

Bewirtschaftungsverträge

Vorsicht, damit es keinen Ärger mit dem Fiskus gibt!

Falsch gestaltete Bewirtschaftungsverträge können steuerlich verheerende Folgen haben. Worauf Sie achten müssen, erläutert Steuerberater Dr. Richard Moser, Göttingen.

Der Abschluß von Bewirtschaftungsverträgen hat in den letzten Jahren erheblich zugenommen. Die bessere Auslastung von Maschinen, die zunehmende Spezialisierung und die Vermeidung der Unterverpachtung sind einige Motive für diesen Trend. Hier ein typisches Beispiel aus der Praxis:

Landwirt Meyer will seine Sauenhaltung von bisher 120 auf 250 Sauen erweitern. Nach dem neuen Vieheinheitenschlüssel reichen die vorhandenen 50 ha Ackerfläche dafür aus. Die Arbeitserledigung im Ackerbau möchte Meyer jedoch ausgliedern, um sich zukünftig ganz auf die Sauen konzentrieren zu können. Hierzu schließt er mit dem benachbarten Landwirt Müller einen Bewirtschaftungsvertrag ab.

Was muß geregelt werden?

Es empfiehlt sich, einen schriftlichen Bewirtschaftungsvertrag abzuschließen. Dieser enthält zunächst allgemeine Angaben zum Auftraggeber (Landwirt Meyer)



Bewirtschaftungsverträge werden immer beliebter. Wichtig: die Verträge auch steuerlich abklopfen und sorgfältig gestalten!

und zum Auftragnehmer (Landwirt Müller).

Als nächstes muß geregelt werden, welchen Umfang die Bewirtschaftung haben soll. Die einzelnen Leistungen, die der Bewirtschafter (Müller) erbringen soll, sind im Vertrag aufzulisten. Beispiel: Werden alle anfallenden Arbeiten durch den Auftragnehmer erledigt, oder werden z.B. bestimmte Erntearbeiten an Dritte vergeben (Lohnunternehmer)?

Auf jeden Fall muß die Verantwortung für folgende Aufgaben im Vertrag geklärt und festgelegt werden:

- die Anbauplanung
- die Bestandesführung
- den Ein- und Verkauf
- die Förderanträge.

Schließlich ist die Entlohnung zu regeln. Erfolgt die Entlohnung der einzelnen Arbeitsgänge z.B. nach Maschinenringsätzen? Soll der Bewirtschafter für seine Leistungen ein Pauschalhonorar oder eine erfolgsabhängige Vergütung erhalten? Häufig gibt es auch Mischformen, bei denen neben einer festen Pauschalvergütung je Hektar eine gewinnabhängige Tantieme gezahlt wird.

Eine besondere Form der Entlohnung stellen sogenannte „Crop sharing-Vereinbarungen“ dar. Hierbei wird der Ernterlös nach einem festgelegten Schlüssel zwischen Auftragnehmer und Auftraggeber aufgeteilt.

Was ist steuerlich zu beachten?

Grundsätzlich stellt ein solcher Bewirtschaftungsvertrag einen Dienst- oder Werkvertrag dar. Der Auftragnehmer erledigt Lohnarbeiten für den Auftraggeber. Für den Auftraggeber – in unserem Beispielfall ist dies Sauenhalter Meyer – stellen die dabei anfallenden Kosten auf jeden Fall Betriebsausgaben dar. Insoweit ist der Lohnarbeitsvertrag steuerlich unproblematisch.

Der Auftragnehmer muß dagegen bestimmte steuerliche Grenzen beachten. Die Einnahmen aus der Lohnarbeit gehören nämlich nur dann zu seinen Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft, wenn folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

- Für die Lohnarbeiten im „Partnerbetrieb“ dürfen nur Maschinen eingesetzt werden, die auch im eigenen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb Verwendung finden. Werden für die Lohnarbeiten dagegen spezielle Maschinen angeschafft, handelt es sich von Anfang an um einen Gewerbebetrieb.
- Die Einnahmen aus der Lohnarbeit dürfen ein Drittel des Gesamtumsatzes des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes nicht übersteigen.
- Gleichzeitig dürfen die Einnahmen aus

der Lohnarbeit eine absolute Obergrenze von 100 000 DM zuzüglich Umsatzsteuer nicht übersteigen.

Wird eine dieser Voraussetzungen nachhaltig überschritten, wird die Lohnarbeit gewerblich. Nachhaltiges Überschreiten bedeutet aus Sicht der Finanzverwaltung, daß eine der Grenzen für mindestens drei Jahre überschritten wird.

