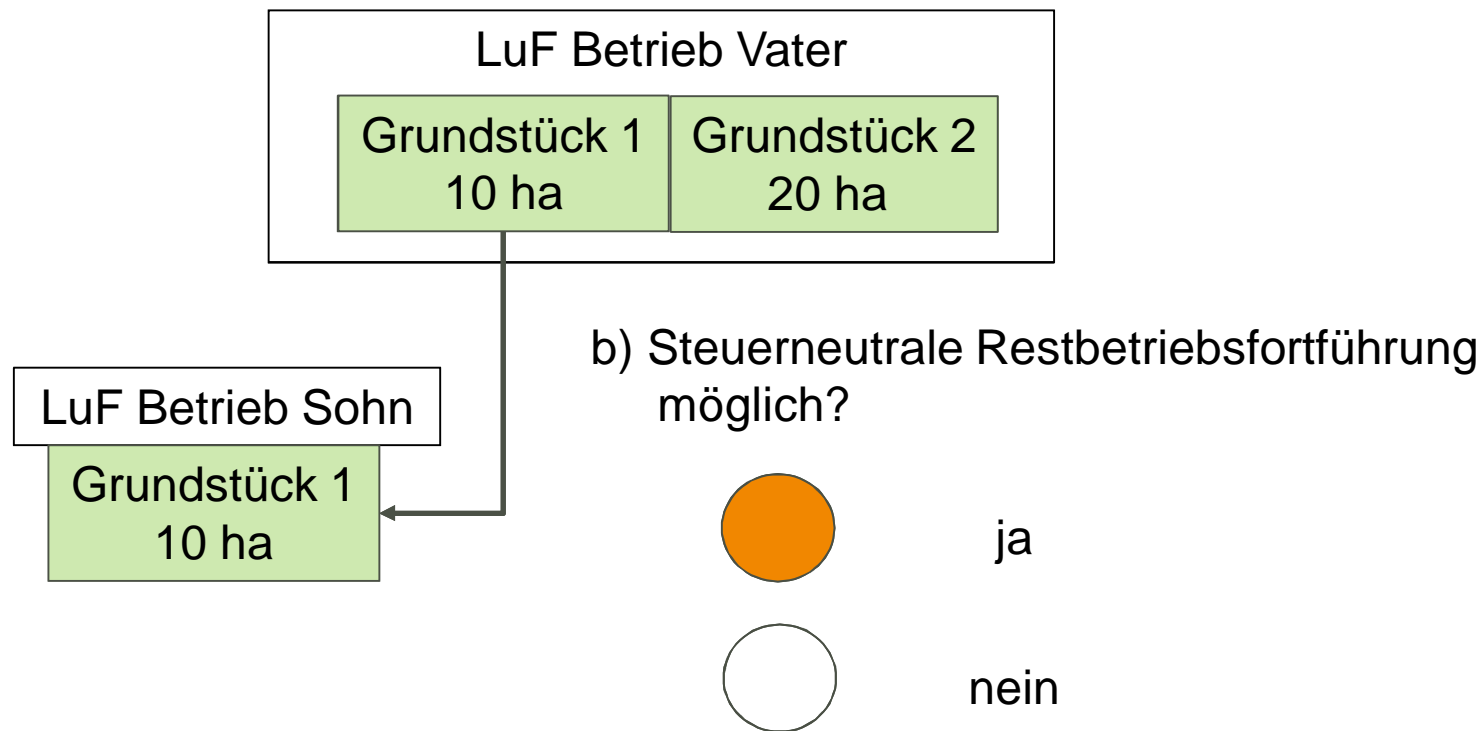
1.1 Betriebsverkleinerung, § 14 Abs. 2 EStG

Beispiel 1: Einzelunternehmen LuF



1.1 Betriebsverkleinerung, § 14 Abs. 2 EStG

Beispiel 1: Einzelunternehmen LuF

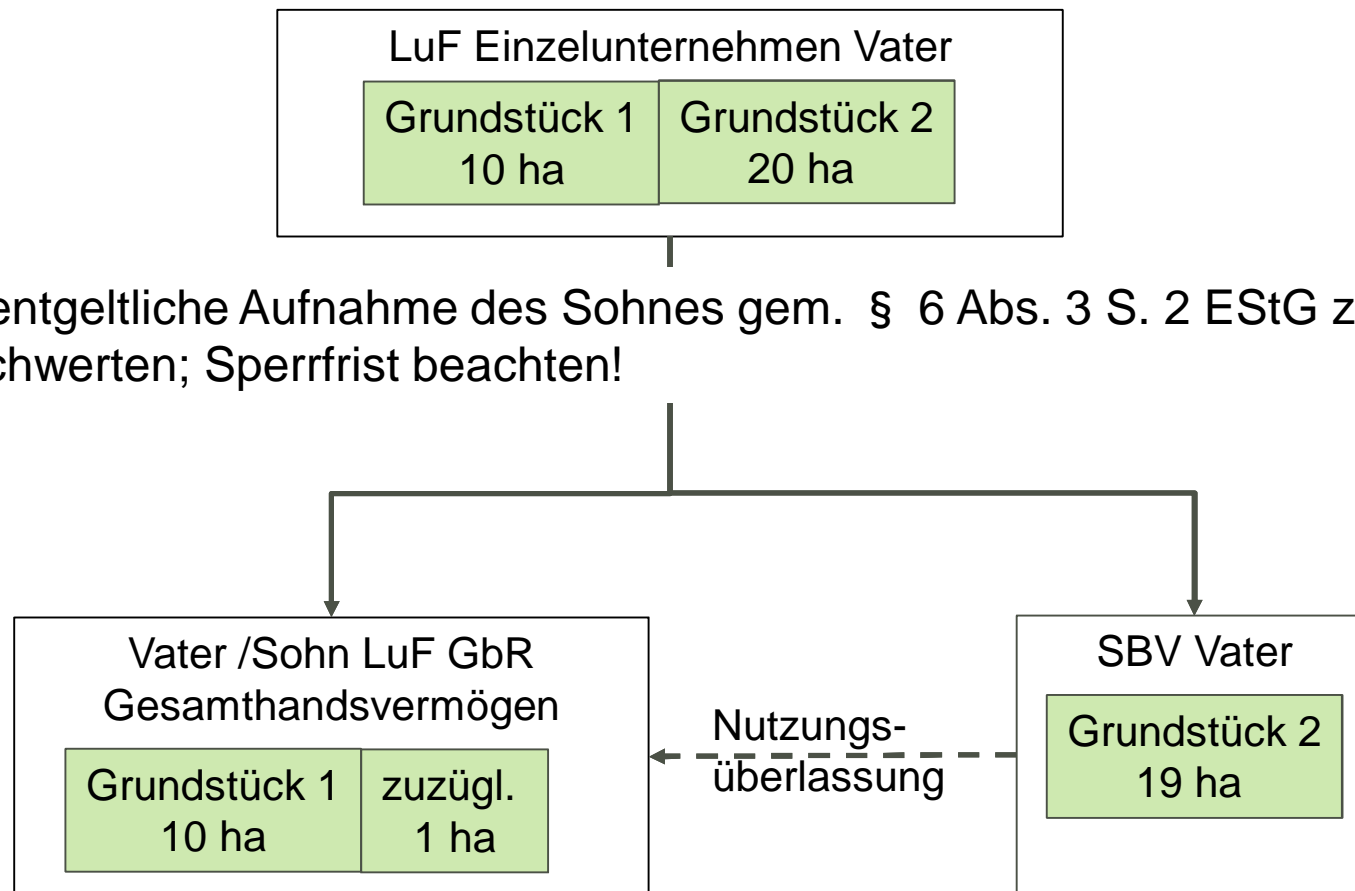


Die weitere Bewirtschaftung oder Verpachtung des Grundstücks 2 führt **nicht** zur Zwangsbetriebsaufgabe.

