

# Wirkungsanalyse der steuerlichen Abgrenzung landwirtschaftlicher Erwerbstätigkeiten

Impacts of the legal framework of agricultural activities in Austria

Hermann PEYERL und Günter BREUER

## Zusammenfassung

Die steuerrechtliche Abgrenzung landwirtschaftlicher Erwerbstätigkeiten hat weit reichende Auswirkungen. Implikationen ergeben sich hinsichtlich der steuerlichen Gewinnermittlung, der Umsatzbesteuerung, im Gewerberecht und der Sozialversicherung. Dieser Beitrag untersucht die für landwirtschaftliche Unternehmen resultierenden Effekte unter Anwendung eines haushaltstheoretischen Modells. Die Auswirkungen werden an einem Fallbeispiel demonstriert. Wie die Ergebnisse zeigen, hemmt die geltende Rechtslage landwirtschaftliche Nebentätigkeiten tendenziell. Mögliche Anpassungsstrategien werden deshalb aufgezeigt.

**Schlagnworte:** Landwirtschaft, Nebenbetrieb, Steuern.

## Summary

The definition of agricultural activities in tax law has extensive effects regarding the fiscal determination of profits. The trade law, the tax on sales and the social insurance also play an important role. This paper describes the effects of this legal framework on farm activities. Farm household theory, which illustrates the relation between labour use and realised income, is used. The impacts are demonstrated for an exemplary farm. Results show that the legal framework tends to restrain agricultural sidelines. Therefore feasible adaptation strategies are pointed out.

**Keywords:** agriculture, sideline, taxes.

## 1. Einleitung und Problemstellung

Betriebliches Wachstum ist in der Landwirtschaft häufig durch den knappen Produktionsfaktor Boden begrenzt, gleichzeitig sind bei Gebäuden, Maschinen und Arbeitszeit oft freie Kapazitäten verfügbar. Aus diesem Grund haben Nebentätigkeiten und die Direktvermarktung von Erzeugnissen stark an Bedeutung gewonnen (BMLFUW, 2005, 44 f.). Dabei scheuen Landwirte jedoch die Erzielung gewerblicher Einkünfte, eine für Deutschland attestierte „Aversion gegen die Gewerblichkeit“ kann erfahrungsgemäß auf Österreich übertragen werden (KÖHNE und WESCHE, 1995, 337).

Dieser Beitrag analysiert die aus der rechtlichen Abgrenzung landwirtschaftlicher Erwerbstätigkeiten resultierenden Hemmnisse. Aufgrund der Komplexität der in Österreich geltenden Regelungen gibt der Beitrag zunächst einen Überblick über die steuerrechtlichen Grundlagen und unternimmt dort, wo es erforderlich ist, einen Exkurs in das Gewerbe- und Sozialversicherungsrecht. Einer Besprechung der Wirkungen anhand eines haushaltstheoretischen Einkommensmodells folgt die exemplarische Demonstration an einem Weinbaubetrieb.

## 2. Die rechtliche Abgrenzung landwirtschaftlicher Erwerbstätigkeiten im Überblick

Die steuerrechtliche Zuordnung von Einkünften zur Landwirtschaft bzw. zum Gewerbe<sup>1</sup> ist zunächst für die jeweils zulässige(n) Gewinnermittlungsart(en) ausschlaggebend. Diesbezüglich ist im Detail auf JILCH (2002) und PETSCHNIGG (2006) zu verweisen. Mit der Möglichkeit einer pauschalen Gewinnermittlung ist auch die Umsatzbesteuerung nach Durchschnittssätzen verbunden. Ebenfalls von Bedeutung ist die Frage nach dem Geltungsbereich der GewO, da allfällige Voraussetzungen für die Gewerbeausübung sowie das Betriebsanlagenrecht davon abhängen. Weitere Implikationen ergeben sich im Zusammenhang damit aus der Anwendbarkeit des bäuerlichen

---

<sup>1</sup> Landwirtschaft und Gewerbe werden im EStG und in der GewO unabhängig voneinander abgegrenzt. Es können deshalb trotz Anwendung der GewO Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft vorliegen und umgekehrt.

oder des gewerblichen Sozialversicherungsrechts. Zu bedenken sind auch Anknüpfungspunkte an das Raumordnungsrecht, diese werden hier allerdings aus der Betrachtung ausgeklammert.

