



Der Weg in die GmbH

Der Großteil der landwirtschaftlichen Betriebe besteht nach wie vor aus Einzelunternehmen und Personengesellschaften. Die Rechtsform der GmbH erfreut sich jedoch zunehmender Beliebtheit. Viele Landwirte wollen ihre Haftung beschränken.

Bei vielen Landwirten besteht zunehmend das Bedürfnis, die uneingeschränkte persönliche Haftung abzuliegen – besonders in Anbetracht der aktuell misslichen Lage an den Agrarmärkten. In der Rechtsform des Einzelunternehmens und der Personengesellschaften haften beteiligte Landwirte nämlich voll mit ihrem ganzen Privatvermögen. Das heißt zum Beispiel, dass – wenn ein betrieblicher Bankkredit nicht mehr bedient werden kann – das private Haus oder das ersparte Vermögen an die Bank übereignet wird. Anders bei der Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH): Hier haften die Gesellschafter eben nicht mit ihrem Privatvermögen. Im Falle einer Insolvenz des Betriebes kann es zwar immer

noch zur Vernichtung des Betriebes kommen, aber nicht zur Vernichtung der persönlichen Existenz des Landwirts und seiner Familie. Ein weiterer Grund für die Überführung des Betriebes in eine GmbH ist die sehr einfache Möglichkeit, Neugesellschafter mit aufzunehmen, entweder durch Anteilsverkauf oder durch eine Kapitalerhöhung.

Als nachteilig kann sich die Belastung der GmbH mit Gewerbesteuer erweisen. Der landwirtschaftliche Einzelbetrieb oder die Personengesellschaft unterliegen im Normalfall nicht der Gewerbesteuer. Dieser Gewerbesteuernachteil wird zum Teil dadurch ausgeglichen, dass der Landwirt sich in der GmbH ein Gehalt zahlen kann, das als Betriebsausgabe den Gewinn mindert und

somit auch die Gewerbesteuer, anders als beim Einzelunternehmen oder einer Personengesellschaft.

Rechtliches zur Umwandlung

Es gibt diverse Gesetze, die den Wechsel der Rechtsform erleichtern, um eine Umwandlung durch die sogenannte Gesamtrechtsnachfolge möglich zu machen. Durch diese Gesamtrechtsnachfolge erhält der Betrieb einen neuen Mantel. Es müssen jedoch keine Verträge, zum Beispiel Pacht- oder Lieferverträge, neu ausgehandelt werden. Die bisherigen Rechtsverhältnisse werden einfach fortgeführt.

Auch steuerlich gibt es einige Erleichterungen bei der Umwandlung. Grundsätz-

lich will der Fiskus, dass beim Wechsel hin zu einer neuen Rechtsform die stillen Reserven aufgedeckt werden. Dies hätte gerade für landwirtschaftliche Betriebe fatale Folgen, da in den Flächen in großem Umfang stille Reserven schlummern. Das Gesetz lässt hier aber ausdrücklich eine steuerneutrale Überführung in die GmbH zu.

Voraussetzung für die steuerneutrale Überführung ist die so genannte Buchwertübertragung. Würde das Gesetz diese Möglichkeit nicht vorsehen, müssten alle Vermögenswerte des Betriebes zu Verkehrswerten bewertet und daraus entstehende Veräußerungsgewinne versteuert werden. Gerade bei landwirtschaftlich genutztem Grund und Boden wäre das vielfach eine Katastrophe. Im Regelfall ist daher eine Buchwertübertragung anzustreben.

