

Ausbildertagung für den Beruf Fischwirt/-in

Stabile Zahlen in der „Kleinen Hochsee- und Küstenfischerei“

Ende Juni wurde eine Ausbildungertagung für die schleswig-holsteinischen Betriebe der „Kleinen Hochsee- und Küstenfischerei“ in Eckernförde durchgeführt. Sie fand im Anschluss an die Mitgliederversammlung des Landesfischereiverbands Schleswig-Holstein statt.

Dr. Elke Horndasch-Petersen begrüßte die Teilnehmer als zuständige Stelle für die Berufsausbildung zum Fischwirt/-in der Landwirtschaftskammer.

Zunächst wurde über den Stand der Auszubildendenverhältnisse berichtet. Die Zahl der neu eingetragenen Auszubildenden bewegt sich in diesem Ausbildungsberuf im Schnitt der Jahre konstant zwischen 14 und 24.

Dr. Karsten Zumholz berichtete aus der Landesberufsschule für Fischwirte. Am Standort Rendsburg werden die Auszubildenden aus Schleswig-Holstein und Niedersachsen im Bereich der Kleinen Hochsee- und Küstenfischerei gemeinsam beschult. Der Berufsschulunterricht findet als Blockunterricht statt.



Die Teilnehmer der Ausbildungertagung in Eckernförde.

Foto: Dr. Elke Horndasch-Petersen

Die Landesberufsschule für Fischwirte befindet sich seit dem 1. Januar 2010 in der Trägerschaft des Kreises Rendsburg-Eckernförde und ist dem Berufsbildungszentrum am

Nord-Ostsee-Kanal zugeordnet. Es wurde aus dem Unterricht berichtet sowie von Exkursionen und durchgeführten Projekten in den Klassen.

Im Anschluss diskutierten die Teilnehmer die Umsetzung der betrieblichen Ausbildung in den einzelnen Ausbildungsbetrieben sowie die Führung des vorgeschriebenen schriftlichen Ausbildungsnachweises. Über Inhalt und Form dieses Ausbildungsnachweises wird derzeit bundesweit in den zuständigen Gremien diskutiert. Ziel ist es, eine bundesweit einheitliche Mindestvorgabe für den schriftlichen Ausbildungsnachweis für alle grünen Berufe zu definieren.

Fragen zur Ausbildung zum Fischwirt erteilt Dr. Elke Horndasch-Petersen (Tel.: 0 43 31-94 53-430, E-Mail: ehorndasch@lksh.de).

Als Ausbildungsberater speziell für den Bereich der Kleinen Hochsee- und Küstenfischerei ist Rüdiger Bornholdt in der Fischereischule zu erreichen (Tel.: 0 43 31-84 06 94, E-Mail: fischerei@lksh.de).

Dr. Elke Horndasch-Petersen
Landwirtschaftskammer
Tel.: 0 43 31-94 53-430
ehorndasch@lksh.de

Beratung rund um das Geld

Pachtvertragsgestaltung in rechtlicher und steuerlicher Hinsicht

Bei dem Abschluss von Pachtverträgen sollten insbesondere einige wichtige rechtliche und steuerliche Fragen berücksichtigt werden, auf die nachfolgend näher eingegangen wird:

Wer wird Vertragspartner?

Grundsätzlich spielt es keine Rolle, ob an Einzelpersonen oder Gesellschaften verpachtet wird. Grundsätzlich gilt aber, dass eine Überlassung der Pachtsache an Dritte (Unterverpachtung) oder an einen Zusammenschluss (Gesellschaft), an der der Pächter beteiligt ist, nur mit Zustimmung des Verpächters möglich ist. Wird hingegen von vornherein an eine Gesellschaft, zum Beispiel auch an eine BGB-Gesellschaft (GbR) verpachtet, stellt sich die Frage der Unterverpachtung gar nicht erst, wenn die Gesellschaft weiterhin

Pächterin bleibt, aber ein Gesellschaftswechsel erfolgt. Will man dies ausschließen, muss man ein Sonderkündigungsrecht für den Fall vereinbaren, dass bei der pachtenden Gesellschaft ein Gesellschaftswechsel erfolgt.

