



Die steuerliche Behandlung vom Imkereien

Wolfgang Pfeffer

Steuerliche Sonderregelungen in der Land- und Forstwirtschaft

Einkommensteuer



**Gewinnermittlung nach
Durchschnittssätzen
(13a EStG)**

bis 70 Völker

Umsatzsteuer



**Durchschnittssatzbesteuerung
(§ 25 UStG)**

bei jeder Betriebsgröße

Wichtig: Beide Regelungen gelten unabhängig voneinander.

Besteuerung

- Überschüsse aus Imkerei sind **Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (LuF)**
- deswegen keine Gewerbesteuer
- Imkerei gilt als **Sondernutzung** nach § 13a EStG.
- pauschale Gewinnermittlung bei der **Einkommensteuer** bis 70 Völker
- Durchschnittssatzbesteuerung bei der **Umsatzsteuer**

Wirtschaftsjahr

- Wirtschaftsjahr vom 1. Juli bis 30. Juni
- Der Gewinn wird **in gleichen Teilen** auf die Kalenderjahre aufgeteilt.

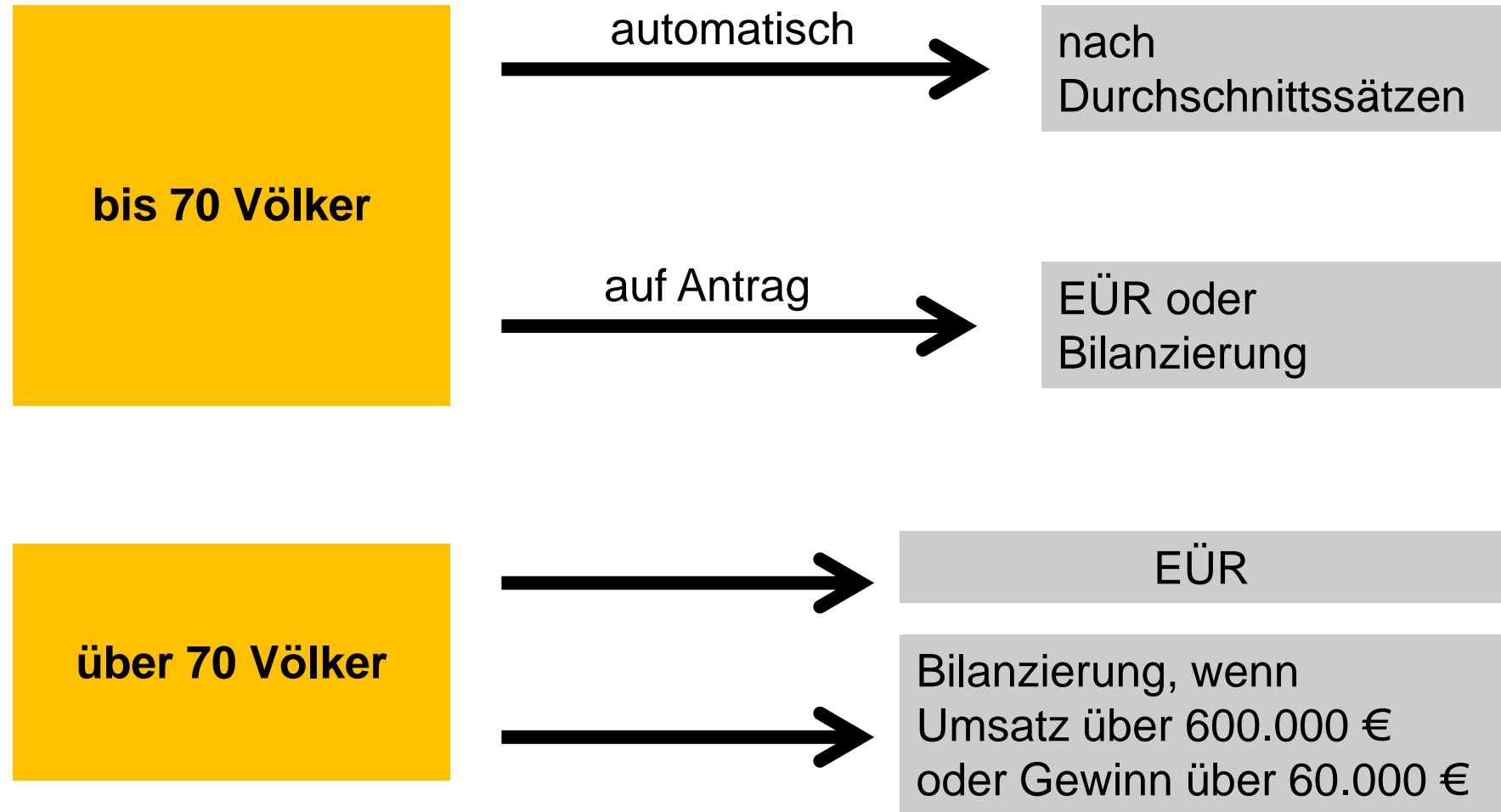
Beispiel: Imkerin Bienenfleiß ermittelt per Einnahmeüberschussrechnung für das Wirtschaftsjahr 2015/2016 einen Gewinn von 9.000 € und für das Wirtschaftsjahr 2016/2017 einen Gewinn von 6.000 €.