1.1 Betriebsverkleinerung, § 14 Abs. 2 EStG

Beispiel 1: Einzelunternehmen LuF

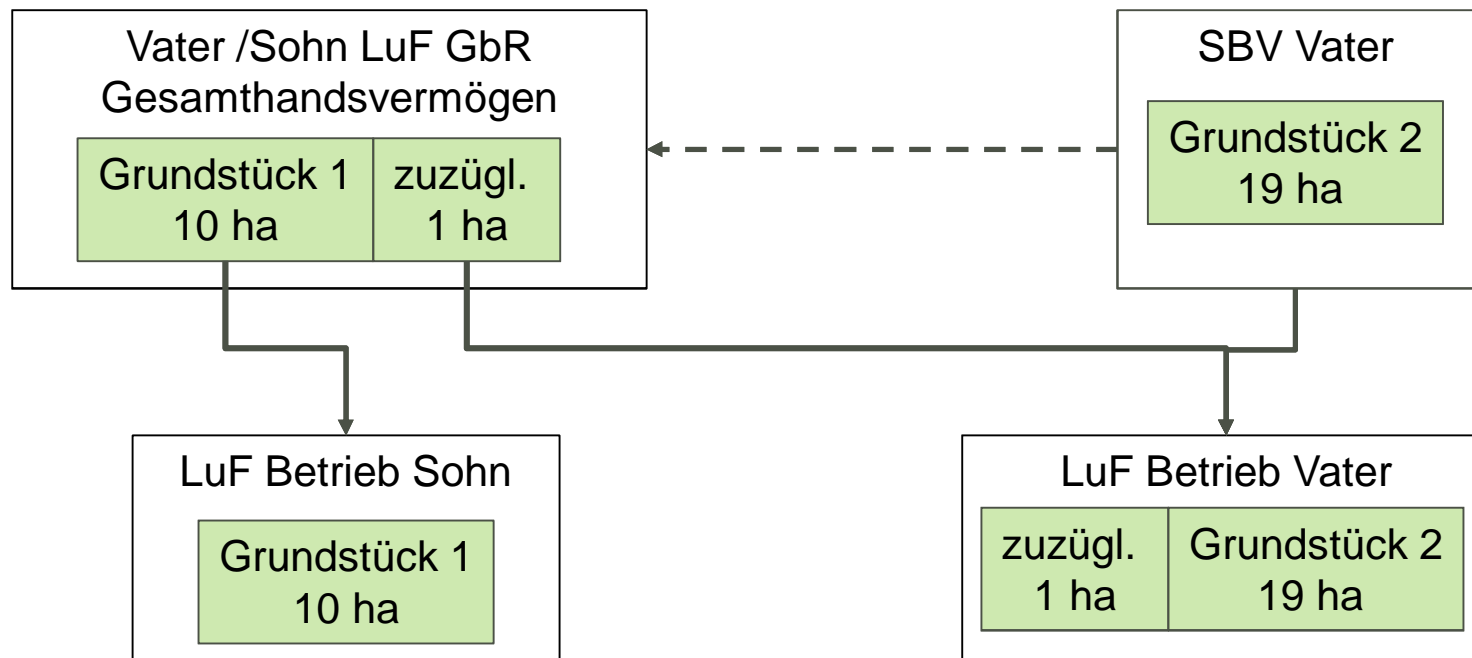
c) Vermeidung der Aufdeckung der stillen Reserven aus Grundstück 1



1.1 Betriebsverkleinerung, § 14 Abs. 2 EStG

Beispiel 1: Einzelunternehmen LuF

c) Vermeidung der Aufdeckung der stillen Reserven aus Grundstück 1

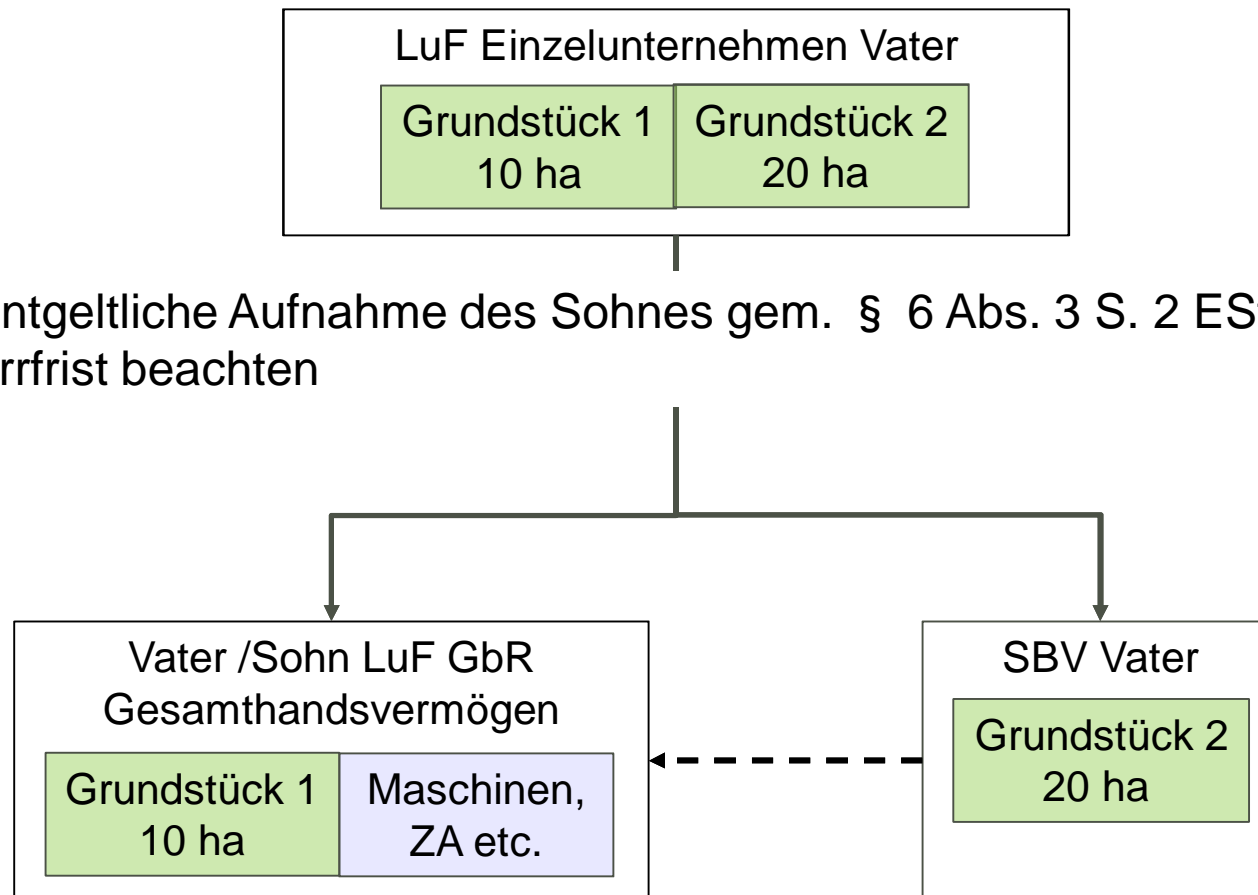


Zukünftig (nach ca. **mehr als 24 Monaten** bis x Jahren) Realteilung möglich, Jeder Gesellschafter sollte WG aus dem Gesamthandsvermögen der GbR erhalten!

1.1 Betriebsverkleinerung, § 14 Abs. 2 EStG

Beispiel 1: Einzelunternehmen LuF

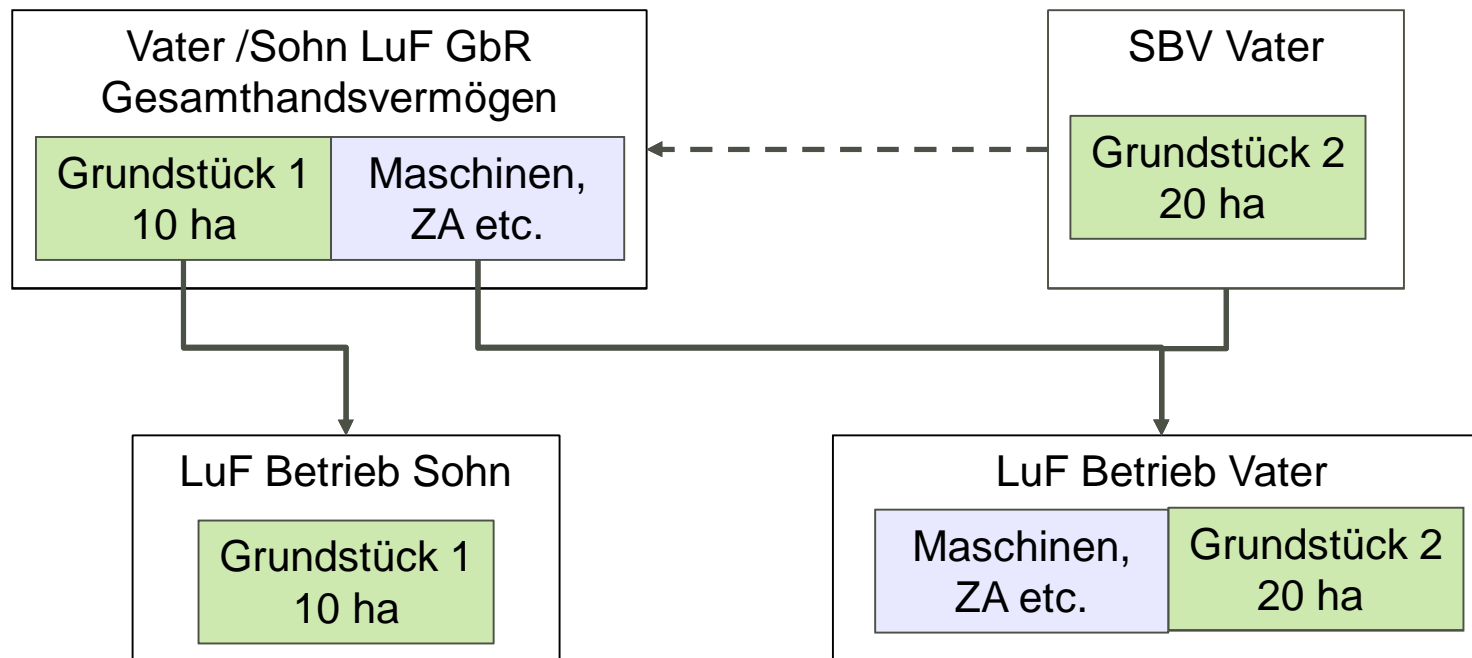
d) Vermeidung der Aufdeckung der stillen Reserven aus Grundstück 1



