



Foto: Countrypixel/AdobeStock

Betriebsteilung richtig auflösen

Veränderte Rahmenbedingungen führen dazu, dass einige Betriebsteilungen, wie z. B. die 51a-Gesellschaft, nicht mehr sinnvoll sind. Wir erklären, wie Sie eine Teilung wieder auflösen.

Text: **Stefan Heins, wetreu Kiel**

Betriebsteilungen können auf verschiedene Weise vonstattengehen, z. B. durch Verpachtung, Gesellschaftsgründungen oder Übertragungen von Vermögen an Angehörige. Noch vielfältiger sind die Gründe für eine Betriebsteilung:

- Teilung aufgrund einer vorweggenommenen Erbfolge/zur Vorbereitung auf die spätere Hofübergabe, d.h. der Junior und Senior bewirtschaften je einen eigenen Betrieb(szweig),
- Einhaltung der Vieheinheitengrenze bzw. Mehrfachnutzung der Vieheinheitengrenze je ha, z. B. durch Gründung einer 51a-Gesellschaft,

- um gewisse Grenzen bei den Einkünften einzuhalten, insbesondere zum Erhalt der Pauschalierung,
- Ausgliederung von gewerblichen Aktivitäten: Trennung von landwirtschaft-

In einigen Fällen ist es sinnvoll, eine einstige Teilung des Betriebes wieder aufzuheben.

lichen Einkünften (§ 13 EStG) und gewerblichen Einkünften (§ 15 EStG) zur Vermeidung der Abfärbung, beispielsweise bei Einkünften aus einem Hofcafé,

- die steuerneutrale Übertragung von Teilbetrieben (§ 6 Abs. 3 EStG),
- Anwendung von Sonderabschreibungen und Investitionsabzugsbeträgen, die nur kleine und mittlere Betriebe nutzen können,
 - die Ausgliederung von Betriebsteilen zur Einhaltung der Kleinunternehmerregelung (§ 19 UStG), zum Beispiel von Umsätzen aus Ferienwohnungen oder aus Hofläden,
 - Steuerersparnis bei der Einkommensteuer, die Einkommensteuerersparnis resultiert dann aus der Verlagerung von Einkommensteilen, die selbst hohen Progressionsgrenzsteuersätzen unterliegen, auf Personen, deren Einkommen nur mit einem relativ niedrigen Progressionssatz erfasst sind,
- die Optimierung von Prämienansprüchen (zum Beispiel Junglandwirteprämie, Prämie für Ökolandbau),
- die Vermeidung von negativen Cross-Compliance-Auswirkungen (Trennung der Viehhaltung von der Flächenbewirtschaftung),
- baurechtliche Fragestellungen oder
- Betriebsteilungen aufgrund von sozialversicherungsrechtlichen Aspekten.

Was einst für den Betrieb und die Bedürfnisse des Betriebsleiters und ggf. des Nachwuchses die richtige Wahl war und sich auch positiv durch mehr Geld auf dem Betriebskonto bemerkbar machte, gilt vielleicht nach ein paar Jahren nicht mehr. So wie Landwirte regelmäßig ihre Betriebsabläufe und -strukturen hinterfragen sollten, gilt es auch Betriebsteilungen regelmäßig zu hinterfragen. Insbesondere, wenn sich die persönlichen, rechtlichen und wirtschaftlichen Rahmenbedingungen geändert haben.

GRÜNDE FÜR DIE AUFLÖSUNG

Die Motive für die Beendigung einer Betriebsteilung können vielfältig sein:

- **Generationsfolge:** Der Junior soll den Betrieb nach einer Übergangsphase, in der er nur einen Teil des Betriebes bzw. einen Betriebszweig eigenständig geführt hat, nun vollständig übernehmen.
- **Ende gewerblicher Aktivitäten:** Beispielsweise durch mangelnden wirtschaftlichen Erfolg, wenn ein Hofcafé durch eine Betriebsteilung ausgegliedert wurde und nun der Betrieb des Cafés eingestellt wird.
- **Kosten:** Die durch eine Betriebsteilung ausgelösten Kosten unterschätzen viele Landwirte häufig. Die Kosten des Controllings und der Organisation der Verwaltung einer Betriebsteilung können die möglichen Vorteile schnell übersteigen. Denn bei einer Teilung müssen Sie Mehrkosten für den Steuerberater einkalkulieren, da dieser bei zwei Betrieben auch zwei Jahresabschlüsse anfertigt, den Anwalt zur Betriebsteilung und Kosten für die Mehrarbeit für doppelte Bürokratie. Auch zahlen Sie höhere Krankenkassenkosten (Änderung der Beitragsklassen bei Aufteilung von Flächen) oder höhere Grundsteuern (bei Begründung gewerblicher Einheiten, flächenlose Tierhaltungskooperationen). Doppelte oder zusätzliche Beiträge für Verbände sind ebenfalls fällig.

Insgesamt können sich die jährlichen Kosten einer Betriebsteilung auf etwa 5000 € belaufen. Zusätzlich schlagen einmalige Kosten für die Schaffung von baulichen Voraussetzungen zu Buche, wenn Sie z. B. die Schweinezucht und -mast in zwei Betriebe teilen. Dann muss jeder Betrieb eine eigene Fütterung aufweisen. Hier stellt der Fiskus hohe Anforderungen an Betriebsteilungen. Sie sollten daher detailliert berechnen, ob die Kosten beispielsweise den Pauschalierungsvorteil oder die in Anspruch genommene Junglandwirteprämie nicht auffressen und ob eine Auflösung der Betriebsteilung nicht der kostengünstigere Weg ist.

- **Gesetzliche Veränderungen:** Beispielsweise die Veränderung im Bereich der Pauschalierung zum 1.1.2022. Um die Pauschalierung anwenden zu können, haben seit 2022 zahlreiche Betriebe eine Betriebsteilung vorgenommen. Denn seit dem 1.1.2022 dürfen nur noch Betriebe mit weniger als 600 000 € Umsatz pro Jahr ihre Umsätze pauschalieren.

Das Problem: Der Pauschalierungssatz ist in den vergangenen Jahren kräftig

gesunken. 2021 galt noch ein Steuersatz von 10,7 %, bis Ende 2022 waren es dann 9,5 % und ab dem 1.1.2023 dürfen Landwirte nur noch 9 % geltend machen. Das Ergebnis: Viele Landwirte wechselten in die Regelbesteuerung. Vor diesem Hintergrund stellen diese Betriebe auch die einst gewählte Betriebsteilung auf den Prüfstand.

Aber Achtung: Betriebe mit fehlenden Flächen, die eine Betriebsteilung mit Mastgesellschaften vorschnell auflösen und keine ausreichenden Vieheinheiten mehr zur Verfügung haben, wären gezwungen, die Tiere im Rahmen der gewerblichen Tierhaltung zu halten. Dann werden die bisher land- und forstwirtschaftlichen Einkünfte zu gewerblichen. Dies führt zu folgenden Nachteilen:

- Wegfall der Umsatzsteuerpauschalierung für land- und forstwirtschaftliche Betriebe, entfällt wegen 600 000 € Grenze,
- Abfärbung bei Personengesellschaften,
- Verstoß gegen die Behaltefristen bei der Erbschaftssteuer und eventuelle Nachbewertung,
- keine Verlustverrechnung bei gewerblicher Tierhaltung,
- Gewerbesteuerpflicht – die Gewerbesteuer kann möglicherweise vollständig auf die Einkommensteuer angerechnet werden,
- der gegebenenfalls zu gewährende land- und forstwirtschaftliche Freibetrag entfällt,
- keine Kfz-Steuer-Befreiung, höhere Grundsteuerbelastung, Entfall der Agrar-Diesel-Beihilfe, keine Lohnsteuerpauschalierung mit 5 %,
- kein privilegiertes Bauen im Außenbereich.