Wie hoch ist der Gewinn, den sie im Kalenderjahr 2015 versteuern muss?

Wirtschaftsjahr	Überschuss
2015/2016	9.000 €
2016/2017	6.000 €
Summe	15.000 €
davon 50%	7.500 €

Einkommensteuer

Gewinnermittlung



Einkommensteuer

- Der Gewinn kleiner Imkereien wird nach **Durchschnittssätzen** (§ 13a EStG) ermittelt.
- Durchschnittssatzbesteuerung gilt **automatisch**, muss also nicht beantragt werden.
 - bis **30 Völker**: Gewinn = 0 €
 - bis **70 Völker**: Gewinn = 1.000 €
- zusätzlich: **Freibetrag von 900 €**, wenn das Einkommen nicht höher als 30.700 € ist
(bei Zusammenveranlagung 1.800 bzw. 61.400 €)
- bis 70 Völker **keine Buchführungspflicht**
- bei mehr als 70 Völkern: Regelbesteuerung

Durchschnittssatzbesteuerung (§ 13a EStG)

- Ist eine Vereinfachungsregelung für kleine land- und fortwirtschaftliche Betriebe.
- Statt den tatsächlichen Gewinn zu ermitteln, wird der Gewinn nach Durchschnittssätzen (fiktiv) festgelegt
- gilt nicht für GmbH und anderen Unternehmen, die ins Handelsregister eingetragen sind

Wie werden die Völker gezählt?

Speziell zu Bienen gibt es keine Aussagen von Rechtsprechung und Finanzverwaltung.

Allgemein gilt aber bei der Feststellung der Tierbestände:

Es ist von den im **Durchschnitt des Wirtschaftsjahres** gehaltenen Tieren auszugehen (EStR, R 13.2 Abs. 1).

Der Jahresschnitt ist i.d.R. der Durchschnitt aus 1/12 des Jahresanfangsbestands und der 12 Monatsendbestände.

Aufteilung des Betriebs

Die Aufteilung einer Imkerei in zwei Betriebe, um unter der 70-Völker-Grenze zu bleiben, steht immer unter dem Verdacht des **Gestaltungsmisbrauchs**. Voraussetzung für eine Anerkennung ist:

- eindeutige Trennung der Vermögens- und Ertragsverhältnisse
 - organisatorische Trennung
 - getrennte Meldungen zur Seuchenkasse usf.
 - getrennte Kassen/Bankkonten
 - getrennter Einkauf
 - getrennte Vermarktung
 - genaue und zeitnahe Abrechnungen bei Maschinennutzung, Lieferungen, Tausch usf.
- klare Kostenzuordnung
- drittübliche Konditionen bei Kauf- und Darlehensverträgen untereinander

Was ist, wenn man Waren zukauf?