1.1 Betriebsverkleinerung, § 14 Abs. 2 EStG

Beispiel 1: Einzelunternehmen LuF

d) Vermeidung der Aufdeckung der stillen Reserven aus Grundstück 1



Zukünftig (nach ca. **mehr als 24 Monaten** bis x Jahren) Realteilung möglich

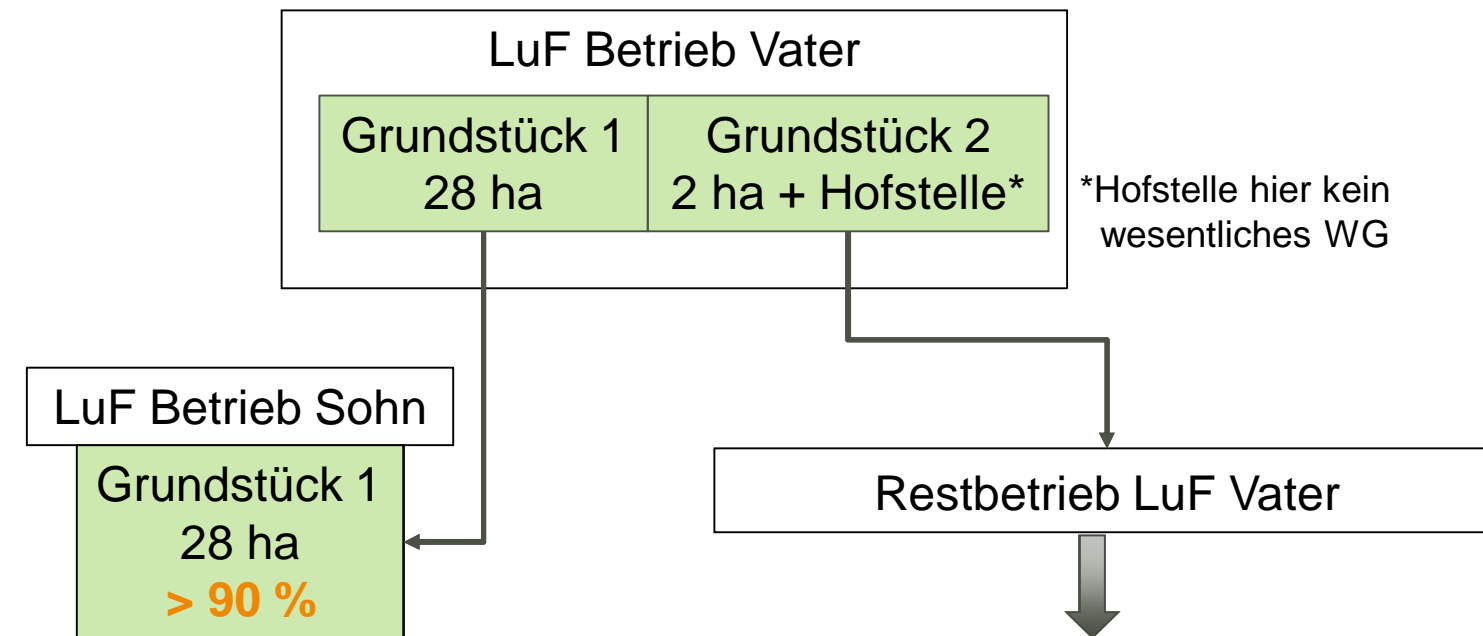
1.2 Betriebseigenschaft nach Verkleinerung

- Handelt es sich beim verkleinerten Betrieb um einen begünstigten Betrieb?
 - Wenn ja, Buchwertfortführung möglich, Vermeidung der Aufdeckung stiller Reserven und
 - begünstigter Steuersatz einmal im Leben bei > 55. Lj. (56% des durchschnittlichen Steuersatzes, mind. Eingangsteuersatz)
- Gesamtplanrechtsprechung ist zu beachten!
- Bei unentgeltlicher Übertragung im **zeitlichen oder sachlichen** Zusammenhang mit der Verkleinerung – **Betriebsaufgabe mit Aufdeckung der stillen Reserven**
- Verkleinerter Betrieb sollte **mehr als 2 Wirtschaftsjahre** fortgeführt werden (aber rechtssichere zeitliche Grenze nicht definiert – länger ist besser!)

1.2 Betriebseigenschaft nach Verkleinerung

Beispiel 2: Einzelunternehmen LuF – Verpachtung

Bisherige Rechtsanwendung – **Gesamtplanrechtsprechung gilt weiter**



Buchwertfortführung

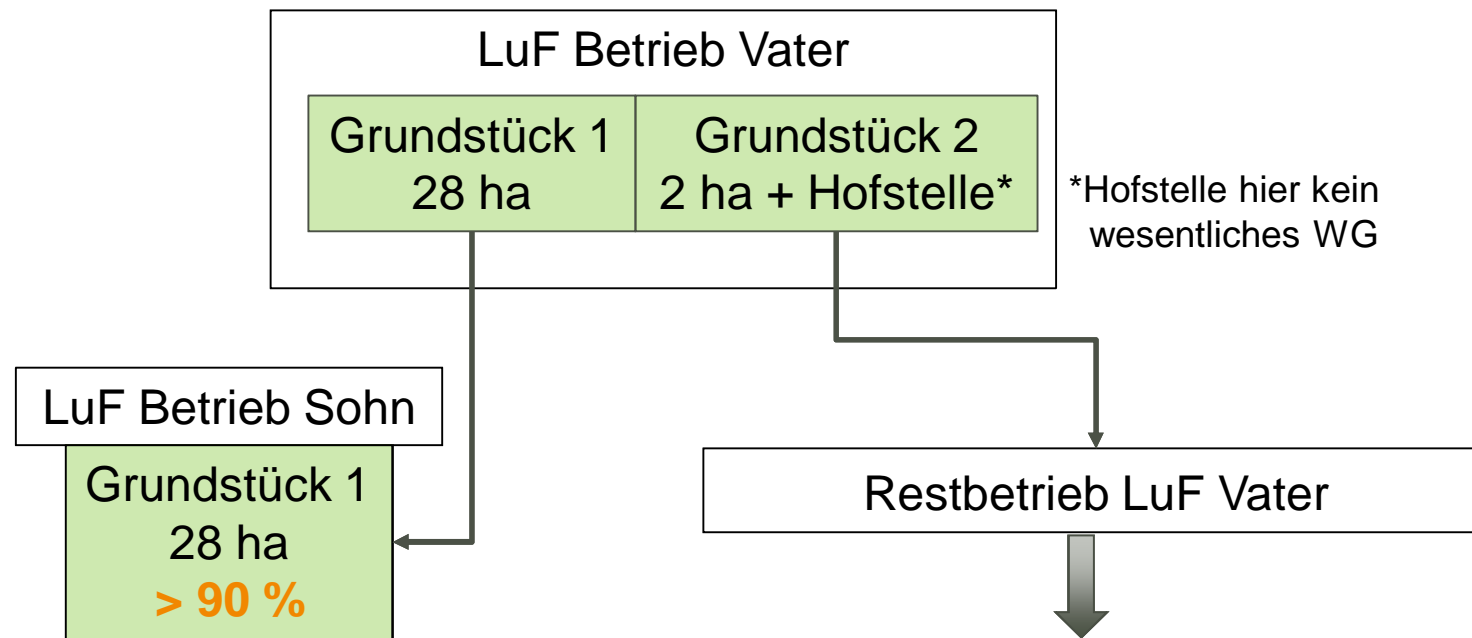
Zukünftig (nach ca. **mehr als 24 Monaten** bis x Jahren)

- unentgeltliche Übertragung zu Buchwerten oder
- Betriebsaufgabeerklärung, Betriebsveräußerung mit Freibetrag und begünstigtem Steuersatz