Welcher Form bedarf der Pachtvertrag?

Pachtverträge können grundsätzlich mündlich geschlossen werden. Wird eine Vertragsdauer von mehr als zwei Jahren vereinbart, bedarf dies der Schriftform. Enthält der Vertrag wesentliche Nebenabreden, die ihrerseits beurkundungsbedürftig sind, wie zum Beispiel ein Vorkaufsrecht, bedarf der ganze Vertrag der notariellen Beurkundung, wenn nicht anzunehmen ist, dass der Pachtvertrag auch ohne wirksames Vorkaufsrecht abgeschlossen wäre. Pachtverträge für mehr als

30 Jahre können nach Ablauf von 30 Jahren gekündigt werden. Derartig lange Pachtzeiten sind aber wegen der Risiken zukünftiger Wertänderungen und aus steuerlichen Gründen wenig sinnvoll.

Was wird verpachtet?

Vielfach wird in Pachtverträgen die Pachtsache unzureichend beschrieben im Hinblick auf die Verpflichtung zur Pachtrückgabe. Wird zum Beispiel Ackerland verpachtet und will der Verpächter sicher sein, auch Ackerland zurückzubekommen, empfiehlt es sich, dies ausdrücklich in den Vertrag aufzunehmen. Werden Zahlungsansprüche mit verpachtet, sollte geregelt werden, was passiert, wenn die Werthaltigkeit der Zahlungsansprüche sinkt (Prämienkürzung) oder wenn die Zahlungsansprüche zukünftig durch

andere Regelungen ersetzt werden sollten.

Wie wird der Pachtzins bemessen?

Üblicherweise werden feste Geldbeträge vereinbart. Gerade bei längerfristigen Verträgen ist es sinnvoll, Anpassungsklauseln zu vereinbaren. Hierbei müssen Chancen und Risiken zwischen Pächter und Verpächter angemessen verteilt werden. Grundsätzlich muss man dabei zweierlei beachten: Es gibt keine verlässliche Statistik über Pachtpreise, insbesondere nicht über das jeweilige aktuelle Pachtpreinsniveau. Eine Bestimmung des ortsüblichen Pachtpreises, zum Beispiel durch Sachverständige, ist zwar theoretisch möglich, aber mit erheblichem Aufwand und auch mit erheblichen Unwägbarkeiten verbunden. Anpassungsklauseln sind

immer mit dem Risiko verbunden, dass in der Zukunft Änderungen eintreten, die durch eine Anpassungsklausel nicht hinreichend erfasst werden. Bis zu Beginn der 1990er Jahre wurde zum Beispiel häufig eine Weizenklausel vereinbart. Wegen der damals erheblich fallenden Weizenpreise führte diese Klausel zu einer einseitigen Benachteiligung des Verpächters. Genau umgekehrt war der Effekt in den letzten Jahren. Auch die Berücksichtigung der Erzeugerpreise oder Betriebsmittelpreise sowie die Berücksichtigung der jeweiligen Prämienhöhe führen nicht immer zum richtigen Ergebnis. Ohnehin sollte berücksichtigt werden, dass eine Anpassung nur erfolgt, wenn sich die zugrunde liegenden Faktoren in mehrjährigen Durchschnitten erheblich geändert haben. Die beste Absicherung besteht immer noch in der Vereinbarung eher kürzerer Laufzeiten.

Wie wird gewirtschaftet?

Falls der Verpächter bestimmte Bewirtschaftungsmaßnahmen ausschließen will, zum Beispiel ökologische Landwirtschaft, Klärschlammabfuhrung et cetera, sollte dies im Vertrag ausdrücklich geregelt werden.

Wie ist die Pachtfläche zurückzugeben?

Nach der gesetzlichen Regelung ist eine Pachtfläche so zurückzugeben, wie sie sich bei ordnungsgemäßer Bewirtschaftung darstellt. Dies ist eine sehr weitgehende Beschreibung. Will der Verpächter einen festen Ackerlandanteil zurückhaben, sollte dies ausdrücklich im Vertrag beschrieben werden. Das Gleiche gilt für Einrichtungen wie Zäune et cetera.

