

# Empirische Fundierung von Betriebsausgabensätzen bei der Teilpauschalierung

H. Peyerl<sup>1</sup>

**Abstract - Die meisten landwirtschaftlichen Betriebe Österreichs nehmen eine steuerliche Voll- oder Teilpauschalierung in Anspruch. Die Vollpauschalierung steht zunehmend unter Kritik, weil sie die tatsächlichen Gewinne nicht adäquat abbildet. Der Beitrag untersucht, ob die Schwächen durch eine Ausweitung der Teilpauschalierung auf kleinere Betriebe behoben werden könnten. Dazu wird aus den veröffentlichten Buchführungsdaten des landwirtschaftlichen Testbetriebsnetzes die Betriebsausgabenrate berechnet und der pauschal festgelegten Betriebsausgabenrate gegenübergestellt. Die Ergebnisse zeigen, dass die Teilpauschalierung zur Gewinnermittlung geeigneter als die Vollpauschalierung ist.**

## EINLEITUNG

Über 90% der landwirtschaftlichen Betriebe Österreichs nehmen eine steuerliche Gewinnpauschalierung in Anspruch (Jilch, 2011, 33). Je nach Betriebsgröße sieht die land- und forstwirtschaftliche Pauschalierungsverordnung eine Voll- oder Teilpauschalierung vor. Die Vollpauschalierung ist in letzter Zeit zunehmend auf Kritik gestoßen, weil der Gewinn durch die Anknüpfung an den Einheitswert weitgehend losgelöst von den tatsächlichen Verhältnissen festgesetzt wird. Die Einheitswerte sind veraltet (Peyerl und Eder, 2010, 162) und stellen nach Ansicht der Kritiker „nur mehr eine fiktive Bezugsgröße dar, [die] jeden signifikanten Bezug zur Ertragsrealität der landwirtschaftlichen Betriebe verloren hat“ (Kofler und Schellmann, 2011, 3). Es ist zweifelhaft, ob die Vollpauschalierung einer Prüfung durch den Verfassungsgerichtshof standhalten würde. Die vorausschauende Initiative zu einer Neuregelung könnte aber ebenso von der Politik ausgehen. In beiden Fällen stellt sich die Frage einer verfassungskonformen Neuregelung.

## AUSWEITUNG DER TEILPAUSCHALIERUNG ALS ALTERNATIVE ZUR VOLLPAUSCHALIERUNG?

Als Alternative zur Vollpauschalierung wäre eine Ausweitung der Teilpauschalierung naheliegend. Da bei der Teilpauschalierung im Unterschied zur Vollpauschalierung die tatsächlichen Betriebseinnahmen zugrundegelegt werden, könnte diese den gesetzlichen Anforderungen an eine Pauschalierung eher gerecht werden. Voraussetzung dafür ist, dass der pauschale Betriebsausgabensatz den tatsächlichen Betriebsausgaben durchschnittlich entspricht.

## EMPIRISCHE ANALYSE VON BUCHFÜHRUNGSERGEBNISSEN

Die Plausibilität des pauschalen Betriebsausgabensatzes kann durch einen Vergleich mit den tatsächlichen Betriebsausgaben geprüft werden. Dies erfolgt mittels einer empirischen Analyse der veröffentlichten Daten aus dem landwirtschaftlichen Testbetriebsnetz für die Jahre 2006 bis 2010. Darin sind die Buchführungsergebnisse von über 2.200 freiwillig buchführenden Betrieben erfasst (LBG, 2011, 24). Als Grundlage für die Berechnung wird eine Gewinnermittlung nach tatsächlichen Werten in Form einer Einnahmen-Ausgaben-Rechnung modelliert. Darin bestünde bei Wegfallen der Pauschalierung die reguläre Gewinnermittlungsart der pauschalieren Betriebe. Die Betriebseinnahmen und -ausgaben werden wie in der Datengrundlage angegeben inklusive Umsatzsteuer angesetzt, da die einkommensteuerlich pauschalieren Betriebe auch umsatzsteuerpauschalieren sind. Aus den Daten wird die Betriebsausgabenrate (BAR) als prozentuelles Verhältnis der Betriebsausgaben (BA) zu den Betriebseinnahmen (BE) berechnet:

$$BAR = \frac{BA}{BE} \cdot 100$$

Für die Ermittlung von Einkünften aus Nebenbetrieben und Nebentätigkeiten bestehen gesonderte Vorschriften. Da diese nicht Gegenstand der Untersuchung sind, wird die Datengrundlage entsprechend bereinigt. Das bedeutet, dass von den gesamten Betriebseinnahmen aus Land- und Forstwirtschaft ( $BE_{LUF}$ ) die Betriebseinnahmen aus landwirtschaftlichem Nebenbetrieb, aus Urlaub am Bauernhof sowie sonstige Betriebseinnahmen ( $BE_{NB,ZV,SO}$ ), jeweils inklusive Umsatzsteuer, in Abzug zu bringen sind:

$$BE = BE_{LUF} - BE_{NB,ZV,SO}$$

Auch von den gesamten Betriebsausgaben aus Land- und Forstwirtschaft ( $BA_{LUF}$ ) sind die Betriebsausgaben aus landwirtschaftlichen Nebenbetrieben und aus Urlaub am Bauernhof ( $BA_{NB,ZV}$ ), jeweils inklusive Umsatzsteuer, abzuziehen. Investitionsausgaben sind darin von vornherein nicht berücksichtigt. Die steuerliche Absetzung für Abnutzung (AfA) mit Ausnahme der AfA für Nebenbetriebe und Urlaub am Bauernhof ( $AfA_{NB,ZV}$ ), jeweils inklusive Umsatzsteuer, ist zu den Betriebsausgaben hinzuzurechnen. Dabei ist die Umsatzsteuer aufzuschlagen, weil die Anschaffungskosten netto angesetzt sind. Da bei der Teilpauschalierung bezahlte Schuldzinsen (Z), Pach-

<sup>1</sup> Hermann Peyerl ist am Department für Wirtschafts- und Sozialwissenschaften der Universität für Bodenkultur Wien tätig (hermann.peyerl@boku.ac.at).

te (P) und Ausgedingelasten (A) nicht vom pauschalen Betriebsausgabensatz erfasst sind, sondern zusätzlich in Abzug gebracht werden können, ist die vergleichende Einnahmen-Ausgaben-Rechnung um diese zu bereinigen. Auch Sozialversicherungsbeiträge sind zusätzlich abzugsfähig, diese sind in den Daten aber von vornherein gesondert ausgewiesen:

$$BA = BA_{LUF} - BA_{NB,ZV} + (AfA - AfA_{NB,ZV}) - Z - P - A$$

#### AUSGEWÄHLTE ERGEBNISSE

Abbildung 1 zeigt die Betriebsausgabenrate im Durchschnitt aller Betriebe für die Jahre 2006 bis 2010. Die Betriebsausgabenrate unterliegt im Zeitablauf nur geringen Schwankungen. Sie liegt in allen betrachteten Jahren knapp über oder unter den bei der Teilpauschalierung abzugsfähigen 70%. Im Jahr 2009 war die Betriebsausgabenrate mit 75% geringfügig höher als in den übrigen Jahren. Ursache dafür dürften die niedrigen Agrarpreise im Jahr 2009 gewesen sein.

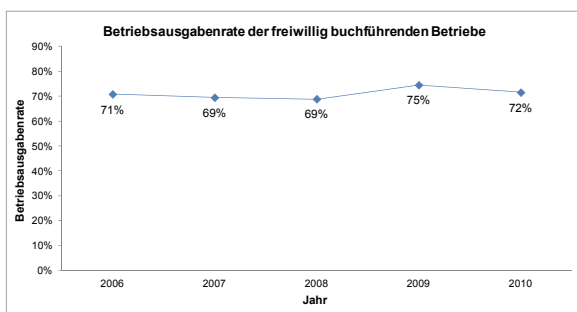


Abbildung 1. Betriebsausgabenrate der freiwillig buchführenden Betriebe. Quelle: Eigene Berechnungen, Daten: LBG, 2007, 2008, 2009, 2010 und 2011.

Eine Betrachtung nach Betriebsformen zeigt etwa größere Unterschiede in den Betriebsausgabenraten (Tabelle 1). Auch hier liegen die Werte aber größtenteils über 70% der Betriebseinnahmen.