1.2 Betriebseigenschaft nach Verkleinerung

Beispiel 2: Einzelunternehmen LuF – Verpachtung

Bisherige Rechtsanwendung – **Gesamtplanrechtsprechung gilt weiter**



Buchwertfortführung

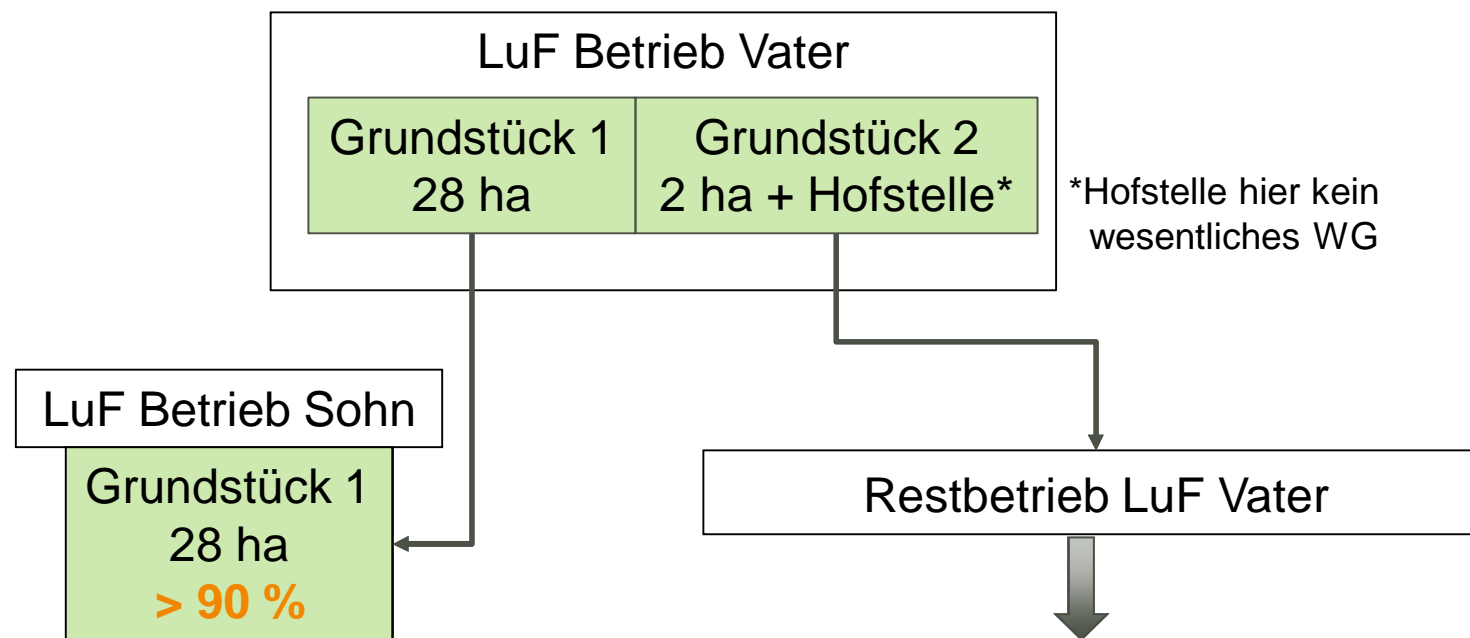
Im zeitlichen und sachlichen Zusammenhang (z. B. < 24 Monate) unentgeltliche Übertragung an Tochter

= **Entnahme zum Teilwert = laufender Gewinn**

1.2 Betriebseigenschaft nach Verkleinerung

Beispiel 2: Einzelunternehmen LuF - Verpachtung

Bisherige Rechtsanwendung – **Gesamtplanrechtsprechung gilt weiter**



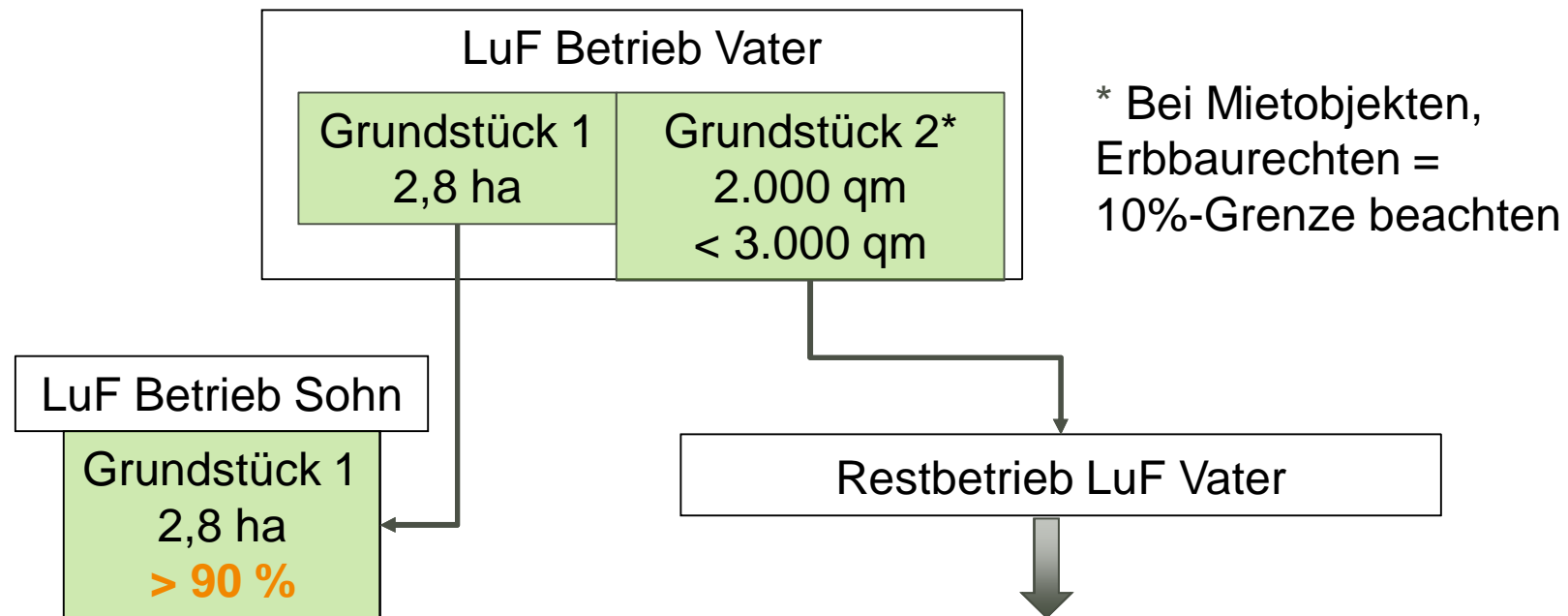
Buchwertfortführung

Im zeitlichen und sachlichen Zusammenhang (z. B. < 24 Monate) – Erklärung der Betriebsaufgabe
 = laufender Gewinn
 = keine Freibetrag und begünstigter Steuersatz

1.2 Betriebseigenschaft nach Verkleinerung

Beispiel 3: Einzelunternehmen LuF

Neu: Restbetrieb kann auch < 3.000 qm sein



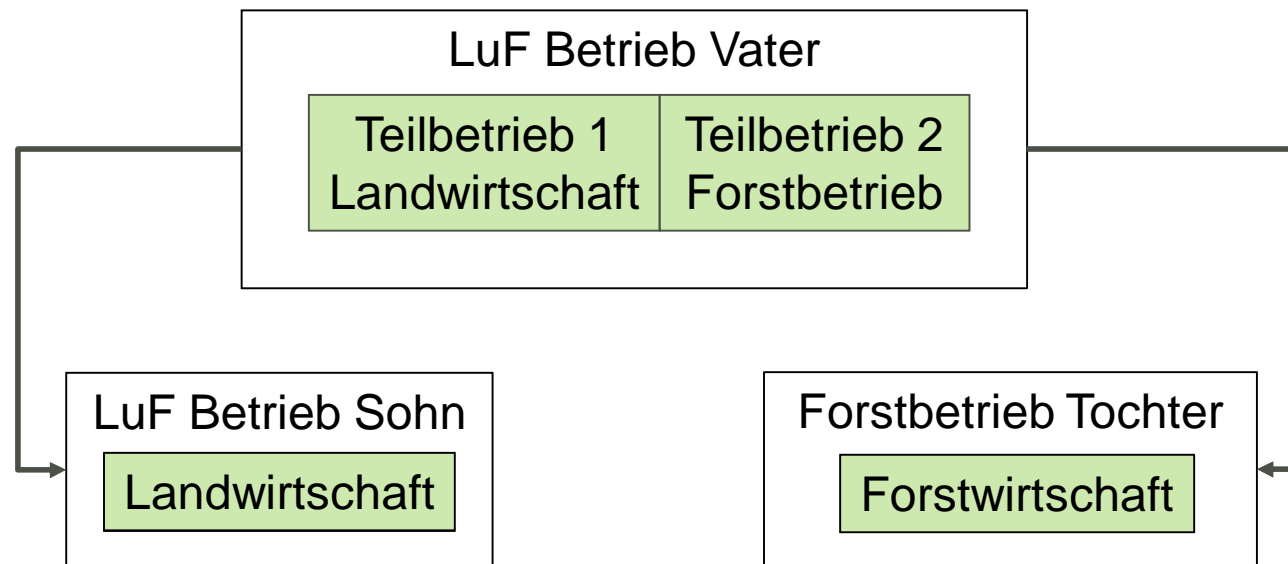
Buchwertfortführung

Zukünftig (nach ca. **mehr als 24 Monaten** bis x Jahren)

- unentgeltliche Übertragung zu Buchwerten oder
- Betriebsaufgabeerklärung, Betriebsveräußerung mit Freibetrag und begünstigtem Steuersatz