Gewerbliche Tätigkeiten, die der Imkerei zugerechnet werden = kein gesonderter Gewerbebetrieb, z.B. bei Verkauf fremder Erzeugnisse, wenn die Umsätze aus den zugekauften Waren

- nicht über 1/3 des Gesamtumsatzes liegen
- und nicht nachhaltig über 51.500 EUR liegen

Folge: Alle Einnahmen gelten als Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft. Der Gewinn aus dem Verkauf fremder Produkte wird pauschal mit **40% des Umsatzes** angesetzt.

Beispiel: Imker Immentreu (10 Völker) verkauft aus eigener Imkerei für 3.000 € Honig, daneben zugekaufte Imkereiprodukte für 1.000 €. Deren Anteil am Gesamtumsatz liegt also bei 25%.

Folge: Alle Einnahmen sind Einkünfte aus LuF.

Einnahmen aus gewerblichen Tätigkeiten, die der Imkerei zugerechnet werden, sind um pauschale Betriebsausgaben zu mindern = 60% der Betriebseinnahmen.

voriges Beispiel	
eigene Imkerei = kein Ansatz, da unter 30 Völker	0 €
Umsatz mit Zukauf 1.000 € abzgl. 60% Betriebsausgaben	400 €
(Sonder-)Gewinn nach § 13 a Abs. 7 EStG	400 €

Vorteile der Durchschnittssatzbesteuerung

- Aufzeichnungspflichten (§ 22 UStG) entfallen
- keine Umsatzsteuervoranmeldungen und -erklärungen
- i.d.R. auch finanzielle Vorteile, insbesondere beim Verkauf an (vorsteuerabzugsfähige) Unternehmer (Wiederverkäufer)
- **Nachteil:** kein Vorsteuerabzug bei hohen Anschaffungskosten auf Geräte, Magazine usf.

Verzicht auf die Durchschnittssatzbesteuerung

- ist auf Antrag möglich
- Antrag muss bis zur Abgabe der Steuererklärung, spätestens zwölf Monate nach Ablauf des ersten Wirtschaftsjahres, auf das er sich bezieht, gestellt werden.
- Verzicht **bindet für 4 Wirtschaftsjahre**

Hinweis: Der Verzicht auf die Durchschnittssatzbesteuerung macht nur Sinn, wenn Verluste aus der Imkerei mit anderen Einkünften verrechnet werden sollen.

Hier gibt es aber das Problem der **Liebhaberei**.

Einkommensteuererklärung

bis 30 Völker



keine Steuererklärung

bis 70 Völker



Einkommensteuererklärung mit

- Hauptvordruck
- Anlage L (Einkünfte aus LuF)
- Anlage 13a
(Durchschnittssatzbesteuerung)

über 70 Völker



Einkommensteuererklärung mit

- Hauptvordruck
- Anlage L (Einkünfte aus LuF)
- Anlage EÜR (Gewinnermittlung)

Umsatzsteuer

Für Imker (und andere Landwirte) gilt nach § 24 UStG ein besonderes Verfahren bei der Umsatzsteuer (= Mehrwertsteuer), die **Besteuerung nach Durchschnittssätzen**.

- Die Umsatzsteuer wird zwar auf Rechnungen ausgewiesen, aber **nicht abgeführt**.
- kein weiterer Vorsteuerabzug
- Der **Steuersatz ist 10,7 %**.

Hinweis: Die Besteuerung nach Durchschnittssätzen **ist keine Steuerbefreiung**. Es wird lediglich eine fiktive Vorsteuer in Höhe der erhobenen Umsatzsteuer unterlegt. Deswegen gelten z.B. für das Ausstellen von Rechnungen keine besonderen Vorschriften.

Vorteile:

- keine buchhalterische Erfassung der Umsatzsteuer/Vorsteuer
- höhere Erlöse

Kleinunternehmerregelung

Die Kleinunternehmerregelung (§ 19 UStG) gilt bei der Durchschnittssatzbesteuerung nicht.