Wenn der Verpächter keine Maismonokultur möchte, gehört dies ebenfalls in den Vertrag. Die Beschreibung des Zustands, den die Pachtsache bei Pachtende haben soll, ist für den Verpächter im Hinblick auf eine weitere Verpachtung oder Selbstnutzung von erheblicher Bedeutung.

Optionen und Vorpachtrechte

Regelungen über eine Verlängerung von Pachtverträgen oder über Vorpachtrechte müssen sehr

sorgfältig formuliert und vereinbart werden, da es hierzu keine gesetzlichen Regelungen gibt. Allein die Vereinbarung eines Vorpachtrechts ohne Beschreibung des Zeitraums, für den es geltend gemacht werden kann, und die Weise, wie es geltend zu machen ist, ist wenig hilfreich.

Gibt es Formularverträge?

Es gibt diverse Vertragsmuster. Diese müssen aber zunächst sehr sorgfältig daraufhin durchgesehen werden, ob sie dem aktuellen Stand entsprechen. Viele Vertragsmuster lassen alternative Vereinbarungen zu, die dann jeweils angekreuzt werden müssen. Vielfach werden von mehreren Alternativen keine angekreuzt, sodass man dann überlegen kann, was eigentlich gewollt sein könnte. Auch sollte man sich ansehen, wer das Formular verfasst hat.

Im Übrigen: Ein guter Pachtvertrag kann nicht schaden, wichtiger ist ein gutes Vertrauensverhältnis zwischen den Vertragsparteien.

Steuerliche Fragen

Für viele Landwirte ist die Verpachtung des landwirtschaftlichen Betriebes oder von Teilen davon ein einschneidender, einmaliger Schritt. In diesem Abschnitt sollen nun steuerliche Fragestellungen im Zusammenhang mit der Verpachtung von landwirtschaftlichen Flächen und den zugehörigen Rechten, wie Zahlungsansprüchen, Milchreferenzmengen erörtert werden.

Nicht eingegangen wird auf die Verpachtung von Gebäudedächern für Photovoltaikanlagen, auf die Verpachtung von Standorten von Windkraftanlagen, die Vermietung und Verpachtung von Maschinen oder Ähnliches.

Welche Einkünfte für Verpächter?

Grundsätzlich ist festzuhalten, dass ein Landwirt, der bisher seinen landwirtschaftlichen Betrieb selbst bewirtschaftet hat, mit diesem Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft erzielt hat. Mit der Verpachtung des Betriebes oder Teilen davon ändert sich an

dieser Beurteilung nichts, der Landwirt erzielt weiterhin einkommensteuerlich Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, es liegt keine Betriebsaufgabe im ertragssteuerlichen Sinne vor.

Eine solche Betriebsaufgabe wäre gegenüber dem Finanzamt eindeutig zu erklären. Eine Betriebsaufgabeerklärung gegenüber dem Finanzamt führt faktisch gesehen in steuerlicher Hinsicht zu dem gleichen Ergebnis wie ein Verkauf des Betriebes.

Hierin liegt das Problem: Steuerlich nicht beratene Landwirte rufen im Zusammenhang mit der Verpachtung ihres Betriebes, wohl getrieben durch die sozialversicherungsrechtliche Sicht, beim Finanzamt an und erklären: „Ich gebe meinen Betrieb auf.“ Landwirte sollten sich vor Abgabe einer solchen Erklärung steuerlich über die Konsequenzen beraten lassen.

Bei der Verpachtung des gesamten Betriebes ohne Betriebsaufgabeerklärung geht eine bisher bestehende Buchführungspflicht auf den Pächter über und entfällt damit für den Verpächter, ohne dass es dazu eines Hinweises seitens des Finanzamtes bedarf.

Mit dem gesetzlich angeordneten Übergang der Buchführungspflicht erlangt der Verpächter in der Regel das Wahlrecht, den Gewinn durch eine Bilanz mit Gewinn- und Verlust-Rechnung oder durch Einnahmeüberschussrechnung zu ermitteln, es sei denn, er überschreitet im Ausnahmefall die Buchführungsgrenzen (Umsatz 500.000 € oder Gewinn aus Landwirtschaft von mehr als 50.000 €, jeweils im Kalenderjahr). Eine Gewinnermittlung nach § 13a Einkommensteuergesetz (EStG) kommt für den Verpächter nicht in Betracht, wenn er seinen gesamten Betrieb verpachtet. Der Verpächter muss zur Anwendung des § 13a EStG a) Voraussetzung nämlich das Vorhandensein von selbst bewirtschafteten Flächen erfüllen.