1.2 Betriebseigenschaft nach Verkleinerung

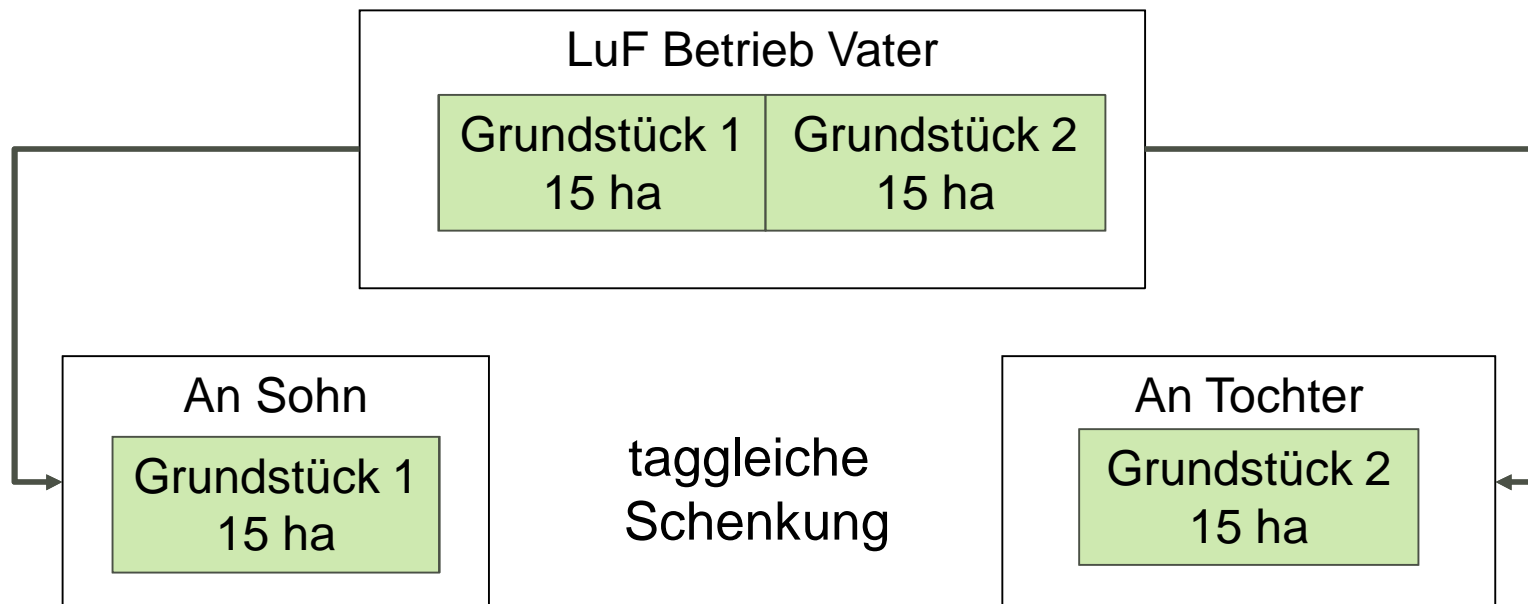
Beispiel 4: Einzelunternehmen LuF mit Teilbetrieben



- Unentgeltliche Übertragung zu Buchwerten **zeitgleich** möglich, wenn Teilbetriebe nach Steuerrecht vorliegen
- **Kein** Teilbetrieb z. B. bei:
 - Ackerbau und Milchviehhaltung,
 - Schweinezucht und Pferdezucht, etc.
- Teilbetrieb nur Forstbetrieb oder Weinbau

1.3 Realteilung LuF - § 14 Abs. 3 EStG

Beispiel 5: Einzelunternehmen LuF



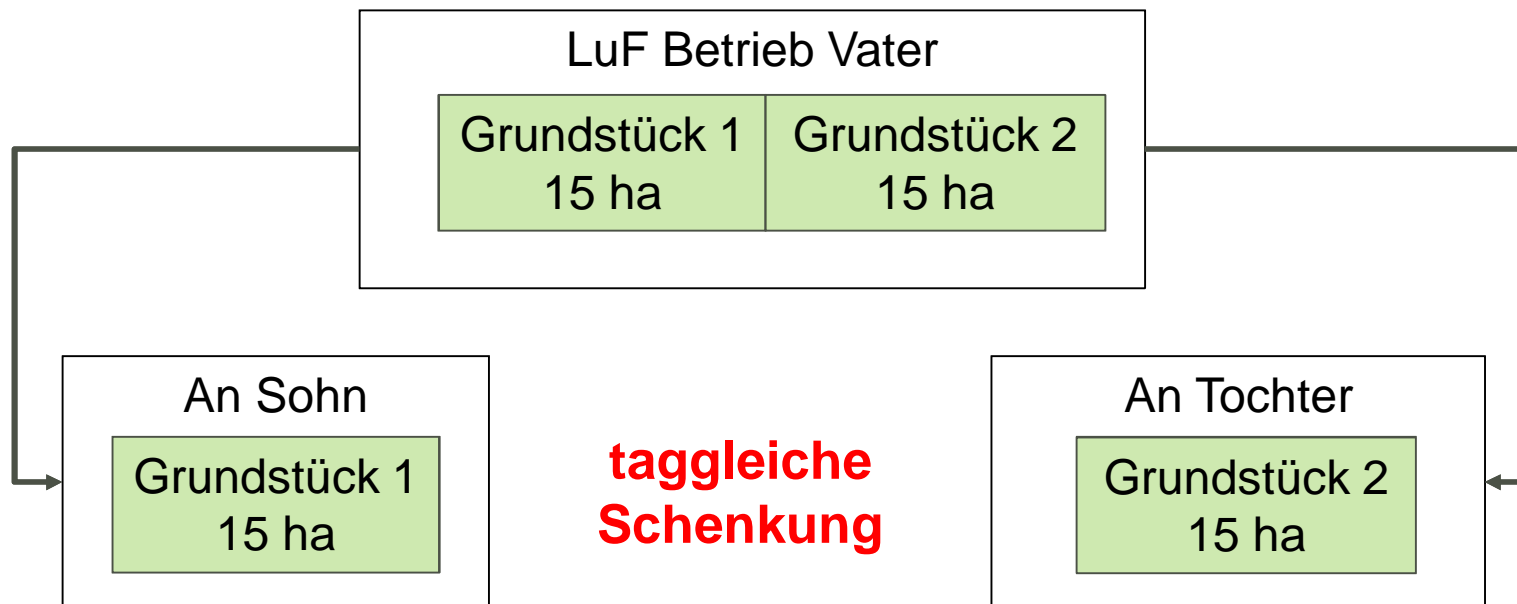
Ist gem. § 14 Abs. 3 EStG eine steuerneutrale Übertragung zum Buchwert möglich?

ja

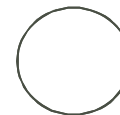
nein

1.3 Realteilung LuF - § 14 Abs. 3 EStG

Beispiel 5: Einzelunternehmen LuF



Ist gem. § 14 Abs. 3 EStG eine steuerneutrale Übertragung zum Buchwert möglich?



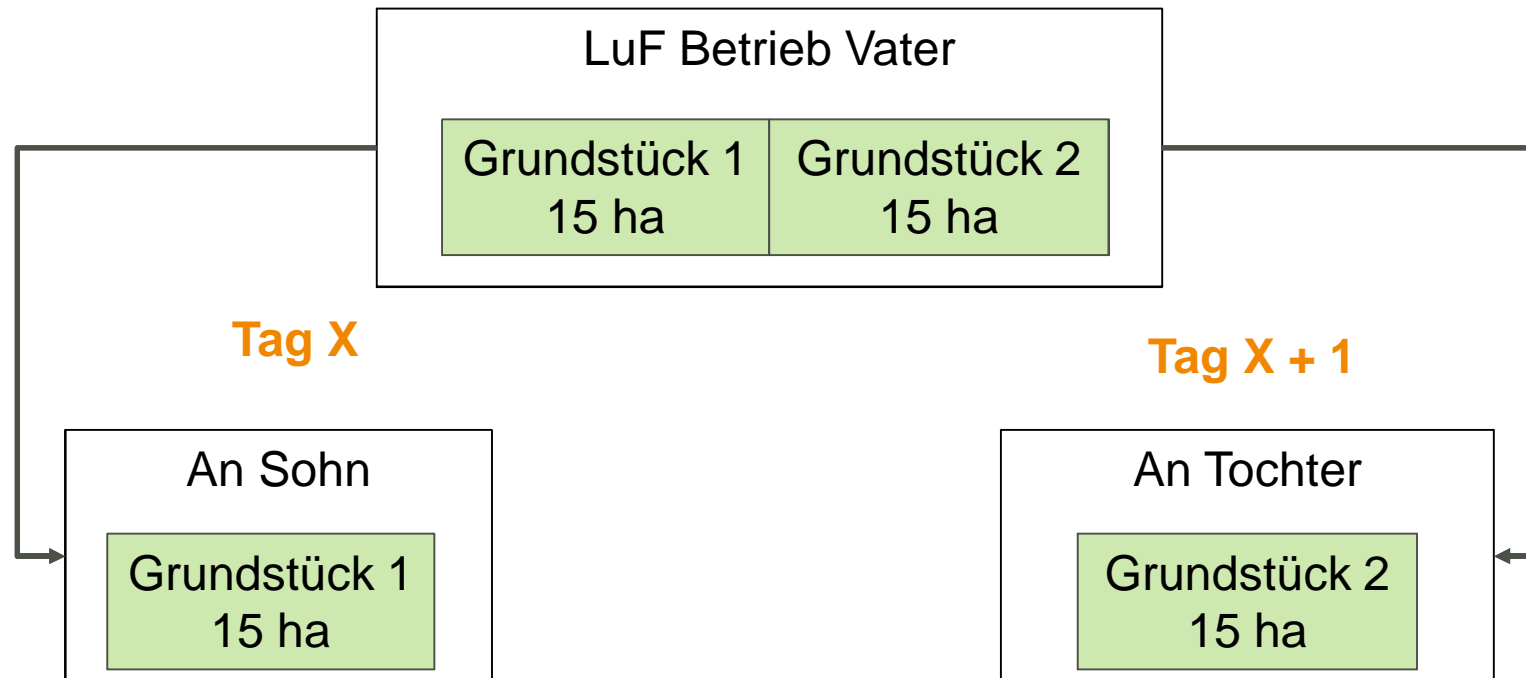
ja



NEIN !!!