## 2.1 Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft

Zu den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft zählen gemäß § 21 EStG Einkünfte aus dem Betrieb von Land- und Forstwirtschaft, Wein-, Garten-, Obst- und Gemüsebau sowie aus allen Betrieben, die Pflanzen und Pflanzenteile mit Hilfe der Naturkräfte gewinnen. Die abschließende Generalklausel stellt die Anpassungsfähigkeit der Bestimmung an die Veränderungen der Landwirtschaft sicher. Weiters werden Einkünfte aus Tierzucht- und Tierhaltungsbetrieben im Sinne des § 30 BewG sowie Einkünfte aus Binnenfischerei, Fischzucht und Teichwirtschaft sowie aus Bienenzucht den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft zugerechnet. Einkünfte aus Jagd zählen dazu, sofern der Zusammenhang mit einer Land- oder Forstwirtschaft besteht.

Einkünfte aus einem land- und forstwirtschaftlichen Nebenbetrieb sowie Gewinnanteile aus Personengesellschaften werden bei ausschließlich land- und forstwirtschaftlicher Tätigkeit erfasst. Auch Veräußerungsgewinne können Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft sein (§ 24 EStG). Kapitalgesellschaften erzielen kraft Rechtsform hingegen immer Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 7 Abs 3 KStG).

## 2.2 Nebenbetriebe und Nebentätigkeiten

Den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft werden in § 21 Abs 2 Z 1 EStG auch Einkünfte aus land- und forstwirtschaftlichen Nebenbetrieben zugezählt. Das Gesetz definiert knapp und spricht von einem Betrieb, der dem land- und forstwirtschaftlichen Hauptbetrieb zu dienen bestimmt ist. Dabei handelt es sich um einen Gewerbebetrieb, der nur wegen seines Zusammenhanges mit dem land- und forstwirtschaftlichen Hauptbetrieb gemeinsam mit diesem besteuert wird (JILCH, 2002, 164 ff.). Voraussetzung ist die Unterordnung hinsichtlich Zweckbestimmung und wirtschaftlichem Umfang sowie die Inhaberidentität von Haupt- und Nebenbetrieb. In Betracht kommen Substanzbetriebe, bei denen die Erzeugnisse ausschließlich oder überwiegend

(mehr als 50 %) im land- und forstwirtschaftlichen Hauptbetrieb verwendet<sup>2</sup> werden, sowie Be- und Verarbeitungsbetriebe.

Während bei Substanzbetrieben nach wie vor das Gesamtbild der Verhältnisse im Einzelfall ausschlaggebend ist, sieht die LuF PauschVO (land- und forstwirtschaftliche Pauschalierungsverordnung) für Be- und Verarbeitungsbetriebe hinsichtlich der Unterordnung eine Umsatzgrenze von 24.200 € inkl. USt vor. Zudem dürfen höchstens 25 % der Einnahmen<sup>3</sup> des Nebenbetriebes aus zugekauften und verarbeiteten Produkten erzielt werden. JILCH (2002, 165) kritisiert die Anwendung dieser Umsatzgrenze für buchführungspflichtige Betriebe.

Im Unterschied zu den Nebenbetrieben werden Nebentätigkeiten<sup>4</sup> von § 21 EStG zwar nicht explizit genannt, die LuF PauschVO definiert im § 6 jedoch Nebenerwerbe, die nach ihrer wirtschaftlichen Zweckbestimmung im Verhältnis der wirtschaftlichen Unterordnung zum land- und forstwirtschaftlichen Hauptbetrieb stehen. Die Unterordnung eines Nebenerwerbes ist nach der Rechtsprechung anzunehmen, wenn die Einnahmen aus Nebenerwerb nicht mehr als 25 % der Gesamtumsätze aus Land- und Forstwirtschaft<sup>5</sup> betragen.