**Tabelle 1.** Betriebsausgabenrate nach Betriebsformen in den Jahren 2006 bis 2010.

Jahr	2006	2007	2008	2009	2010
Futterbaubetriebe	70%	68%	66%	72%	70%
Gemischtbetriebe	78%	78%	80%	86%	80%
Marktfruchtbetriebe	69%	65%	67%	76%	68%
Dauerkulturbetriebe	73%	70%	69%	77%	77%
Veredelungsbetriebe	76%	80%	80%	81%	79%

Quelle: Eigene Berechnungen, Daten: LBG, 2007, 2008, 2009, 2010 und 2011.

#### SCHLUSSFOLGERUNGEN

Die Berechnung von Betriebsausgabenraten aus den veröffentlichten Buchführungsergebnissen des landwirtschaftlichen Testbetriebsnetzes hat gezeigt, dass der pauschale Betriebsausgabensatz die tatsächlichen Betriebsausgaben im Durchschnitt der Betriebe adäquat abbildet. Selbst die Kritiker der Vollpauschalierung halten unter Verweis auf die Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes in Einzelfällen ein Abweichen der pauschal ermittelten Gewinne in Höhe von 10% bis 20% vom Durchschnitt für unproblematisch (Kofler und Schellmann, 2011, 30).

Die Ergebnisse zeigen, dass diese Genauigkeit mit einer entsprechend ausgestalteten Teilpauschalierung erreicht werden kann. Zudem dürften für keine andere Branche derart gute statistische Daten zur Verfügung stehen wie für die Landwirtschaft. Das System der Teilpauschalierung könnte bei einer kontinuierlichen Anpassung deshalb auch dauerhaft aussagekräftig sein. Nur bei Kleinbetrieben könnte auch künftig an einer Vollpauschalierung festgehalten werden, weil diese Betriebe oft nur noch aus Gründen der Liebhaberei weitergeführt werden.

Bei der Festlegung der Vollpauschalierungs-, Teilpauschalierungs- und Buchführungsgrenze steht dem Gesetzgeber innerhalb der verfassungsrechtlichen Grenzen nach wie vor ein rechtspolitischer Spielraum offen. So wäre etwa eine Staffelung der Betriebsausgabensätze nach Betriebsformen (z.B. ein höherer Prozentsatz für Einnahmen aus Tierhaltung) oder auch Betriebsgrößen (z.B. nach Umsätzen) möglich. Aus betriebswirtschaftlicher Sicht sollte aber auch eine künftige Pauschalierung im Interesse der Verwaltungsökonomie einfach gehalten werden. Sozialversicherungsbeiträge, Schuldzinsen, Pachte und Ausgedingelasten sollten auch bei der Pauschalierung in voller Höhe abzugsfähig bleiben, weil diese einfach zu ermittelnden Beträge von Betrieb zu Betrieb sehr unterschiedlich sein können.

#### LITERATUR

- BMLFUW (Hrsg.) (2009). Einkommensermittlung für den Grünen Bericht. Methodenbeschreibung. Bundesministerium für Land- und Forstwirtschaft, Umwelt und Wasserwirtschaft. Wien: Selbstverlag.
- BMLFUW (Hrsg.) (2011). Grüner Bericht 2011. Bericht über die Situation der österreichischen Land- und Forstwirtschaft. Bundesministerium für Land- und Forstwirtschaft, Umwelt und Wasserwirtschaft.
- Jilch, M. (2011). Die Besteuerung pauschalierter Land- und Forstwirte. 4. Aufl. Wien: Neuer Wissenschaftlicher Verlag.
- Kofler, G. und Schellmann, G. (2011). Verfassungsrechtliche Aspekte der land- und forstwirtschaftlichen Vollpauschalierung. Studie im Auftrag der Bundesarbeitskammer. Wien.
- LBG (Hrsg.) (div. Jg.). Buchführungsergebnisse der Land- und Forstwirtschaft Österreichs. Betriebswirtschaftlicher Bericht an das Bundesministerium für Land- und Forstwirtschaft, Umwelt und Wasserwirtschaft. LBG Österreich GmbH Wirtschaftsprüfung & Steuerberatung. Wien: Selbstverlag.
- Peyerl, H. und Eder, M. (2010). Einheitswertreform: Eine Analyse auf Basis von Testbetriebsdaten. ÖGA-Jahrbuch. 19(1): 161-170.