



Dokumentation

Einkommensbesteuerung von Landwirten und Winzern in europäischen Staaten

Einkommensbesteuerung von Landwirten und Winzern in europäischen Staaten

Aktenzeichen: WD 4 - 3000 - 055/21
Abschluss der Arbeit: 26. Mai 2021
Fachbereich: WD 4: Haushalt und Finanzen

Die Wissenschaftlichen Dienste des Deutschen Bundestages unterstützen die Mitglieder des Deutschen Bundestages bei ihrer mandatsbezogenen Tätigkeit. Ihre Arbeiten geben nicht die Auffassung des Deutschen Bundestages, eines seiner Organe oder der Bundestagsverwaltung wieder. Vielmehr liegen sie in der fachlichen Verantwortung der Verfasserinnen und Verfasser sowie der Fachbereichsleitung. Arbeiten der Wissenschaftlichen Dienste geben nur den zum Zeitpunkt der Erstellung des Textes aktuellen Stand wieder und stellen eine individuelle Auftragsarbeit für einen Abgeordneten des Bundestages dar. Die Arbeiten können der Geheimschutzordnung des Bundestages unterliegende, geschützte oder andere nicht zur Veröffentlichung geeignete Informationen enthalten. Eine beabsichtigte Weitergabe oder Veröffentlichung ist vorab dem jeweiligen Fachbereich anzuzeigen und nur mit Angabe der Quelle zulässig. Der Fachbereich berät über die dabei zu berücksichtigenden Fragen.

Inhaltsverzeichnis

1.	Fragestellung	4
2.	Überblick über die Einkommensbesteuerung der Erträge von Landwirten und Winzer in Deutschland	4
3.	Einkommensbesteuerung der Landwirte und Winzer in europäischen Staaten	6
3.1.	Vereinfachte Gewinnermittlung und Durchschnittssatzbesteuerung	6
3.2.	Weitere Steuervergünstigungen für Landwirte	7

1. Fragestellung

Wie werden die Einkünfte von Landwirten und Winzern in der Europäischen Union steuerlich behandelt? Wie unterscheiden sich andere EU-Länder in ihrem Einkommensteuerrecht für Landwirte und Winzer zu Deutschland?

2. Überblick über die Einkommensbesteuerung der Erträge von Landwirten und Winzer in Deutschland

Nach § 13 Abs. 1 Nr. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) sind Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft Einkünfte aus dem Betrieb von Landwirtschaft, Forstwirtschaft, Weinbau, Gartenbau und aus allen Betrieben, die Pflanzen und Pflanzenteile mit Hilfe der Naturkräfte gewinnen. Die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft werden bei der Ermittlung des Gesamtbetrags der Einkünfte nur berücksichtigt, soweit sie den Betrag von 900 Euro (1.800 Euro bei Zusammenveranlagung) übersteigen. Der Freibetrag gilt nur, wenn die Summe der Einkünfte 30.700 Euro (61.400 Euro bei Zusammenveranlagung) nicht übersteigt.

Grundsätzlich gilt, dass ein Steuerpflichtiger, der auf Grund gesetzlicher Vorschriften verpflichtet ist, Bücher zu führen und regelmäßig Abschlüsse zu machen, seinen Gewinn durch einen Betriebsvermögensvergleich (§ 4 Abs. 1 EStG) ermittelt. Steuerpflichtige, die nicht auf Grund gesetzlicher Vorschriften verpflichtet sind, Bücher zu führen und regelmäßig Abschlüsse zu machen und dies auch nicht tun, können als Gewinn den Überschuss der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben ansetzen (§ 4 Abs. 3 EStG).