Liegen Be- und Verarbeitung sowie ein Nebenerwerb gleichzeitig vor, dann ist eine Unterordnung gegeben, wenn die Einnahmen 24.200 € nicht übersteigen und die land- und forstwirtschaftlich genutzte Fläche mehr als 5 ha oder die weinbaulich bzw. gärtnerisch genutzte Fläche mehr als 1 ha umfasst (SILBER, 2004, 20 f.). Die Unterordnung kann andernfalls auch nachgewiesen werden (DORALT, 2005, 36 f.). Auf die Umsatzgrenze sind Einnahmen aus Zimmervermietung sowie aus bäuerlicher Nachbarschaftshilfe zu Maschinenselbstkosten nicht anzurechnen.

### 2.3 Die gewerberechtliche Abgrenzung

Land- und Forstwirte üben eine selbständige, regelmäßige Tätigkeit mit Gewinnabsicht im Sinne der GewO aus, allerdings werden die

---

<sup>2</sup> Z.B. der Abbau von Schotter zur Herstellung eigener Forststraßen.

<sup>3</sup> VwGH 04.03.1986, 85/14/0146; EstR 2000, Rz 4216.

<sup>4</sup> Die Begriffe Nebentätigkeit und -erwerb werden synonym verwendet.

<sup>5</sup> VwGH 19.02.1985, 84/14/0125; VwGH 21.07.1998, 93/14/0134.

Land- und Forstwirtschaft sowie ihre Nebengewerbe<sup>6</sup> im § 2 GewO vom Geltungsbereich der GewO ausgenommen. Der Ausdehnungsbereich der Nebengewerbe wird in § 2 Abs 4 normiert, dabei besteht in weiten Bereichen Übereinstimmung mit der steuerrechtlichen Abgrenzung, einige Tatbestände sind allerdings abweichend geregelt.

Die GewO verlangt für einen Be- und Verarbeitungsbetrieb, dass neben dem untergeordneten Verhältnis zugekaufter Produkte der Charakter als land- und forstwirtschaftlicher Betrieb gewahrt wird (GRABLER et al., 2003, 102 f.). Die Bedeutung dieser Bestimmung für die Praxis bleibt jedoch weitgehend unklar.

Dienstleistungen mit land- und forstwirtschaftlichen Betriebsmitteln sind nur in sachlich und geographisch eingegrenztem Gebiet zulässig. Gleiches gilt für das Vermieten land- und forstwirtschaftlicher Betriebsmittel sowie für Fuhrwerksdienste. Biogasanlagen zur Lieferung von Wärme sind bis zu einer Leistung von 4 MW zulässig, wenn außer Elektrizität keine leitungsgebundenen Energieträger vorhanden sind<sup>7</sup>, und der Betrieb durch Einzelunternehmer, Gesellschaften bürgerlichen Rechts oder Genossenschaften erfolgt.

Die Erfüllung eines gewerberechtl. Tatbestandes indiziert zwar auch steuerlich einen Gewerbebetrieb, bei Zutreffen aller Voraussetzungen für eine Nebentätigkeit können steuerlich aber dennoch Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft vorliegen (JILCH, 2002, 71).

#### 2.4 Umsätze aus zugekauften Erzeugnissen

Sowohl die GewO als auch das BewG gestatten landwirtschaftlichen Betrieben anteilige Umsätze aus zugekauften Erzeugnissen. Gemäß § 30 Abs 9 bis 11 BewG darf der Einkaufswert nicht mehr als 25 % des Umsatzes betragen. Für Weinbaubetriebe besteht eine gesonderte Regelung mit 2.000 kg frischen Weintrauben oder 1.500 l Wein und

---

<sup>6</sup> Vergleichbar mit den steuerrechtlichen Begriffen Nebentätigkeit und Nebenerwerb.

