

# Stoßdämpfer für Steuern

Mit der optionalen **Tarifglättung** kann die Besteuerung der land- und forstwirtschaftlichen Einkünfte auf Grundlage des durchschnittlichen Gewinns aus einem Dreijahreszeitraum erfolgen.

Ein neuerlicher Regierungsentwurf vom 31. Juli 2019 lässt die Hoffnung keimen, dass ein Gesetz zur Tarifglättung bei Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft in naher Zukunft in Kraft treten könnte. Zuvor war ein Gesetzesentwurf aus 2016 aus beihilfenrechtlicher Sicht von der EU-Kommission für problematisch gehalten worden. Das Ziel der Tarifglättung besteht im Ausgleich guter und schlechter Ertragsjahre. Auf diese Weise sollen die Wirkungen der Progression, also das Ansteigen des Steuersatzes je höher das zu versteuernde Einkommen ist, abgemildert werden. So können ertragreiche Veranlagungszeiträume durch ertragsarme steuerlich aufgefangen werden. Zunächst wird die auf die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft entfallende tatsächliche tarifliche Einkommensteuer in einer Zeitspanne von drei Veranlagungszeiträumen (Betrachtungszeitraum) mit einer fiktiven durchschnittlichen tariflichen Einkommensteuer im selben Zeitraum verglichen. Ist die Summe der tatsächlichen tariflichen Einkommensteuer höher als die fiktive, kürzt sich die tarifliche Einkommensteuer bei der Steuerfestsetzung im letzten Veranlagungszeitraum des Betrachtungszeitraums um den Unterschiedsbetrag.

## Wie wirkt sich die Gewinnglättung aus?

Was kompliziert klingt, wird nachfolgend an einem Beispiel verdeutlicht. Der Landwirt Ludwig führt einen Ackerbaubetrieb und erzielt ausschließlich Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft nach § 13 EStG. Im Veranlagungszeitraum 2017 (einem durchschnittlich ertragreichen Veranlagungszeitraum) erzielt er Einkünfte in Höhe von 70.000 €. Wegen eines Dürresommers kann Ludwig im Veranlagungszeitraum 2018 lediglich Einkünfte in Höhe von 20.000 € erzielen. Im Veranlagungszeitraum 2019 meint es das Wetter jedoch wieder gut mit ihm, sodass er in diesem Veranlagungszeitraum Einkünfte in Höhe von 120.000 € erzielen kann. Die Auswirkungen der Schwankungen auf die tatsächliche tarifliche Einkommensteuer und die Unterschiede zur Betrachtung auf Grundlage der durchschnittlichen Einkünfte (Tarifglättung) zeigen sich anhand der Tabellen 1 und 2.

Um insbesondere die hohe tarifliche Einkommensteuer im Veranlagungszeitraum 2019 zu reduzieren, stellt Ludwig einen Antrag nach § 32c EStG. Die tarifliche Einkommensteuer wird daher fiktiv auf Grundlage der durchschnittlichen Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft im gesamten Be-



Nicht nur zwischen Traktor und Maschine wirken sich starke Schläge negativ aus und sollten deshalb abgefedert werden.

FOTO: KLAUS MEYER

trachtungszeitraum von 2017 bis 2019 berechnet:

Zwischen der tatsächlichen und der fiktiven tariflichen Einkommensteuer ergibt sich eine Differenz von 2.687,05 € (65.008,96 € - 62.321,91 € = 2.687,05 €). Um diesen Unterschiedsbetrag ermäßigt sich bei Ludwigs Steuerfestsetzung die tarifliche Einkommensteuer im letzten Veranlagungszeitraum des Betrachtungszeit-

raums. Ludwig hat daher für den Veranlagungszeitraum 2019 eine geringere steuerliche Belastung. Die Tarifglättung bewirkt damit auch den Schutz seiner Liquidität.

## Worauf muss geachtet werden?

Anders als noch im früheren Gesetzesentwurf soll es für die Anwendung der Tarifglättung nun ei-

nes Antrags bedürfen. Dies ist zu begrüßen, da ein jeder Landwirt auf diese Weise die für ihn rechnerisch günstigere Alternative wählen kann. Wichtige materielle Voraussetzung für die Anwendung der Tarifglättung ist die Erzielung von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft nach § 13 EStG. Auf Einkünfte aus Gewerbebetrieb nach § 15 EStG soll die Vorschrift hingegen keine Anwendung finden. Dadurch fallen nach derzeitigem Stand insbesondere diejenigen Landwirte heraus, die lediglich kraft Rechtsform Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielen.

Bei der Ermittlung der tatsächlichen und der fiktiven tariflichen Einkommensteuer sollen bestimmte außerordentliche Einkünfte außer Betracht bleiben. Das gilt ebenso für den Gewinn aus der Veräußerung des Betriebes wie für die Erzielung von Einkünften aus außerordentlichen Holznutzungen nach § 34b Abs. 1, 2 EStG. Die Inanspruchnahme der Tarifiermäßigung soll zudem nur zulässig sein, wenn eine Reihe von Negativmerkmalen nicht erfüllt wird. Dazu gehören beispielsweise unvollständig erfüllte Rückforderungsanordnungen für Beihilfen. Zunächst sollen die Vorschriften nur für die Veranlagungszeiträume 2014 bis 2022 gelten, sodass sich rechnerisch drei Betrachtungszeiträume ergeben. Ob dieser Zeitraum in Zukunft verlängert wird, bleibt abzuwarten und wird wohl von politischen Bestrebungen und außerordentlichen (Wetter-)Ereignissen in den nächsten Jahren bestimmt werden.

**FAZIT:** Angesichts wetterbedingter Schwankungen bei den Einkünften in der Land- und Forstwirtschaft ist die Tarifglättung ein wichtiges Instrument zur Abmilderung der steuerlichen Belastung. Die Entscheidung, ob der Landwirt die Tarifglättung nutzen möchte, soll erfreulicherweise nun in seine eigenen Hände gelegt werden.

TABELLE 1

### Tatsächliche tarifliche Einkommensteuer

Veranlagungszeitraum	Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft	tatsächliche tarifliche Einkommensteuer
2017	70.000 €	20.924,56 €
2018	20.000 €	2.465,30 €
2019	120.000 €	41.619,10 €
<b>gesamt</b>	<b>210.000 €</b>	<b>65.008,96 €</b>

TABELLE 2

### Fiktive tarifliche Einkommensteuer nach Gewinnglättung

Veranlagungszeitraum	Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft	fiktive tarifliche Einkommensteuer
2017	70.000 €	20.924,56 €*
2018	70.000 €	20.778,25 €*
2019	70.000 €	20.619,10 €*
<b>gesamt</b>	<b>210.000 €</b>	<b>62.321,91 €</b>

\* Die Unterschiede bei Ermittlung der fiktiven tariflichen Einkommensteuer in den einzelnen Jahren folgen aus den jährlich angepassten Berechnungsvorgaben.

**BENEDIKT KRÜGER,**  
Rechtsanwalt und Ldw. Buchstelle  
ETL Agrar & Forst, Berlin