Die Besteuerung greift also auch bei Jahresumsätzen unter 17.500 € (für das Folgejahr) bzw. 50.000 € (für das laufende Jahr).

Die Kleinunternehmerregelung kann nur genutzt werden, wenn auch die Durchschnittssatzbesteuerung verzichtet wird. Das macht aber regelmäßig keinen Sinn.

Unter die Kleinunternehmerregelung fallen aber Umsätze, die nicht der Durchschnittssatzbesteuerung unterliegen. Die Grenze gilt aber für die Gesamtumsätze.

Beispiel: Imker Immentreu hat einen Jahresumsatz mit eigenen Imkereierzeugnissen von 10.000 €, mit zugekauften Waren 5.000 €. Ergebnis: Sein Gesamtumsatz liegt unter 17.500 €. Er kann die zugekauften Waren (auch im Folgejahr) umsatzsteuerfrei verkaufen.

Nebeneinander von Durchschnittssatz- und Regelbesteuerung

Vereinfachungsregelung (UStAE 24.6):

Auch für zugekaufte Waren gilt die Durchschnittssatzbesteuerung, wenn die Umsätze damit voraussichtlich nicht mehr als **4.000 €** (brutto) im laufenden Kalenderjahr betragen.

Beispiel: *Imkerin Bienenfleiß verkauft in einem Jahr für 16.000 € Honig, Wachs und Bienenvölker. Daneben für 3.500 € zugekaufte Waren. Sie bleibt unter der 4.000 €-Grenze.*

Folge: Auch für die zugekaufte Ware muss sie keine Umsatzsteuer abführen. Auf Rechnungen darf sie auch dafür 10,7% MwSt. ausweisen. Es ist aber kein Vorsteuerabzug möglich.

Nebeneinander von Durchschnittssatz- und Regelbesteuerung

Wird sowohl die Kleinunternehmergrenze als auch die 4.000-€-Grenze überschritten, wird der Umsatz mit zugekaufter Ware steuerpflichtig.

Beispiel: Imkerin Bienenfleiß verkauft in einem Jahr für 16.000 € Honig, Wachs und Bienenvölker; daneben für 6.000 € zugekaufte Waren. Durch den Gesamtumsatz (22.000 €) ist die Kleinunternehmergrenze überschritten.

Folge: Der Umsatz mit zugekaufter Ware wird im Folgejahr regelsteuerpflichtig (mit 7% bzw. 19%)

Hinweis: Bleibt der Gesamtumsatz in einem späteren Jahr unter 17.500 €, gilt im Folgejahr wieder die Kleinunternehmerbefreiung.

Verzicht auf die Durchschnittssatzbesteuerung

Auf die Durchschnittssatzbesteuerung kann man per Erklärung gegenüber dem FA verzichten (bis zum 10. des Kalenderjahres).

Diese Erklärung bindet **für mindestens 5 Kalenderjahre.**

Folge: Regelbesteuerung mit folgenden Steuersätzen:

- Honig: 7 % Mwst.
- Bienen: 7 % Mwst.
- rohes Bienenwachs, Waben: 7%
- gereinigtes, gebleichtes oder gefärbtes Bienenwachs: 19%
- Met: 19%

Wann lohnt sich der Verzicht auf die Durchschnittssatzbesteuerung?

Vorsteuerabzug aus hohen Anschaffungskosten (vor allem für Maschinen, Geräte, Magazine).

Da die meisten Erzeugnisse mit 7% besteuert werden, kommt es leicht zu einem Vorsteuerüberhang.

Wichtig: Ein evtl. Vorsteuerüberhang muss auf die 5-jährige Bindungsfrist berechnet werden.

Aber: Preiskalkulation beim Verkauf an Händler ändert sich: Für einen vorsteuerabzugsfähigen Kunden erhöhen sich bei gleichem Erlös des Imkers die Kosten (höherer Nettopreis, weil nur 7% statt 10,7% Vorsteuer).