Der Verpächter ermittelt seinen Gewinn weiterhin nach dem Wirtschaftsjahr. Der nach dem Wirtschaftsjahr ermittelte Gewinn ist zeitanteilig auf das Kalenderjahr aufzuteilen.

Es kommt immer wieder vor, dass der Verpächter und der Pächter sich auf Pachtvorauszahlungen verständigen.

Ermittelt der Verpächter seinen Gewinn noch mittels Bilanz nebst Gewinn- und Verlust-Rechnung,

sind die Pachtvorauszahlungen, sogenannten, passiv abzugrenzen, und über die Pachtlaufzeit linear aufzuteilen und dem Gewinn zuzurechnen.

Bei einer Gewinnermittlung nach Einnahmeüberschuss gilt Verteilungsregelung für Pachtvorauszahlungen ebenfalls, wenn die Pacht-dauer länger als fünf Jahre ist.

Was ist Betriebsvermögen?

Die Flächen/der Betrieb des Verpächters stellen so lange Betriebsvermögen des landwirtschaftlichen Betriebes dar, bis eine Betriebsaufgabe gegenüber dem Finanzamt erklärt wird und damit eine Überführung in das Privatvermögen erfolgt.

Damit kann im Regelfall festgehalten werden, dass die Flächen/der Betrieb des Verpächters weiterhin ertragssteuerliches Betriebsvermögen darstellen und damit steuerverhaftet sind.

Umsatzsteuer bei Verpachtung

Die Anwendung der Umsatzsteuerpauschalierung setzt grundsätzlich voraus, dass der landwirtschaftliche Betrieb noch aktiv bewirtschaftet wird.

Mit Einstellung der aktiven Bewirtschaftung ist die Anwendung der Umsatzsteuerpauschalierung nicht mehr möglich.

Häufig kommt es vor, dass Landwirte nach der Verpachtung noch die letzte Ernte im Lager haben und diese nach Verpachtung veräußern.

Hier ist eine Neuerung zu beachten: Leistungen, die nach Einstellung der Erzeugertätigkeit erbracht werden, unterliegen nach dem eben Ausgeführten den allgemeinen Regelungen des Umsatzsteuergesetzes, also nicht der Umsatzsteuerpauschalierung.

Dies gilt nicht für nach der Verpachtung ausgeführte Umsätze aus der Lieferung selbst erzeugter Produkte. Gleiches gilt für Umsätze aus der Veräußerung von Maschinen und von Lieferrechten, die die rechtliche Grundlage der Erzeugertätigkeit des vormalig aktiven Landwirts gebildet haben. Wichtig ist, dass die Veräußerung der letzten Ernte sowie der vorhandenen Maschinen, Geräte und Lieferrechte in einem engen, sachlichen Zusammenhang mit der Einstellung der aktiven Bewirtschaftung vorgenommen

wird. Des Weiteren dürfen zum Beispiel die Maschinen nach Einstellung der aktiven Landwirtschaft nicht für Umsätze verwendet werden, die der Regelbesteuerung unterliegen, wie zum Beispiel für Dienstleistungen gegenüber einem gewerblichen Unternehmen.

Hinsichtlich der Veräußerung der letzten Ernte sowie der letzten noch vorhandenen Maschinen und Lieferrechte nach der Einstellung der aktiven Tätigkeit ist es somit zu einer Verbesserung gekommen, und für diese Umsätze ist weiterhin die Pauschalierung anzuwenden.