IN DEN VERTRAG SCHAUEN

Wollen Sie eine Betriebsteilung beenden, sollten Sie sich zunächst in Erinnerung rufen, wie diese bei Gründung vonstattenging: Handelt es sich zum Beispiel um die Gründung einer § 51a BewG-Gesellschaft? Haben Sie Eigentum an Betrieben oder Flächen übertragen? Wurde ein Pachtvertrag über Flächen und Gebäude abgeschlossen? Haben Sie Grundstücke und/oder Gebäude unentgeltlich überlassen oder ein Nießbrauchrecht bestellt?

Denn die Auflösung der Betriebsteilung ist im Wesentlichen die Rückabwicklung der einstigen Teilung. Sie müssen also im ersten Schritt die Hintergründe der Betriebsteilung ergründen. Daraus können Sie dann die Folgen



Foto: Höner

Sind sich beide Gesellschafter einig, ist die KG-Auflösung in wenigen Schritten möglich.

und Gestaltungsmöglichkeiten ableiten. Wichtig: Gesellschafter sollten in jedem Fall zuerst in den Gesellschaftsvertrag schauen. Hier gibt es immer Regeln zur Auflösung, die Sie einhalten müssen.

Wollen Sie eine Betriebsteilung beenden und die Einkommensquelle, also den Betrieb, den Betriebsteil oder den Mitunternehmeranteil, auf die Quelle zurück übertragen, ist eine Buchwertfortführung nur in wenigen Fällen möglich

und Sie müssen strenge Regeln einhalten. Sprechen Sie dazu die Details mit Ihrem Steuerberater ab.

KG RICHTIG AUFLÖSEN

In der Praxis haben zahlreiche schweinehaltende Betriebe in der Vergangenheit eine Vieheinheitengesellschaft, eine sogenannte 51a-Gesellschaft, in Form einer Kommanditgesellschaft (KG) gegründet, um ihren Betrieb zu teilen und so pauschalieren zu können. Die rechtlichen Änderung zu Beginn des Jahres führten dann aber dazu, dass zahlreiche Betriebe in die Regelbesteuerung wechselten. Eine Betriebsteilung war somit häufig nicht mehr notwendig.

Hierzu ein Beispiel: Landwirt Ludger Laumann hat mit seinem Kollegen Heiner Bangen vor zwei Jahren die Laumann & Bangen KG gegründet, die Viehhaltung nach § 51a BewG betreibt (*Fall frei erfunden*). Nach der rechtlichen Änderung zur Pauschalierung entscheiden sich die Landwirte in die Regelbesteuerung zu wechseln und die KG aufzulösen. Laumann hat der KG sein Stallgebäude verpachtet.

Regelmäßig ist der Eigentümer des Stalls auch der Komplementär der KG. Landwirt Bangen ist als Kommanditist der Gesellschaft beigetreten, weil er freie Vieheinheiten zur Verfügung hat, die im Rahmen der KG nach § 51a BewG ge-

nutzt werden. Im Betriebsvermögen der Laumann & Bangen KG befinden sich auf der Aktivseite das Tiervermögen, die Vorräte und Bankbestände. Auf der Passivseite befinden sich das Eigenkapital und/oder das Fremdkapital.

Der Stall von Laumann stellt im Rahmen der Mitunternehmerschaft der KG Sonderbetriebsvermögen dar. Der Mitunternehmeranteil von Laumann umfasst das Sonderbetriebsvermögen und das Gesamthandsvermögen. Auch die „Vieheinheiten stellenden Kommanditisten“ sind Mitunternehmer im Sinne des Ertragsteuerrechts. Sie haben einen Anspruch auf einen Anteil am Gewinn und Verlust sowie auf die stillen Reserven, die anteilig auf sie entfallen.