§ 32c EStG sieht eine Tarifiermäßigung bei Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft vor. Dabei wird die Einkommensteuer auf die tatsächlichen Einkünfte mit einer ermittelten fiktiven Einkommensteuer verglichen. Zur Ermittlung der fiktiven Einkommensteuer sind die tatsächlichen Einkommen aus der Land- und Forstwirtschaft gleichmäßig auf drei spezifische Betrachtungszeiträume (Zeitraum 2014 bis 2016, Zeitraum 2017 bis 2019 und Zeitraum 2020 bis 2022, § 52 Abs. 33a EStG) zu verteilen. Die fiktive tarifliche Einkommensteuer wird für jedes Veranlagungsjahr des Betrachtungszeitraums gesondert ermittelt. Ist die Summe der tariflichen Einkommenssteuer höher als die Summe der fiktiven tariflichen Einkommensteuer, wird bei der Steuerfestsetzung des letzten Veranlagungsjahrs im Betrachtungszeitraum die tarifliche Einkommensteuer um den Unterschiedsbetrag ermäßigt.

Allerdings müssen Landwirte,

- die nicht auf Grund gesetzlicher Vorschriften verpflichtet ist, für den Betrieb Bücher zu führen und regelmäßig Abschlüsse zu machen und dies auch nicht tun,
- deren am 15. Mai des Wirtschaftsjahres selbst bewirtschafteten landwirtschaftlichen Flächen 20 Hektar nicht überschreiten,
- deren Tierbestände 50 Vieheinheiten nicht überschreiten,
- deren selbst bewirtschafteten forstwirtschaftlichen Flächen 50 Hektar nicht überschreiten und

- deren selbst bewirtschafteten Sondernutzungen bestimmte Geringfügigkeitsgrenzen nicht überschreiten

ihren Gewinn nach § 13a EStG (Durchschnittssatzgewinn) ermitteln.

Der Durchschnittssatzgewinn nach § 13a Abs. 3 EStG ist die Summe aus

- dem Gewinn der landwirtschaftlichen Nutzung,
- dem Gewinn der forstwirtschaftlichen Nutzung,
- dem Gewinn der Sondernutzungen,
- den Sondergewinnen,
- den Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung von Wirtschaftsgütern des Betriebsvermögens,
- den Einnahmen aus Kapitalvermögen, soweit sie zum land- und forstwirtschaftlichen Betrieb gehören.

Der Gewinn der *landwirtschaftlichen Nutzung* ergibt sich aus dem

Gewinn für die Bodenbewirtschaftung in Höhe von 350 Euro pro Hektar der selbst bewirtschafteten landwirtschaftlichen Flächen und

im Falle der Tiererzeugung oder Tierhaltung einem Zuschlag in Höhe von 300 Euro je Vieheinheit, allerdings nur soweit der Tierbestand 25 Vieheinheiten übersteigt (Anlage 1a Nr. 1 zu § 13a EStG).

Mit dem Ansatz dieser pauschalen Beträge sind sämtliche Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben, die auf die landwirtschaftliche Nutzung entfallen, abgegolten.

Die *weinbauliche Nutzung* ist eine Sondernutzung (§ 13a Abs. 6 EStG). Beträgt die Weinanbaufläche nicht mehr als 0,16 Hektar, ist ein Sondergewinn von 0 Euro anzusetzen. Beträgt die Weinanbaufläche mehr als 0,16 Hektar, ist ein Sondergewinn von 1.000 Euro zu berücksichtigen. Beträgt die Weinanbaufläche mehr als 0,66 Hektar, darf der Gewinn nicht mehr nach Durchschnittssätzen ermittelt werden (Anlage 1a Nr. 2 zu § 13a EStG). In diesen Fällen erlauben die Länder mit Weinanbaugebieten per Verwaltungsanweisung denjenigen Weinbauern, die nicht Buch führen und somit ihren Gewinn nach § 4 Abs. 3 EStG ermitteln, anstelle der tatsächlichen Kosten pauschalierte Bebauungskostenrichtbeiträge und Ausbaurichtbeiträge und abschließend genannte sonstige Kosten geltend zu machen.¹

1 Vgl. Landesamt für Steuern Rheinland-Pfalz: Verfügung betr. Einkommensbesteuerung der nicht Buch führenden Landwirte; hier: Ermittlung des Gewinns aus *Weinbau* für das Wirtschaftsjahr 2019/2020 vom 9. Februar 2021, S 2233 A-St 31 1.