Alternative für Verpächter

Was gilt für den Verpächter hinsichtlich der Umsatzsteuer, wenn die Pauschalierung für ihn nicht mehr gilt? Der Verpächter ist im

umsatzsteuerlichen Sinne Unternehmer, wie vorher als aktiver Landwirt. Durch die Verpachtung bleibt er weiterhin Unternehmer, da er mit der Verpachtung steuerbare Umsätze ausführt. Überlassung von landwirtschaftlichen Flächen oder des Betriebes gegen Entgelt ist umsatzsteuerbar. Bis zur Verpachtung konnte der Verpächter die Pauschalierung anwenden, diese Möglichkeit entfällt ab dem Zeitpunkt der Verpachtung. Er unterliegt somit der Regelbesteuerung. Die Verpachtung des Betriebes ist aber nicht nur ein Umsatz, der entweder steuerpflichtig oder steuerfrei sein kann, sondern das Entgelt für die Überlassung der Flächen/des Betriebes muss aufgeteilt werden auf die Überlassung umsatzsteuerfreier und umsatzsteuerpflichtiger Wirtschaftsgüter.

In die Steuerfreiheit fällt die Überlassung des Grundes und Bodens und der Gebäude. Nicht steuerbefreit ist die Überlassung von Betriebsvorrichtungen, von Maschinen, Vorräten, Vieh, Feldinventar, Milchquote und der Zahlungsansprüche. Sofern Pachtumsätze steuerbar und nicht steuerbefreit sind, gilt der Regelsteuersatz von zurzeit 19 %.

Es besteht jedoch die Möglichkeit für den Verpächter, die Kleinunternehmerregelung anzuwenden. Das ist der Fall, wenn sein Entgelt zuzüglich Umsatzsteuer im vorangegangenen Kalenderjahr nicht mehr als 17.500 € betragen hat und im laufenden Kalenderjahr voraussichtlich nicht mehr als 50.000 € beträgt. In diesem Fall schuldet der Verpächter aus seinen Pachteinahmen keine Umsatzsteuer. Bei Pachtbeginn kommt es nach Auffassung der Finanzverwaltung aus Billigkeitsgründen nicht auf den Umsatz vor Pachtbeginn, sondern nur auf den Umsatz ab Verpachtung an. So ist es möglich, dass der Verpächter bereits im ersten Jahr der Verpachtung die Kleinunternehmerregelung anwenden kann.

Milchquoten und Zahlungsansprüche

Ertragssteuerlich steht fest, dass die Einnahmen aus der Verpachtung von Milchquoten und Zah-

lungsansprüchen Betriebseinnahmen des weiter bestehenden landwirtschaftlichen Betriebes sind. Umsatzsteuerlich gilt Folgendes.

Milchquote:

Die Verpachtung einer Milchquote im Zusammenhang mit der Verpachtung des Betriebes fällt unter die Regelbesteuerung und führt zu einer Umsatzsteuer von 19 % auf die anteilige Milchquotenpacht.

Zahlungsansprüche:

Hinsichtlich der Zahlungsansprüche ist die Behandlung im Hinblick auf die Verpachtung kompliziert. Die Finanzverwaltung unterwirft die Verpachtungsumsätze für Zahlungsansprüche der Umsatzsteuer und verlangt vom Verpächter 19 % Umsatzsteuer aus dem Pachtumsatz.

Die Finanzgerichte haben bereits entschieden, dass die Verpachtung der Zahlungsansprüche nicht der Umsatzsteuer unterliegt. Verfahren sind beim Bundesfinanzhof anhängig. Es empfiehlt sich, Fälle, in denen die Finanzverwaltung für die Verpachtung von Zahlungsansprüchen Umsatzsteuer verlangt, offenzuhalten und Einspruch einzulegen. Aus Sicht der Steuerberatung unterliegt die Verpachtung von Zahlungsansprüchen nicht der Umsatzsteuer.

Wie eine einheitliche Pacht aufteilen?

Wenn unterschiedliche Pachtbestandteile umsatzsteuerlich differenziert behandelt werden, stellt sich die Frage, wie eine einheitliche Pacht aufzuteilen ist, zum Beispiel eine einheitliche Pacht von 450 €/ha für 1 ha Ackerland nebst einem Zahlungsanspruch.

Eine Aufteilung kann nicht erfolgen, indem man von den 450 € Pachtbetrag die 300 € Zahlungsanspruch abzieht und somit 150 € Residualpacht für die Fläche verbleiben.