Dieser dreijährige „Beobachtungszeitraum“ gilt jedoch nicht immer. Beispiel: Bei Abschluß des Bewirtschaftungsvertrages schafft der Auftragnehmer spezielle Maschinen an, die er in seinem eigenen Betrieb nicht benötigt. Oder es steht von vornherein fest, daß die Lohnarbeit die 100 000 DM-Grenze oder die Drittel-Umsatzgrenze überschreiten wird. Dann wird er mit der Lohnarbeit nicht erst nach Ablauf von drei Jahren, sondern sofort gewerblich.

Vorsicht bei Lieferung von Saatgut und Dünger

Die Beschaffung von Saatgut, Dünger und Pflanzenschutzmitteln ist grundsätzlich Sache des Auftraggebers. Häufig wird jedoch vereinbart, daß der Bewirtschafter – in unserem Beispiel Landwirt Müller – die erforderlichen Betriebsmittel mitbeschafft. Hierin steckt jedoch ein steuerliches Problem, da das Liefern von Pflanzenschutz- und Düngemitteln grundsätzlich von Anfang an eine gewerbliche Tätigkeit darstellt. Dies ist besonders dann problematisch, wenn der Auftragnehmer eine GbR ist. Wegen der Abfärbetheorie hat die GbR dann insgesamt gewerbliche Einkünfte – mit allen steuerlichen Nachteilen, insbesondere bei der Umsatzsteuer und der Gewerbesteuer.

Nach Auffassung der Finanzverwaltung ist es steuerlich unschädlich, wenn die Betriebsmittel zwar gemeinschaftlich beschafft, jedoch den beiden Betrieben getrennt in Rechnung gestellt und geliefert werden. Der Bewirtschafter sollte also darauf achten, daß die Genossenschaft oder der Händler die Betriebsmittel gleich auf den Namen und für Rechnung des Auftraggebers liefert.

Beurteilung als Gesellschaftsvertrag

Zwar handelt es sich bei solchen Bewirtschaftungsverträgen grundsätzlich um Dienstleistungsverträge. Häufig sind jedoch beide Seiten daran interessiert, die Risiken weitgehend auf den „aktiven“ Landwirt, also den Bewirtschafter, zu verlagern. Dann besteht jedoch die Gefahr, daß das Finanzamt den Vertrag als Mitunternehmerschaft, also als Gesellschaftsvertrag zwischen dem Auftraggeber und dem Auftragnehmer, auslegt. Das ist z.B. bei den schon erwähnten Crop sharing-

Der neue Qualitätsstandard

SYMPHONY 

S 220 K 210

Weitere Spitzensorten 1999:

ANDANTE
S 200

FACET
S 200

TOMASSO
S 200

RASANT
S 210

VOLENS
S 220 K 210

IRENE
S 240 K 220

PHARAON
S 240 K 260

ELIDE
ca.: S 250 K 250



MAIS & GRÄSER

REVITAL 
für Dauergrünland

AGRAVIT 
für Ackerfutterbau


ADVANTA

ehemals
vanderhave

Robert-Bosch-Straße 6
35305 Grünberg
Tel.: 0 64 01 / 91 95-0
Fax: 0 64 01 / 90 32 77

Verträgen der Fall.

Wird der Vertrag in eine Mitunternehmenshaftung umgedeutet, hat dies für den Auftraggeber unter Umständen verheerende steuerliche Folgen, was an unserem Beispiel verdeutlicht werden kann. Sauenhalter Meyer würde dann nämlich seinen Ackerbau steuerlich als GbR betreiben. Der Gewinn aus diesem Ackerbau würde – wie es in der steuerlichen Fachsprache heißt – einheitlich und gesondert festgestellt und den beiden beteiligten Landwirten zugerechnet.

Die Folge: Die landwirtschaftlichen Flächen von Landwirt Meyer würden für seine Sauenhaltung, die steuerlich nach wie vor ein Einzelunternehmen darstellt, nicht mehr zur Verfügung stehen. Die gesamte Sauenhaltung würde damit gewerblich. Dies hätte nicht nur umsatzsteuerliche und gewerbesteuerliche Nachteile, sondern würde bei Meyer auch zu Einkünften aus gewerblicher Tierhaltung führen. Das hat den Nachteil, daß Verluste nicht mit anderen Einkünften verrechnet werden können, und daß der Gewinn eines Wirtschaftsjahres jeweils komplett in einem Kalenderjahr berücksichtigt wird. Die zeitanteilige Verteilung des Gewinns, die bei Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft gerade in Zeiten schwankender Gewinne vorteilhaft ist, ist für gewerbliche Einkünfte nicht zulässig.