3. Einkommensbesteuerung der Landwirte und Winzer in europäischen Staaten

Der nachfolgenden Darstellung liegt eine Erhebung der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) über die Besteuerung der Landwirtschaft in 35 Staaten aus dem Jahr 2020 zugrunde.² Diese Erhebung enthält Länderberichte für die einzelnen Staaten, darunter zahlreiche europäische Staaten, die neben der Einkommens- auch die Umsatzbesteuerung der Landwirte, Steuern auf Grundstücke, anfallende Umweltsteuern, die Förderung von Forschung und Entwicklung sowie weitere Steuern und Abgaben beinhalten. Für die Besteuerung der Landwirte in der Europäischen Union wird insoweit auf die Länderberichte und insbesondere auf die Übersicht in Tabelle 2.2 Seite 34ff. des OECD-Berichts verwiesen.

Die Erhebung der OECD enthält zudem einen länderübergreifenden Vergleich. Danach ist der Familienbetrieb die gebräuchlichste Unternehmensform im Agrarsektor. Meistens handelt es sich somit um nicht rechtsfähige Unternehmen, die Erträge werden den Personen zugerechnet und unterliegen der persönlichen Einkommensteuer.³

Wie oben dargelegt, gehören die Einkünfte aus dem *Weinbau* in Deutschland zu den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft. Gleiches gilt in Österreich, dort sind Einkünfte aus *Weinbau* ausdrücklich bei den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft genannt.⁴ Im französischen Einkommensteuergesetz hingegen sind landwirtschaftliche Gewinne alle Gewinne aus der Nutzung landwirtschaftlichen Bodens, *Wein* wird bei den genannten Produkten nicht aufgeführt.⁵ Auch im OECD-Bericht werden Einkünfte aus *Weinbau* nicht hervorgehoben, sodass nur einzelne Aussagen möglich sind.

3.1. Vereinfachte Gewinnermittlung und Durchschnittssatzbesteuerung

In vielen Staaten erfolgt die Besteuerung des landwirtschaftlichen Einkommens genauso wie die Besteuerung der Erträge anderer Selbstständiger. Gleichwohl profitiert eine beträchtliche Anzahl von Landwirten in der OECD von vereinfachten Methoden der Gewinnermittlung. Danach wird das zu versteuernde Einkommen auf der Grundlage der von den zuständigen Behörden festgelegten Einheit berechnet. Die Basis pro Einheit ist normalerweise niedriger als die Marktpreise, somit wird das steuerliche Einkommen niedriger als das tatsächliche Realeinkommen gerechnet. Die Landwirte müssen in diesen Fällen keine Bücher führen. Neben **Deutschland**, das nicht buchführungspflichtigen Landwirten und Winzern die Durchschnittssatzbesteuerung nach § 13a EStG vorschreibt, bieten laut OECD-Bericht folgende europäische Staaten ihren Landwirten ver-

2 OECD: Taxation in Agriculture, OECD Publishing Paris 2020, unter: <https://doi.org/10.1787/073bdf99-en>, zuletzt abgerufen am 26. Mai 2021. Der Bericht ist auch als Druckausgabe in der Bibliothek des Deutschen Bundestages mit der Signatur P 7104908 erhältlich.

3 In den meisten Staaten existieren für landwirtschaftliche Unternehmen, die aufgrund ihrer Rechtsform der Körperschaftsteuer unterliegen, keine besonderen Ausnahmen, vgl. Tabelle 2.3 auf Seite 43f. des OECD-Berichts sowie Grafik 2.2 auf Seite 42 des OECD-Berichts zu den Körperschaftsteuersätzen.

4 § 21 Abs. 1 Nr. 1 Bundesgesetz über die Besteuerung des Einkommens natürlicher Personen (EStG 1988).

5 Artikel 63 Code général des impôts.

einfachte Methoden der Gewinnermittlung an: **Österreich, Belgien, Kroatien, Tschechische Republik, Frankreich, Norwegen, Slowenien** und **Spanien**. Die vereinfachte Gewinnermittlungsmethode wird zum Beispiel von 80 Prozent der Landwirte in **Belgien**, mehr als 95 Prozent der Landwirte in **Slowenien** und 94 Prozent der Landwirte in **Spanien** genutzt.