So gehen die Landwirte Schritt für Schritt bei der Auflösung ihrer KG vor:

1. Vertrag prüfen: Der Gesellschaftsvertrag regelt das Ausscheiden von Kommanditisten und auch die Abfindungsansprüche sowie Abfindungsmodalitäten, insbesondere die Behandlung der stillen Reserven. Zudem müssen die Landwirte einen Blick in den Pachtvertrag über den Stall werfen. Denn hier sind die Kündigungsvorschriften geregelt und sonstige Hinweise zur Beendigung des Mietverhältnisses mit Kündigungsfristen etc. enthalten. Die Landwirte müssen alle Vorgaben des Mietvertrages einhalten, sonst riskieren sie Streit mit dem Fiskus.

Gesellschaft bürgerlichen Rechts beenden

Die Auflösung einer GbR ist recht simpel. Die Gesellschafter einer GbR können die Gesellschaft beispielsweise durch einen einstimmig gefassten Gesellschafterbeschluss auflösen. Sie nehmen dann die Vermögensgegenstände, die sie der Gesellschaft zur Nutzung überlassen haben und in der Sonderbilanz der Gesellschaft verbucht waren, wieder in persönlichen Besitz. Das sind z. B. Ackerflächen und Gebäude. Diese überführen die Gesellschafter dann in ihr Einzelunternehmen oder in eine andere Gesellschaft.

Haben sie bei der Gründung auch Wirtschaftsgüter in das Gesamthandsvermögen eingebracht, wurden diese Werte jedem auf einem eigenen Kapitalkonto gutgeschrieben. Jeder Gesellschafter besitzt ein Kapitalkonto. Die

Gewinne, welche die GbR jährlich erwirtschaftet hat, haben die Gesellschafter in jedem Jahr nach dem vertraglich festgelegten Gewinnverteilungsschlüssel auf die Gesellschafter verteilt und ihren Kapitalkonten gutgeschrieben. Auch Entnahmen wurden auf diese Konten gebucht. Am Ende eines Wirtschaftsjahres zeigt der Betrag des Kapitalkontos also jedem Gesellschafter, welchen Anspruch er am Vermögen hat. Das gilt daher auch zum Stichtag der Auflösung der Gesellschaft, wenn der letzte Jahresabschluss der Gesellschaft ordnungsgemäß erstellt wurde.

Die materielle Auseinandersetzung einer GbR erfolgt in der Regel im Rahmen einer Realteilung: Dabei vereinbaren die Gesellschafter durch ver-

nünftige Zuordnung, wer was erhält. Geht die Realteilung nicht glatt auf, muss der Gesellschafter, der mehr vom Vermögen zugeteilt bekommen hat als ihm zusteht, dem anderen Gesellschafter einen geldlichen Ausgleich zahlen, den sogenannten Spitzenausgleich. Dadurch ist sichergestellt, dass die Verteilung des Vermögens gerecht ist.

Handelte es sich um eine gewerbliche GbR, müssen die Gesellschafter noch die Beendigung der Gewerbetätigkeit bei der zuständigen Behörde anzeigen. Ob Auflösung einer GbR oder KG: Bei einer Betriebsaufgabe sollten Sie die Kündigung langfristiger Verträge und abgeschlossener Versicherungen nicht vergessen. Denken Sie zudem daran, die Berufsgenossenschaft zu informieren.

2. Viehbestand bzw. Vorräte: In der Regel verkauft die KG gemeinsam als Gesellschaft den letzten Tierbestand. Die Differenz von den Erlösen aus dem Verkauf der Tiere und dem Buchwert gilt als Buchgewinn, dieser fließt auf das gemeinsame Bankkonto. Von dem Geld können die Gesellschafter noch mögliche bestehende Rechnungen und Verbindlichkeiten begleichen. Daraus ergibt sich dann die Restliquidität des Unternehmens.

3. Auseinandersetzungsbilanz: Im nächsten Schritt stellen die Landwirte eine Auseinandersetzungsbilanz auf. Damit wird das Vermögen der KG zum Stichtag des Ausscheidens von Bangen erfasst. Daraus ergeben sich dann die Ansprüche des ausscheidenden Kommanditisten, die darzustellen und zu bewerten sind.