Die Ausgliederung

Für die Umwandlung eines landwirtschaftlichen Einzelunternehmens in eine GmbH wird ein besonderes rechtliches Konstrukt benötigt. Da im Einzelunternehmen zivilrechtlich nicht zwischen Betriebs- und Privatvermögen unterschieden wird (alles gehört einer Person), muss eine Trennung erfolgen. Man spricht dabei von einer sogenannten „Ausgliederung“ des Betriebsvermögens aus dem Gesamtvermögen des Landwirts. Nur dieses Betriebsvermögen soll Teil der GmbH werden. Steuerrechtlich spricht man von einer „Einbringung“. Eine Ausgliederung ist nicht möglich, wenn der Betrieb überschuldet ist, wenn also das Eigenkapital negativ ist. Die Haftung des Einzellandwirts erlischt grundsätzlich innerhalb von fünf Jahren nach der Ausgliederung.

Für die Umwandlung ist noch ein weiterer Schritt nötig. Der Landwirt muss sich ins Handelsregister eintragen, um eingetragener Kaufmann (e.K.) zu werden. Das ist für den Landwirt jedoch mit keinen weiteren Konsequenzen verbunden, außer dass er seinen Gewinn mittels einer Bilanz ermitteln muss, was bei in Frage kommenden Betrieben aber ohnehin der Fall sein dürfte.

Um eine Aufdeckung stiller Reserven und damit Steuerlasten zu vermeiden, muss ein Betrieb oder ein Teilbetrieb in die GmbH eingebracht werden. Dies ist normalerweise bei

der Einbringung eines Landwirtschaftsbetriebes gegeben. Es gilt der Grundsatz, dass die GmbH das eingebrachte Betriebsvermögen grundsätzlich mit dem Verkehrswert anzusetzen hat, was eine vollständige Aufdeckung der stillen Reserven zur Folge hat. Auf Antrag kommt jedoch der Ansatz mit dem Buchwert oder einem Zwischenwert

Form erhöhter Abschreibungen. Umsatzsteuerlich passiert bei der Einbringung des Betriebsvermögens in die GmbH gar nichts. Es handelt sich hierbei um eine sogenannte Geschäftsveräußerung im Ganzen, die nicht der Umsatzsteuer unterliegt.

Es gilt allerdings noch eine wichtige Missbrauchsvorschrift zu beachten, wenn Wirt-

„Die Haftungsbeschränkung kann die Vernichtung der persönlichen Existenz des Landwirts verhindern.“

Dr. Marcel Gerds, Steuerberater

irgendwo zwischen Verkehrs- und Buchwert in Betracht. Der Buchwertantrag sollte gestellt werden, damit durch den Einbringungsvorgang keine steuerpflichtigen Gewinne ausgelöst werden.

In einigen Fällen kann auch der Ansatz von Zwischenwerten interessante Möglichkeiten der steuerlichen Gestaltung gestatten. Zwischenwerte sind steuerlich immer dann sinnvoll, wenn in dem jeweiligen Wirtschaftsjahr kein oder nur ein sehr geringer Gewinn erzielt wurde oder Verlustvorträge vorhanden sind. In diesen Fällen können die stillen Reserven anteilig insoweit aufgedeckt werden, dass keine oder nur eine geringe Steuerbelastung entsteht. Dafür wird der Effekt der erhöhten Anschaffungskosten in der GmbH dort steuersparend genutzt, zum Beispiel in

schaftsgüter nicht zum Verkehrswert eingebracht wurden, was die Regel sein dürfte: Wenn der einbringende Landwirt die erhaltenen GmbH-Anteile innerhalb von sieben Jahren veräußert, kommt es zu einer rückwirkenden, anteiligen Besteuerung.

Aufgrund der Haftungsbegrenzung erfreut sich die GmbH in der Landwirtschaft weiter wachsender Beliebtheit (siehe Abbildung). Die Umwandlung eines bestehenden (Einzel-)Landwirtschaftsbetriebes in eine GmbH ist steuerneutral möglich. Stets ist jedoch der Einzelfall zu betrachten. Insbesondere sind ertrags- und grunderwerbsteuerliche Probleme zu berücksichtigen. (leh) **am**

Dr. Marcel Gerds, Steuerberater

www.marcel-gerds.de

Landwirtschaftliche Betriebe nach Rechtsformen, 2013