Die Berechtigung zur Verwendung einer vereinfachten Gewinnermittlung kann, wie in **Deutschland**, auf Kleinbauern oder Landwirte mit niedrigem Einkommen beschränkt werden. So können in **Österreich** Betriebe mit einem Einheitswert von weniger als 75.000 Euro 42 Prozent des Einheitswerts als steuerbares Einkommen ansetzen. Diese Methode der Reingewinnprozentsätze ist in **Österreich** für den Gewinn aus *Weinbau* nur zulässig, wenn die selbst bewirtschaftete weinbaulich genutzte Fläche 60 Ar nicht übersteigt.⁶

Ebenso können Ausgaben durch pauschale Ansätze ermittelt werden. In **Österreich** können Betriebe mit einem Einheitswert zwischen 75.000 Euro und 130.000 Euro 70 Prozent (beziehungsweise 80 Prozent bei Viehwirtschaft) vom steuerbaren Einkommen als Kosten abziehen.

Die Durchschnittsbesteuerung so wie in **Deutschland** haben folgenden europäischen Staaten für ihre Landwirte eingeführt: **Frankreich, Irland, Norwegen** (nur für die Pelzfellproduktion, die ab 2025 verboten sein wird) und das **Vereinigte Königreich**. Ein ähnliches System gibt es in den **Niederlanden**, es ist jedoch nicht spezifisch für die Landwirtschaft.

Landwirte in **Irland** können die Durchschnittsbesteuerung für ein einziges Jahr ablehnen. Seit 2019 können 50 Prozent der irischen landwirtschaftlichen Haushalte mit Einkommen außerhalb der Landwirtschaft dem System beitreten.

3.2. Weitere Steuervergünstigungen für Landwirte

Neben oder zusätzlich zur vereinfachten Gewinnermittlung oder der Durchschnittssatzbesteuerung können Landwirte in vielen Staaten andere Steuervergünstigungen zur Minderung ihres Gewinns gelten machen, wie der länderübergreifende Vergleich im OECD-Bericht weiter ausführt. Die wichtigsten Ergebnisse werden im Folgenden vorgestellt.

Landwirtschaftliche Steuervergünstigungen gehen dabei nicht automatisch mit hohen allgemeinen Steuersätzen (und umgekehrt) einher. Beispielsweise bietet die **Schweiz** mit niedrigen Einkommensteuersätzen auf der Bundesebene den Landwirten keine Steuervergünstigungen an, andererseits profitieren **tschechische Landwirte** trotz niedriger Einkommensteuersätze von Vergünstigungen. **Niederländische Landwirte** zahlen den allgemeinen, relativ hohen Einkommensteuersatz und profitieren nicht von persönlichen Einkommensteuervergünstigungen.⁷

Das Einkommen aus landwirtschaftlichen Tätigkeiten wird in einigen Staaten nicht anhand der Tätigkeit selbst berechnet. In **Italien** zum Beispiel werden Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft als Einkünfte aus Immobilien definiert. Das Einkommen wird aufgrund durchschnittlicher Erträge auf Basis des Grundbuchs geschätzt und ist sehr niedrig. Dies führt zu einer steuerlichen Vorzugsbehandlung.

6 § 171 Abs. 5a Nr. 3 Bundesgesetz über die Besteuerung des Einkommens natürlicher Personen (EStG 1988).

7 Zur Höhe der Einkommensteuersätze vgl. Grafik 2.1 auf Seite 33 des OECD-Berichts.

In **Polen** sind 95 Prozent der Landwirte von der Einkommensteuer befreit und zahlen stattdessen die landwirtschaftliche Grundsteuer. Zur Ermittlung der Höhe wird die Fläche mit dem Wert einer festgelegten Anzahl von Zentnern Roggen pro Hektar multipliziert.

In verschiedenen europäischen Staaten gibt es, wie in **Deutschland** Freibeträge oder sogar Steuerfreistellungen von landwirtschaftlichem Einkommen. In **Norwegen** können Landwirte mit einem Einkommen aus der Landwirtschaft von bis zu 90.000 NOK (ca. 8.909 Euro) 100 Prozent davon von ihrem steuerpflichtigen Einkommen abziehen. Bei höheren Einkommen greift ein Stufensystem, mit dem eine maximale Steuerersparnis von 42.000 NOK (ca. 4.158 Euro) erreicht werden kann.