4. Kündigung oder Abfindung: Die Kündigung und das Ausscheiden des Kommanditisten, in unserem Fall das Ausscheiden von Landwirt Bangen, führt zur Anwachsung beim Komplementär, also Landwirt Laumann. Das bedeutet, dass Laumann die Anteile von Bangen übernimmt. Die Anwachsung ist in der Praxis beliebt, da das Vermögen einer Personengesellschaft ohne Abwicklung (Liquidation) übertragen wird. Wichtig ist, dass die Gesellschafter eine Überenahmevereinbarung hinsichtlich der Anteile des ausscheidenden Gesellschafters getroffen haben.

Für die ertragsteuerliche Beurteilung kommt es darauf an, ob die Anteilsübertragung durch Anwachsung entgeltlich oder unentgeltlich erfolgt. Bei der ent-

geltlichen Anteilsübertragung liegt eine Anteilsveräußerung vor, die zur Aufdeckung stiller Reserven führt. Auf der anderen Seite kann die Übertragung auch unentgeltlich erfolgen, dann werden die Buchwerte fortgeführt. Das ist in der Regel nur zwischen Angehörigen der Fall.

5. Stall im Sonderbetriebsvermögen: Mit der Beendigung des Mietvertrags über das Stallgebäude muss Laumann auch den ertragsteuerlichen Verbleib des Stallgebäudes bedenken. Hier kann der Landwirt seinen Stall aus dem Sonderbetriebsvermögen der KG in sein Einzelunternehmen überführen.

6. Finale: Das Ziel ist erreicht! Ertragsteuerlich befindet sich das in der Mitunternehmerschaft bilanzierte Vermögen nun im Einzelunternehmen von Laumann.

ERBSCHAFTSTEUER BEDENKEN

Beachten Sie beim Auflösen der Betriebs- teilung stets auch die **umsatzsteuerlichen Folgen:** Sie müssen immer im Blick halten, wer Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes ist. Im Beispielsfall der § 51a BewG-KG ist die KG der Unternehmer. Sie führt so lange steuerbare Umsätze aus, bis die Landwirte die letzte Rechtsbeziehung abgewickelt haben.

Denken Sie bei der Auflösung einer 51a-Gesellschaft zudem an die **Grundsteuer**, die wegfällt: Beantragen Sie beim Finanzamt nach der Auflösung eine Aufhebung des Einheitswertes.

Haben Sie bei der Auflösung einer Betriebs- teilung auch einen Blick auf die

Erbschaft- und Schenkungsteuer. Für eine 51a-Gesellschaft beispielsweise gelten wie für einen „normalen“ landwirtschaftlichen Betrieb die Verschonungsregelungen. Danach ist die Erbschaft- und Schenkungsteuer reduziert, wenn der Junior das Erbe fünf Jahre bzw. sieben Jahre nicht verkauft. Wenn nun die Beendigung einer Betriebs- teilung nach einer Hofübergabe innerhalb der Haltefrist (fünf Jahre/sieben Jahre) erfolgt, könnte ein Verstoß gegen die Behaltefrist vorliegen, z.B. wenn Fläche verkauft wird. Sprechen Sie die Details daher mit Ihrem Steuerberater ab.

Ihr Kontakt zur Redaktion: maria.meinert@susonline.de

FAZIT

- Ändern sich betriebliche Rahmenbedingungen, kann sich die Auflösung einer Betriebs- teilung lohnen.
- Lösen Sie eine Teilung nicht vor- schnell auf und achten Sie darauf, dass Sie nicht in eine Gewerblich- keit rutschen.
- Gesellschafter sollten zuerst in ihren Vertrag schauen, dieser bestimmt die Regeln zur Auflösung.
- Beachten Sie beim Auflösen der Betriebs- teilung auch die Folgen für Umsatz-, Erbschaft- und Schen- kungsteuer.



FINDE DEIN PERFECT MATCH!

Der passt zu Dir: Mit der BHZP-Eberstrategie findest Du genau den Eber, der in Deinem Betrieb seine Stärken voll ausspielt. bhzp.de/eberstrategie