1.3 Realteilung LuF - § 14 Abs. 3 EStG

Beispiel 5: Einzelunternehmen LuF



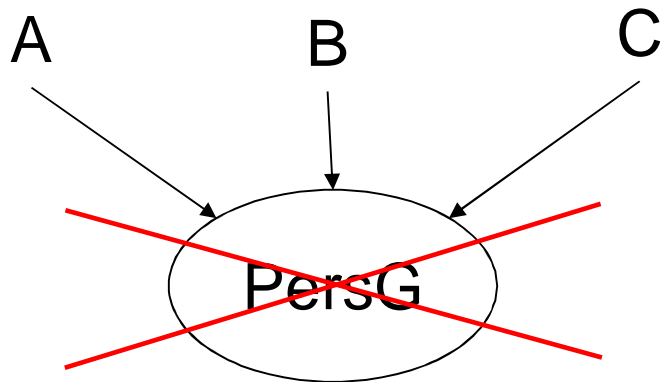
**Steuerpflichtige
Privatentnahme**

unentgeltliche Übertragung an Tochter
zu Buchwerten möglich

Aber nicht taggleich möglich, dann Betriebsaufgabe –
Betriebszerschlagung !

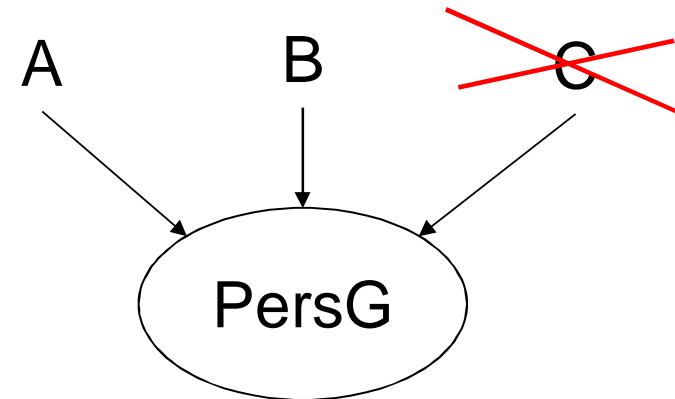
1.3 Realteilung LuF - § 14 Abs. 3 EStG

Echte Realteilung



- Zerschlagung des betrieblichen Organismus der PersG
- Ausreichend: ein Realteiler übernimmt eines der ihm zugeteilten WG in sein BV
- Auch beim Ausscheiden eines MitU aus zweigliedriger MitU unter Mitnahme eines Teilbetriebs, MitU-Anteils oder WG, wenn der andere den Betrieb fortführt

Unechte Realteilung



- Mitunternehmerschaft besteht weiter
- Ausscheiden eines MitU aus mehrgliedriger MitU unter Mitnahme von Wirtschaftsgütern, Teilbetrieben, MitU-Anteil

1.3 Realteilung LuF - § 14 Abs. 3 EStG

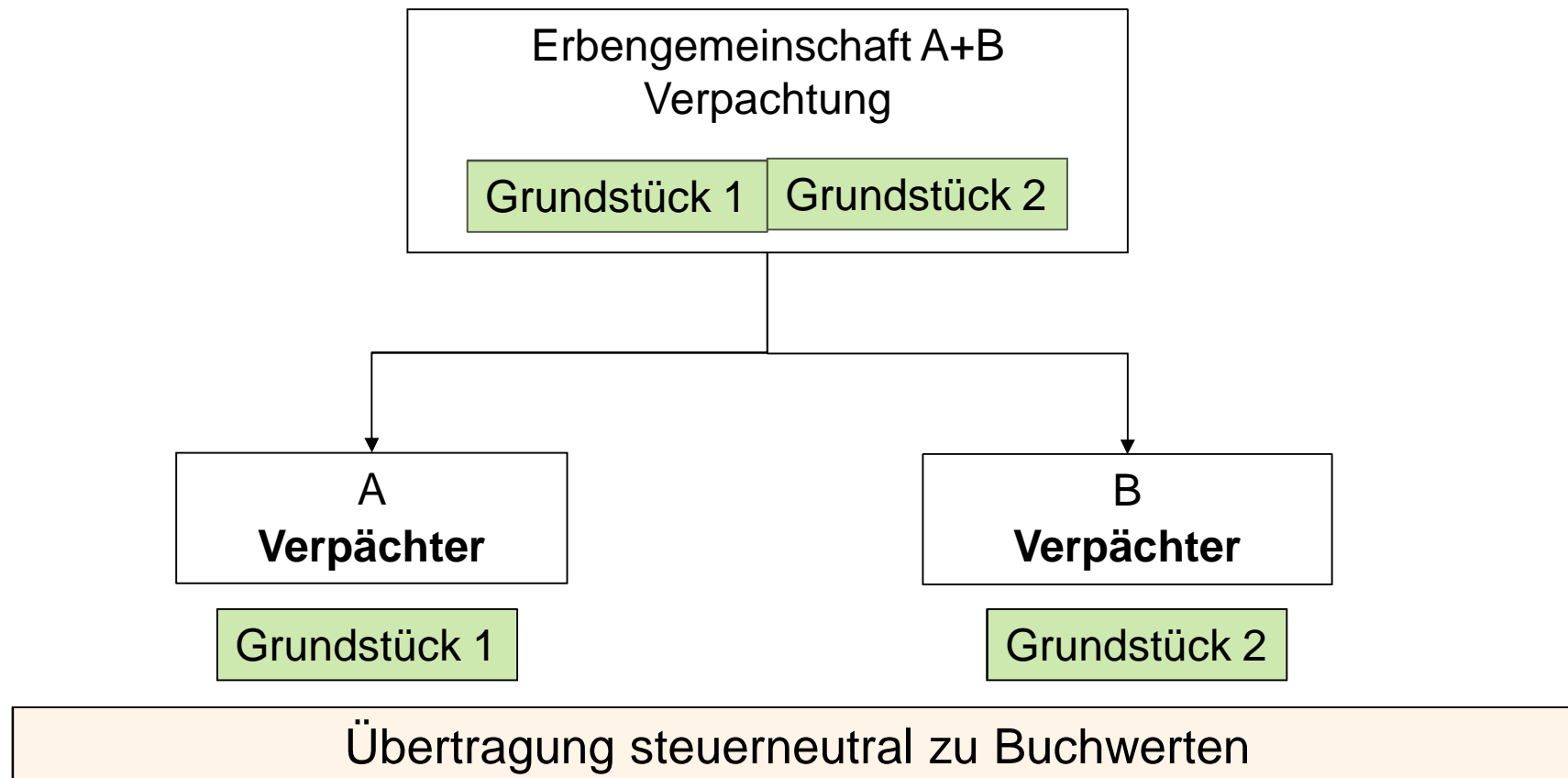
- Bei **Betriebsaufgabe der Mitunternehmerschaft** oder **Ausscheiden eines Mitunternehmers** aus der PersG
 - Realteilungsgrundsätze sind anwendbar
 - Ausscheidender muss ein WG (nicht zwingend wesentliches) aus dem Gesamthandsvermögen erhalten; nur ausschließliche Geldabfindung führt zur steuerpflichtigen Veräußerung
 - Sonderbetriebsvermögen ist nicht Teil der Realteilung, Buchwertfortführung trotzdem möglich
- unter Mitnahme von land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken
- gelten diese unabhängig von ihrer Größe
 - keine 3.000 qm-Grenze mehr
- auch bei fortgeführter oder erstmaliger Verpachtung
- bis zu einer Veräußerung oder Entnahme
- weiterhin als Betriebsvermögen

1.3 Realteilung LuF - § 14 Abs. 3 EStG

- Sperrfrist beachten!!! 3 Jahre nach Abgabe der Steuererklärung für das letzte Jahr dürfen die übernommenen WG das Betriebsvermögen nicht verlassen (keine Veräußerung oder Privatentnahme)
 - Realteilung mit Einzel-WG
- gilt entsprechend für Flächen im Sonderbetriebsvermögen
- gilt für aktive und verpachtete LuF- Betriebe
- Andere zugewiesene WG (Unland, Hofstelle, Maschinen) bleiben BV
- Zuweisung von Mietobjekten – 10%-Grenze beachten!
- Zuweisung **ausschließlich** anderer WG als LN – **Privatentnahme**
- Freiwillige Erklärung der Betriebsaufgabe gem. § 16 Abs. 3b EStG möglich
- **Verjährte Zeiträume** – Grundstücke könne schon Privatvermögen geworden sein – Einzelfallprüfung!