In **Ungarn** sind Landwirte, die weniger als 600.000 Ungarische Forint (ca. 1.722 Euro) verdienen, von der Steuer befreit. Für rentablere, aber immer noch kleine ungarische Landwirte werden verschiedene Optionen mit Steuern, die als betriebliche Kosten behandelt werden können (beispielsweise die Grundsteuer) anstelle der Ertragsteuer angeboten. Diese Maßnahmen verringern die Steuerbelastung für alle landwirtschaftlichen Kleinbauern, die weniger als 8 Mio. Ungarische Forint (ca. 22.960 Euro) verdienen und betreffen ca. 89 Prozent aller Landwirte.

In **Lettland** zahlen Landwirte, die weniger als 3.000 Euro verdienen, keine Einkommensteuer. In **Kroatien** beginnt die Besteuerung der Landwirte bei einem Einkommen von mehr als 80 500 Kroatische Kuna (ca. 10.718 Euro).

Der OECD-Bericht befasst sich auch mit der einkommensteuerlichen Behandlung von Agrarsubventionen. In **Belgien** werden direkte EU-Unterstützungszahlungen mit einem ermäßigten Satz von 12,5 Prozent und andere EU-Unterstützungsmaßnahmen mit 16,5 Prozent separat besteuert. In **Griechenland** sind verbundene Beihilfen über 12 000 Euro ebenso wie alle Grund- und Umweltbeihilfen Einkommen, Investitionsbeihilfen und andere Zahlungen der EU aus Säule I (zum Beispiel für den Agrarsektor) jedoch nicht.

Lettland befreit alle staatlich bereitgestellten Agrarsubventionen sowie die gesamte Unterstützung der EU für die Entwicklung der Landwirtschaft und des ländlichen Raums, ebenso wie **Litauen**.

In den **Niederlanden** hingegen sind nur die Zahlungen für Waldland und Naturprogramme von der Steuer ausgenommen.

In **Norwegen** sind gewährte Investitionsunterstützungen für landwirtschaftliche Bauprojekte in benachteiligten Gebieten im Buchwert des Vermögenswerts enthalten, der die Grundlage für die Abschreibung bildet.

Spanien schließt nur bestimmte EU-Agrarsubventionen von der Berechnung des steuerpflichtigen Einkommens aus. Die übrigen EU-Agrarsubventionen, die in die Einkünfte einfließen, werden durch einen Korrekturmultiplikator angepasst, der auf alle landwirtschaftlichen Einkünfte angewendet wird. Dadurch wird die von den spanischen Landwirten auf die Subvention gezahlte Steuer wirksam reduziert.

In **Kroatien** können selbständige Landwirte Beschäftigungsanreize, staatliche Beihilfen für allgemeine und berufliche Bildung sowie Anreize für Forschung und Entwicklung von der Steuerbemessungsgrundlage abziehen.

In einigen Staaten ist die Herstellung bestimmter Produkte einkommensteuerpflichtig, während andere landwirtschaftliche Systeme von der Steuer befreit sind oder anders besteuert werden. Betriebe in **Polen**, die folgende Produkte herstellen, sind einkommensteuerpflichtig: Gewächshaus-

produktion, Geflügel, Pilze, Bienenzucht und Seidenraupenproduktion. Infolgedessen unterliegen nur 2 bis 5 Prozent aller landwirtschaftlichen Betriebe in Polen unter der Einkommensteuerpflicht.

Einkommensteuerbefreiungen werden auch für Landwirte in bestimmten Regionen angewendet werden. Landwirte (und alle anderen Steuerzahler) aus Regionen in **Kroatien** mit schwierigen wirtschaftlichen Bedingungen können von Steuererleichterungen profitieren (50 Prozent Befreiungssatz in Gebieten der Gruppe I und vollständige Befreiung von persönlichen Einkommensteuern für Steuerzahler aus der Region Vukovar).

Um den Strukturwandel in **Frankreich** zu erleichtern, können Junglandwirte mit der Ansiedlungsbeihilfe ihr steuerpflichtiges Einkommen in den ersten fünf Jahren ihrer Landwirtschaft senken (diese Steueroption gilt auch für Gewerbetreibende und Handwerker, die gerade begonnen haben).