Eine einheitliche Pacht ist im Verhältnis der fiktiven Einzelpachten aufzuteilen, dazu folgendes Beispiel:

Pacht-Beispiel

Ackerland regionale Pacht	500 €/ha	94,34 %
Zahlungsanspruch 300 € x 10% Zins	30 €	5,66 %
	530 €	100,00 %

In diesem prozentualen Verhältnis ist die einheitliche Pacht von 450 €/ha aufzuteilen, danach entfallen 5,66 % auf den Zahlungsanspruch (25,47 €) sowie 424,53 € auf die Fläche.

Während die Flächenpacht umsatzsteuerfrei ist, ist die Umsatzsteuerfrage hinsichtlich der Verpachtung des Zahlungsanspruchs strittig.

Was gilt für Verpächter bei der Erbschaftsteuer?

Gegenwärtige erbschaftsteuerliche Regelungen führen zu erheblichen erbschaftsteuerlichen Vorteilen auch für Verpächter landwirtschaftlicher Betriebe, wenn bestimmte Voraussetzungen eingehalten sind, denn die sogenannte Regelverschonung (85 % erbschaftsteuerfrei) sowie die Optionsverschonung (100 % erbschaftsteuerfrei) gelten auch für Verpächter landwirtschaftlicher Betriebe. Dieses gilt allerdings nur dann, wenn die Verpachtung der land- und forstwirtschaftlichen Flächen oder des Betriebes an andere Land- und Forstwirte zur landwirtschaftlichen Nutzung erfolgt und am Besteuerungsstichtag (Erbfall/Übergabe) nicht mehr als 15 Jahre beträgt.

Es ist hinsichtlich der 15-Jahres-Frist grundsätzlich nur auf die Restlaufzeit des Pachtvertrages am Bewertungsstichtag abzustellen.

Weiterhin gilt, dass die 15 Jahre unabhängig von der Ausgestaltung von Vertragsklauseln hinsichtlich Verlängerungsklauseln zu beurteilen sind.

Die Überlassung ist sicherlich ein gestaltbarer Zeitpunkt, der Erbfall kann nicht gestaltet werden, daher sollte die generelle Empfehlung gelten, dass Pachtverträge aus erbschaftsteuerlicher Sicht für nicht länger als 15 Jahre abgeschlossen werden.

Steuerliche Beratung im Zusammenhang mit der Abfassung von Landpacht- oder Betriebspachtverträgen ist unerlässlich. Neben den oben aufgeführten steuerlichen Fragestellungen gibt es eine Vielzahl weiterer steuerlicher Fragestellungen, die zu besprechen und zu lösen sind.

Stefan Heins
wetreu

Dr. Andreas Piltz
Rechtsanwalt

ZINSBAROMETER

Stand 8. Juli 2011

Die Zinsspannen am Kapitalmarkt nehmen zu. Das Zinsbarometer bietet lediglich erste Anhaltspunkte zur aktuellen Kapitalmarktsituation (ohne Gewähr). Bei den gekennzeichneten Zinssätzen können sich je nach persönlicher Verhandlungssituation deutliche Abweichungen ergeben.

Geldanlage	Zinsen	%
Festgeld 10.000 €, 3 Monate ¹⁾	0,8 - 1,6	
Bundesschatzbrief Typ A, 6 Jahre	2,26	

Kredite
Landwirtschaftliche Rentenbank²⁾
% effektiv

Maschinenfinanzierung		
6 Jahre Laufzeit, Zins 6 Jahre fest	3,17	
langfristige Darlehen		
10 Jahre Laufzeit, Zins 5 Jahre fest	3,33	
20 Jahre Laufzeit, Zins 10 Jahre fest	4,09	

Baugeld-Topkonditionen³⁾
Zins 10 Jahre fest 4,00 - 4,40
Zins 15 Jahre fest 4,40 - 5,30

1) Marktausschnitt (100 % Einlagensicherung)
2) Zinssatz Preisklasse A, Margenaufschlag 0,35 bis 2,85 %, je nach Bonität und Besicherung (7 Preisklassen)

3) Quelle: www.capital.de (Spanne der Topkonditionen)