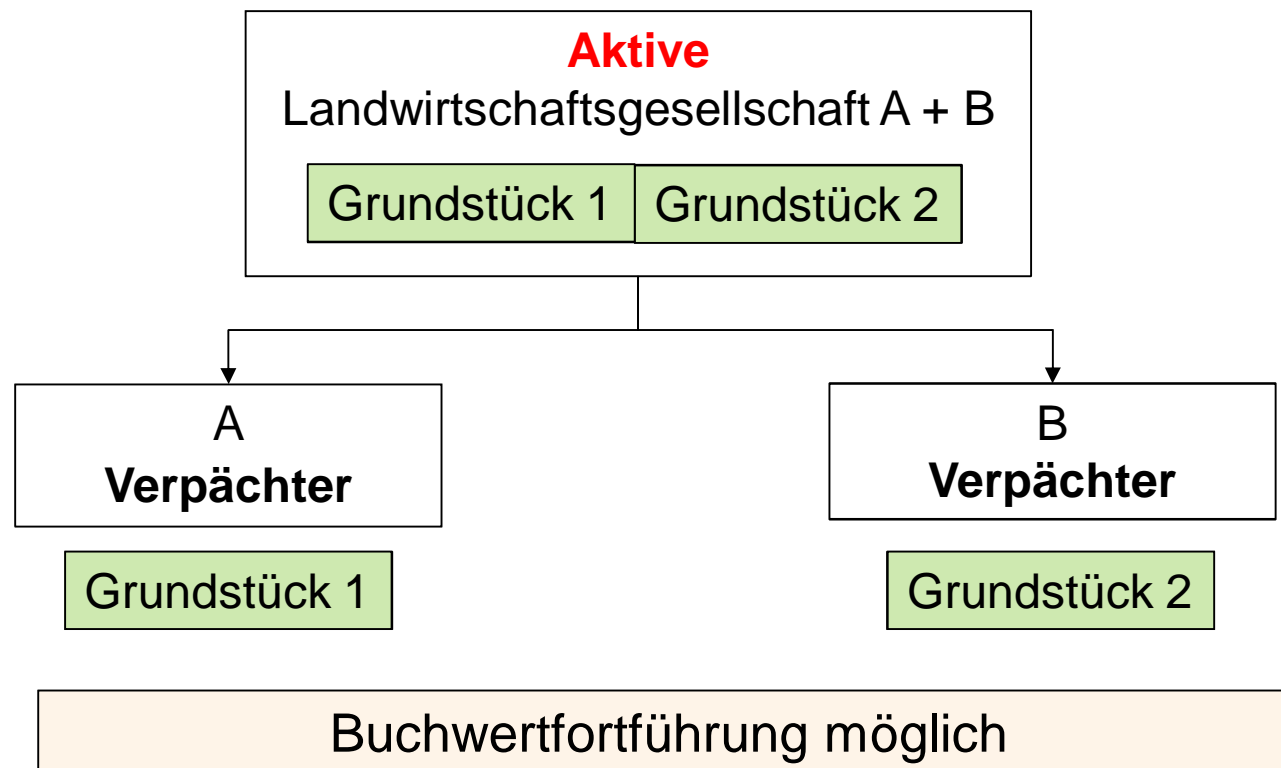
1.3 Realteilung LuF - § 14 Abs. 3 EStG

Beispiel 6: Auseinandersetzung einer Erbengemeinschaft über einen Verpachtungsbetrieb



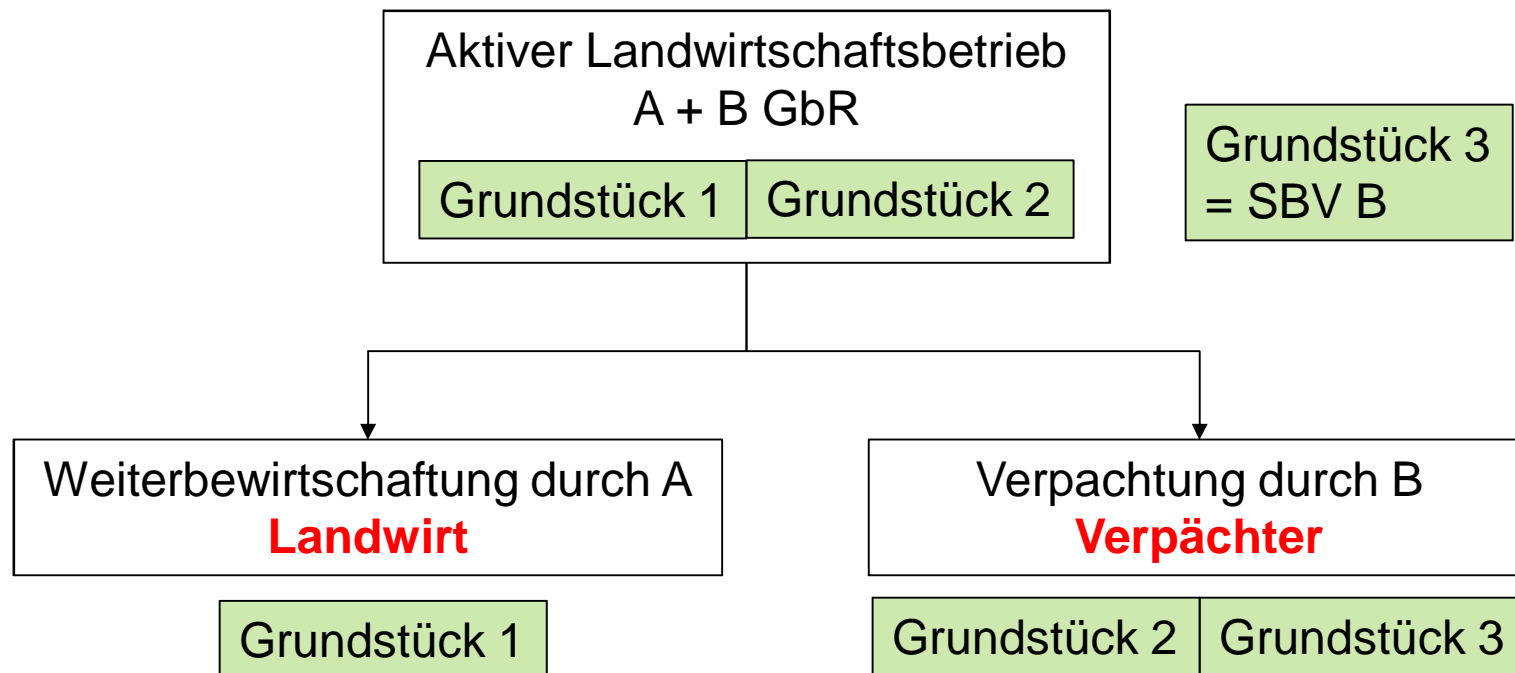
1.3 Realteilung LuF - § 14 Abs. 3 EStG

Beispiel 7: Auseinandersetzung einer aktiv tätigen IuF Personengesellschaft mit anschließender Verpachtung



1.3 Realteilung LuF - § 14 Abs. 3 EStG

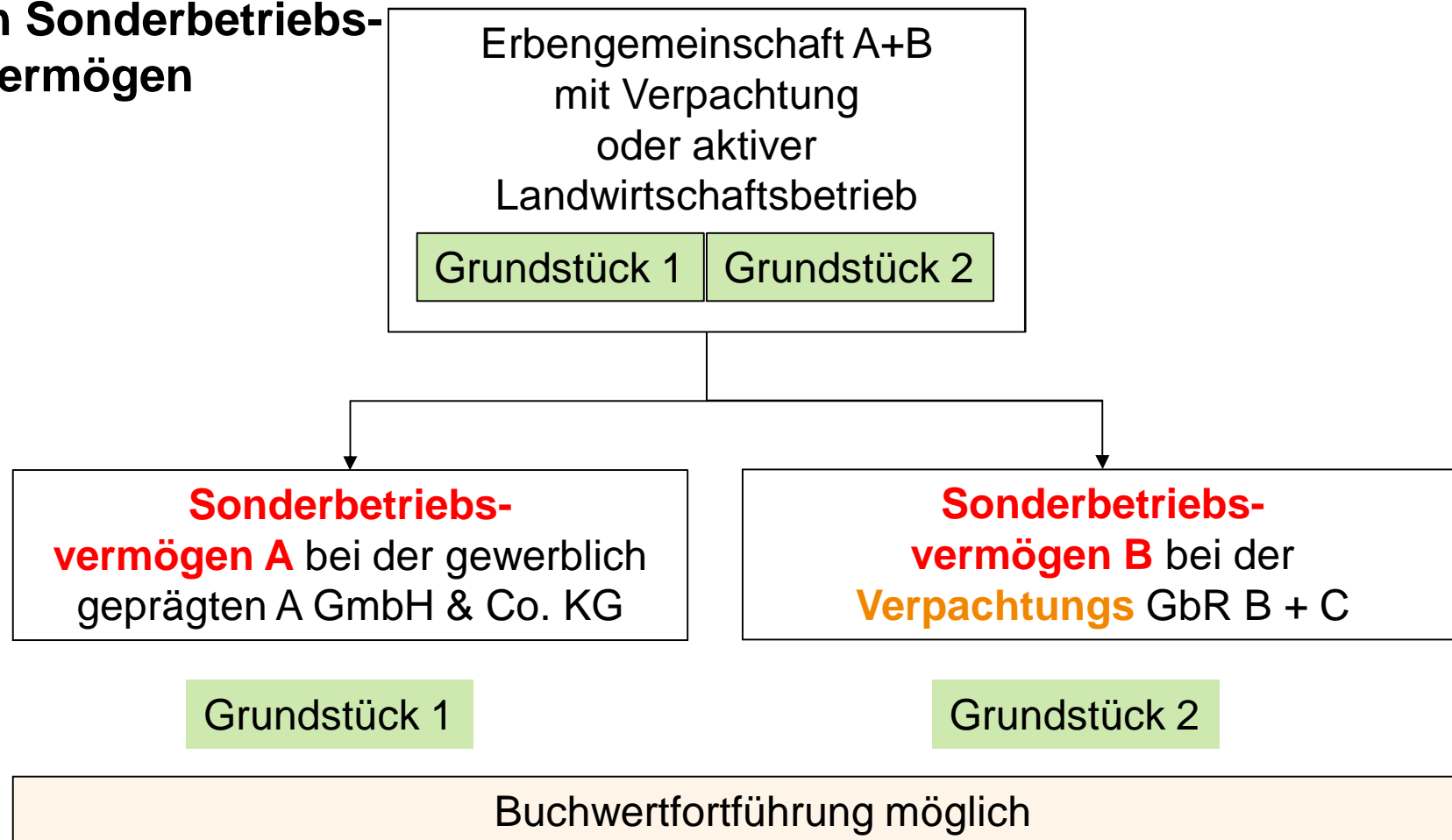
Beispiel 8: Austritt eines Gesellschafters unter Mitnahme von Flächen aus dem Gesamthandsvermögen/Sonderbetriebsvermögen und anschließender Verpachtung



Buchwertfortführung möglich
Bei Mitnahme von Grund und Boden, Gebäuden und wesentlichen
WG aus dem GHV – Sperrfrist gem. beachten!