Irland bietet bestimmten jungen ausgebildeten Landwirten eine 100prozentige Entlastung der Einkommensteuer, um Investitionen in Nutztiere zu ermöglichen.

Einige Staaten verfolgen das Ziel, durch Steuervergünstigungen die schwankenden Einkünfte aus landwirtschaftlichen Betrieben über die Jahre zu verteilen und somit die Steuerlast gleichmäßiger werden zu lassen.⁸ So können Landwirte in **Frankreich** seit dem 1. Januar 2019 Steuerabzüge vornehmen, sofern das abgezogene Einkommen zu mindestens 50 Prozent auf ein Sparkonto überwiesen wird. Die gesparten Beträge können in den folgenden zehn Jahren für alle Geschäftsausgaben verwendet werden, danach werden die Beträge einkommensteuerpflichtig.

Österreich und **Belgien** haben kürzlich Ausgleichsmaßnahmen in Form von Verlustvor- und Verlustrückträgen umgesetzt.

Steuerstundungsmaßnahmen dienen oft der Abmilderung von Härtefällen. Beispielsweise können Landwirte in **Irland** und dem **Vereinigten Königreich** die Einkommensteuer aufschieben, wenn der Nutztierbestand infolge von Seuchen dezimiert wurde.

In einigen Staaten werden Steuervergünstigungen bei der Bewertung von Nutztieren und bei Änderungen der Nutztierzahlen gewährt. Das **Vereinigte Königreich** erlaubt, Nutztiere für die Produktion von beispielsweise Milch oder Eiern und Zuchttiere als Anlagevermögen und nicht als Ware zu klassifizieren, sodass Landwirte zulässige Abschreibungen geltend machen können. In **Irland** wird eine Wertberichtigung angeboten, bei der der Wert des handelbaren Viehbestands zwischen dem Beginn und dem Ende eines Rechnungszeitraums um 25 Prozent bis zu 100 Prozent verringert und dann vom steuerpflichtigen Einkommen abgezogen wird.

(Sonder-)Abschreibungen sind in einigen Staaten zur Förderung von Investitionen zum Beispiel zur Verbesserung der ökologischen Nachhaltigkeit erlaubt. **Irland** bietet steuerliche Kapitalerleichterungen anstelle von Abschreibungen für Wirtschaftsgebäude, Zäune, landwirtschaftliche Straßen und andere Arbeiten an.

8 Die in § 32c EStG (vgl. Kapitel 2) bewirkte Tarifiermäßigung dient soll eine ausgeglichene Besteuerung aufeinanderfolgender guter und schlechter Wirtschaftsjahre gewährleisten, vgl. Gesetzentwurf der Fraktionen der CDU/CSU und SPD zum Erlass und zur Änderung marktordnungsrechtlicher Vorschriften sowie zur Änderung des Einkommensteuergesetzes, Bundestags-Drucksache 18/10237, Seite 11.

In **Norwegen** können die Kosten der Landerschließung abgezogen werden.

In **Slowenien** können Landwirte 40 Prozent des in landwirtschaftliche Maschinen und in Anpflanzungen investierten Betrags geltend machen.

Viele Länder bieten eine besondere steuerliche Behandlung für im Agrarsektor erzielte Kapitalgewinne an. Um die Nachfolge und Umstrukturierung der landwirtschaftlichen Betriebe und letztendlich die Produktivität des Sektors zu fördern, werden Kapitalgewinne in einigen Ländern entweder von der Einkommensteuer ausgeschlossen oder nur zum Teil besteuert. ein Teil wird besteuert. Häufig hängt die Sonderbehandlung damit zusammen, dass das Land an einen Nachkommen verkauft wird, der das Land weiterhin bewirtschaftet, wie dies in der **Tschechischen Republik** der Fall ist.

Kapitalgewinne in der **Schweiz** sind automatisch Null, wenn Ackerland zu einem Preis, der viel niedriger als der Immobilienmarktpreis ist, an ein Familienmitglied verkauft wird.

* * *