Die Grenzen zwischen einer Einordnung des Bewirtschaftungsvertrages als Dienstvertrag oder als Mitunternehmervertrag sind fließend.

Für ein Lohnarbeitsverhältnis sprechen folgende Kriterien:

- Das Weisungsrecht im Rahmen des Vertrages liegt beim Auftraggeber.
- Der Auftragnehmer erhält für seine Tätigkeit ein festes, angemessenes und ortsübliches Entgelt.
- Eine daneben gewährte erfolgsabhängige Tantieme ist in jedem Fall deutlich geringer als das Festentgelt.
- Das Risiko liegt im wesentlichen beim Auftraggeber.

Für eine (steuerlich problematische) Mitunternehmenshaftung sprechen dagegen folgende Kriterien:

- Der Einkauf der Betriebsmittel erfolgt auf gemeinsame Rechnung beider Vertragsparteien.
- Es wird ein gemeinschaftlicher Bewirtschaftungsplan aufgestellt.
- Die Lieferrechte des Auftraggebers und des Auftragnehmers werden gepoolt.
- Es wird ein Entgelt vereinbart, das im wesentlichen erfolgsabhängig ist und im



Ergebnis deutlich höher oder niedriger als ein ortsübliches Entgelt für die erbrachten Leistungen liegen kann. Das wäre z.B. dann der Fall, wenn der Auftragnehmer in einem Verlustjahr keinen oder nur ein geringes Entgelt erhält.

Beurteilung als verdeckter Pachtvertrag

Mitunter wird in Bewirtschaftungsverträgen das Risiko noch stärker zu Lasten des Bewirtschafters verlagert. Die Vereinbarungen sehen dann so aus, daß der Auftraggeber (in unserem Beispiel Sauenhalter Meyer) nur noch einen festen Betrag je Hektar erhält. Alles, was darüber hinaus im Ackerbau erwirtschaftet wird, erhält der Bewirtschaftler als erfolgsabhängige Vergütung. Eine solche Vereinbarung wird vom Finanzamt als Pachtverhältnis ausgelegt.

Für ein verdecktes Pachtverhältnis sprechen folgende Punkte:

- Das Weisungsrecht liegt ausschließlich beim Auftragnehmer.
- Dem Auftraggeber verbleibt nach Abrechnung der Bewirtschaftungskosten nur ein geringer Anteil am Gewinn, der weitgehend erfolgsunabhängig ist.

Ein gemeinsamer Bezug von Betriebsmitteln (z.B. Dünger) birgt steuerliche Probleme im Rahmen von Bewirtschaftungsverträgen.

- Das Risiko liegt im wesentlichen beim Auftragnehmer.

In unserem Beispiel hätte ein verdeckter Pachtvertrag steuerlich dieselben verheerenden Folgen wie eine Mitunternehmenshaftung. Die Viehhaltung würde mit allen Konsequenzen gewerblich.

Auch zivilrechtliche Risiken

Die Auslegung eines Bewirtschaftungsvertrages als verdeckte Mitunternehmenshaftung oder als verdeckter Pachtvertrag beinhaltet neben steuerlichen Risiken auch zivilrechtliche Risiken. Wird beispielsweise ein Bewirtschaftungsvertrag abge-

geschlossen, obwohl man tatsächlich wirtschaftlich einen Pachtvertrag abschließen wollte, können diese Vereinbarungen als Scheingeschäfte zivilrechtlich unwirksam sein. Wenn zu den Flächen, die der Auftraggeber durch einen Berufskollegen mitbewirtschaften läßt, auch Pachtflächen gehören, kann sich aus der Auslegung des Bewirtschaftungsvertrages als verdeckten Pachtvertrag ein Kündigungsrecht für den Verpächter ergeben. Das ist dann der Fall, wenn der Pachtvertrag eine Unterverpachtung der Flächen verbietet.

Außerdem können sich aus der Auslegung des Bewirtschaftungsvertrages als Pachtvertrag sozialversicherungsrechtliche und förderrechtliche Probleme ergeben.

Wir halten fest

Beim Abschluß eines Bewirtschaftungsvertrages sollten Sie darauf achten, daß dieser nach seinem wirtschaftlichen Gehalt auch tatsächlich als Dienst- bzw. Werkvertrag ausgelegt werden kann. Wenn dagegen wirtschaftlich eine Mitunternehmenshaftung oder ein Pachtvertrag gewollt ist, sollten die Verträge auch entsprechend bezeichnet und ausgestaltet werden. Auf diese Weise vermeidet man willkürliche Auslegungen der Verträge durch die Finanzverwaltung mit unkalkulierbaren Risiken.