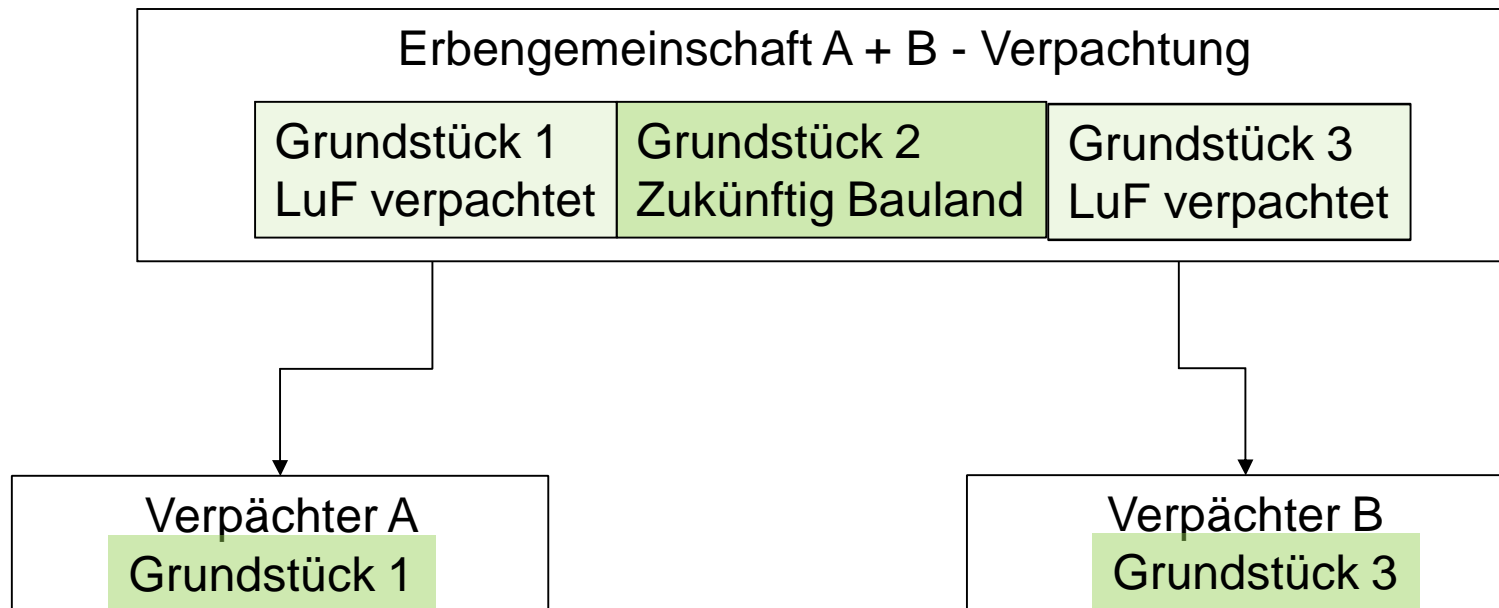
1.3 Realteilung LuF - § 14 Abs. 3 EStG

Beispiel 9: Auseinandersetzung einer Gesellschaft unter Einbringung in Sonderbetriebsvermögen



1.3 Realteilung LuF - § 14 Abs. 3 EStG

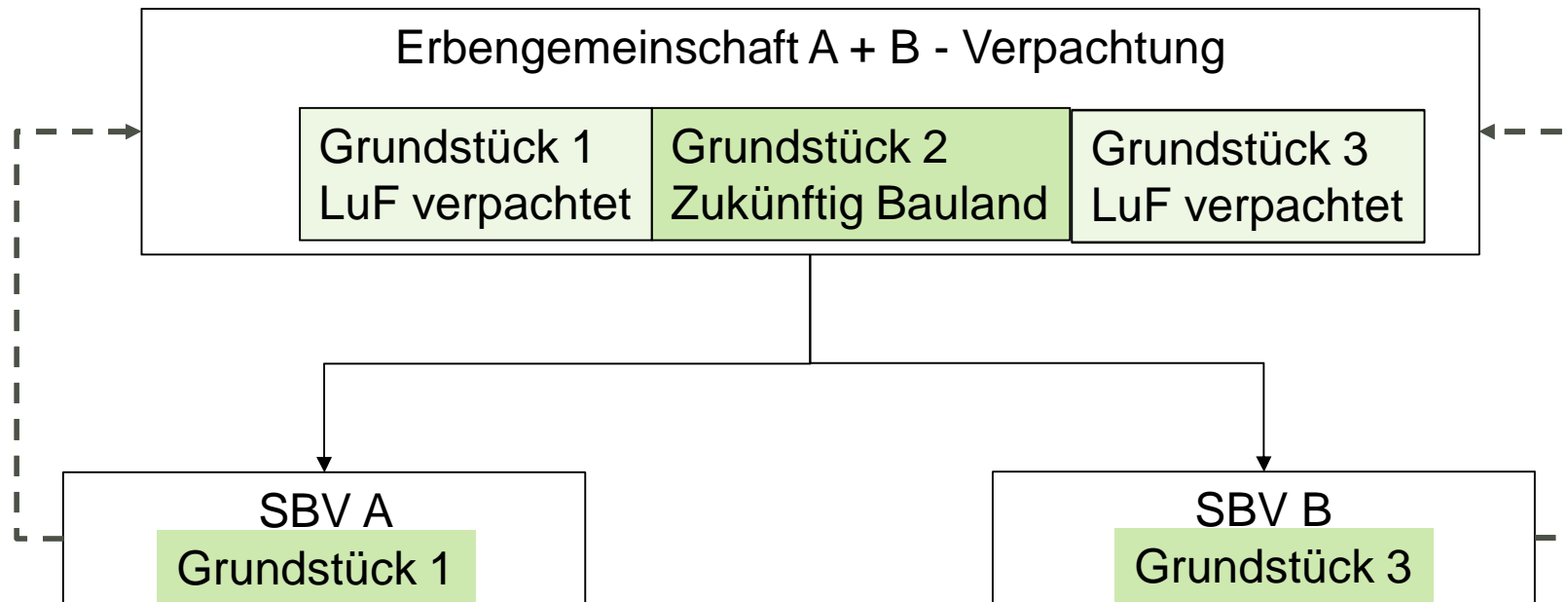
Beispiel 10: Ausgliederung von landwirtschaftlichen Flächen unter Fortbestand der PersG



**Steuerpflichtige Privatentnahme für A und B
Aufdeckung der stillen Reserven aus Grundstück 1 und 3**

1.3 Realteilung LuF - § 14 Abs. 3 EStG

Beispiel 11: Ausgliederung von landwirtschaftlichen Flächen in das Sonderbetriebsvermögen **unter Fortbestand der PersG**



Übertragung der Grundstücke zum Buchwert **ohne Verbindlichkeiten aus dem GHV in das SBV möglich, Sperrfrist beachten!**

1.3 Realteilung LuF - § 14 Abs. 3 EStG

Weitere sichere Gestaltungen

Fortführung / Begründung des Verpächterwahlrechts nach Aufteilung einer MitU

- Übertragung in ein **aktives** land- und forstwirtschaftliches Betriebsvermögen
oder
- Übertragung der in der Realteilung erhaltenen landwirtschaftlichen Flächen in das Sonder-BV einer **gewerblich geprägten GmbH & Co. KG**
 - **Beachte:** GmbH & Co. KG muss vor der Übertragung im HR eingetragen sein, damit die gewerbliche Prägung greift
 - **Beachte ErbSt:** Bei Erbengemeinschaften innerhalb der Behaltensfrist – schädliche Verfügung, da von LuF in Gewerbe
- Im Erbfall: Testament mit Teilungsanordnung
 - Auseinandersetzung erfolgt durch die Erben im Rahmen der Realteilung

1.3 Realteilung LuF - § 14 Abs. 3 EStG

Hinweise

- Umsatzsteuer bei Realteilung beachten!
- Besonderheiten bei der Beteiligung von Körperschaften
- Grunderwerbsteuer bedenken!
- Sperrfristen in anderen Regelungen und Steuergesetzen vor bzw. im Zusammenhang mit einer Realteilung prüfen
 - ESt, ErbStG, UmwStG, GrEStG

Vielen Dank.

Ines Marquardt

Steuerberaterin

Landwirtschaftlicher Buchführungsverband

Hauptgeschäftsstelle Kiel

Tel.: 0431/5936-210 | Fax 0431/5936-201 | imarquardt@shbb.de