Beispiel: Imkerin Bienenfleiß will 2018 20.000 € in Geräte und Magazine investieren. Um den Vorsteuerabzug nutzen zu können, verzichtet sie ab 2018 auf die Durchschnittssatzbesteuerung (gilt für 5 Jahre). Sie verkauft pro Jahr durchschnittlich für 20.000 Euro Imkereierzeugnisse (7%) und hat 5.000 € laufende Kosten mit 19% Vorsteuer und 2.500 € mit 7% Vorsteuer.

		2018	2019	2020	2021	2022
	brutto	davon Umsatzsteuer/Vorsteuer				
Anschaffungskosten für Geräte (19%) in 2018	20.000	3.193				
laufende Kosten mit 19% Vorsteuer	5.000	798	798	798	798	798
laufende Kosten mit 7% Vorsteuer (v.a. Zucker)	2.500	164	164	164	164	164
Umsatzerlöse 7%	20.000	1.308	1.308	1.308	1.308	1.308
Umsatzsteuererstattung/-zahlung		2.847	347	347	347	347
Umsatzsteuerzahllast 2018 - 2022		-1.461				

Für welche Produkte gilt die Durchschnittssatzbesteuerung?

nur für Erzeugnisse aus der **eigenen** Imkerei, der „**ersten Verarbeitungsstufe**“:

- Honig
- Wachs
- Bienen
- für Mischprodukte mit nicht mehr als 25% fremden Anteilen (z.B. Honig mit Gewürzen oder Mischung aus eigenem und fremden Honig)

keine Durchschnittssatzbesteuerung bei

- zugekaufter Ware
- höheren Verarbeitungsstufen (z.B. Gebäck, Süßwaren)

Für den **Verkauf gebrauchter Geräte, Maschinen, Beuten** usf. gilt i.d.R. ebenfalls die Durchschnittssatzbesteuerung.

Vereinfachungsregelung (UStAE, 24.2 Abs. 6):

Durchschnittssatzbesteuerung ist zulässig beim Verkauf von Gegenständen, die während ihrer Zugehörigkeit zum land- und forstwirtschaftlichen Unternehmensvermögen zu mindestens 95 % für Umsätze verwendet wurden, die nach Durchschnittssätzen besteuert wurden.

Beispiele:

- *Verkauf von Völker in gebrauchten Magazinen.*
- *Verkauf einer gebrauchten Honigschleuder*

Ausweis der Umsatzsteuer

Die Umsatzsteuer kann und **muss** auf Rechnungen an andere Unternehmer (Wiederverkäufer) ausgewiesen werden.

Wichtig: Dafür ist eine Steuernummer erforderlich!

Beispiel: Imker Bienentreu verkauft für 100 € Honig an einen Einzelhändler

	mit USt.-Ausweis	ohne USt.-Ausweis
Bruttopreis	100,00 €	100,00 €
Nettopreis	90,33 €	100,00 €
Differenz	9,67 €	0 €

Der Preis für den Einzelhändler ist bei gleichem Ertrag für den Imker 9,67 € niedriger!

Angaben auf Rechnungen

Hinweis: Die Grenze für Kleinbetragsrechnungen ist 2017 von 150 auf **250 €** erhöht worden (§ 33 UStDV).

Angabe auf der Rechnung	bis 250 €	über 250 €
Namen und Anschrift des leistenden Unternehmers	X	X
Ausstellungsdatum	X	X
Menge und Art der gelieferten Gegenstände/der Leistung	X	X
Entgelt (Rechnungsbetrag, netto)		X
Bruttobetrag	X	X
Umsatzsteuerbetrag		X
Umsatzsteuersatz	X	X
(Angaben zur evtl. Steuerbefreiung)	X	X
Name und Anschrift des Leistungsempfängers		X
Steuernummer oder Umsatzsteuer-Identifikationsnummer		X
fortlaufende Rechnungsnummer		X
Zeitpunkt der Lieferung/Leistung		X