<sup>7</sup> Der Betrieb von Elektrizitätsunternehmen – auch in Form von Biogasanlagen – ist generell von der GewO ausgenommen und unterliegt dem Elektrizitätswirtschaftsordnungsgesetz.

Traubenmost je ha bewirtschafteter Weinbaufläche und Jahr.<sup>8</sup> Werden die Zukaufsgrenzen des BewG nachhaltig – also nicht nur zum Ausgleich von Ernteaufällen – überschritten, so liegt hinsichtlich dieses Betriebes bzw. Betriebsteiles ein einheitlicher Gewerbebetrieb vor (SCHWEIGER und FALB, 1999, 10).

Die GewO enthält weitgehend die gleichen Zukaufsregelungen wie das BewG, abweichend wird jedoch normiert, dass es sich bei be- und verarbeiteten Produkten nur überwiegend um eigene Erzeugnisse handeln muss. Im Rahmen der Be- und Verarbeitung sind damit gewerberechtlich Zukäufe bis zu 49 % zulässig, während steuerrechtlich nur 25 % zugekauft werden dürfen (JILCH, 2002, 171). Teilweise wird der Begriff „überwiegend“ im Zusammenhang mit der steuerrechtlichen Zukaufsgrenze ausgelegt und ein Zukauf von ebenfalls nur 25 % als zulässig erachtet (GRABLER et al., 2003, 101).

Auch in der Tierhaltung bestehen Zukaufsgrenzen. Laut § 30 Abs 3 BewG müssen überwiegend Erzeugnisse verfüttert werden, die im eigenen landwirtschaftlichen Betrieb gewonnen wurden. Nach jüngerer Rechtsprechung können die Futtermittel allerdings auch gänzlich zugekauft werden, wenn dies für den Landwirt vorteilhaft ist.<sup>9</sup> Die maximal zulässigen Tierbestände je ha landwirtschaftlicher Nutzfläche (Vieheinheiten) sind aber dennoch einzuhalten. Die GewO nimmt das Halten von Nutztieren gänzlich aus ihrem Anwendungsbereich aus (GRABLER et al., 2003, 95 f.).

## 2.5 Weitere Implikationen

Aus der rechtlichen Abgrenzung landwirtschaftlicher Erwerbstätigkeiten ergeben sich beachtliche sozialversicherungsrechtliche Auswirkungen. Die Beitragspflicht für Landwirte<sup>10</sup> orientiert sich an der

---

<sup>8</sup> Für die Steiermark ist gemäß § 2 Abs 3 Z 1 GewO der Zukauf von höchstens 3.000 kg Trauben je ha bewirtschafteter Weinbaufläche und Jahr aus demselben Weinbaugebiet zulässig. Diese Regelung wird steuerlich aufgrund der Materialien zur GewO analog angewendet (JILCH, 2002, 72).

<sup>9</sup> EStR 2000, Rz 5142.

<sup>10</sup> Beitragspflichtig sind nach § 2 Abs 1 BSVG ausschließlich natürliche Personen. Kapitalgesellschaften unterliegen nicht dem BSVG.

Betriebsdefinition des LAG (Ländarbeitsgesetz). Eine gesonderte Beitragspflicht besteht für einen Katalog von Nebentätigkeiten, für diese wird die Beitragsgrundlage entweder pauschal mit 30 % der Einnahmen oder nach dem Einkommensteuerbescheid festgelegt. In einigen Fällen besteht ein Freibetrag von 3.700 € (STEIGER und URBAN, 2003, 282 ff.). Der gewerblichen Sozialversicherung unterliegen die Mitglieder der Kammer der gewerblichen Wirtschaft. Das sind dem Wirtschaftskammergesetz entsprechend unter anderem die Unternehmen im Anwendungsbereich der GewO. Es ist somit das LAG bzw. die GewO und nicht die steuerrechtliche Unterscheidung dafür ausschlaggebend, ob bäuerliche oder gewerbliche Sozialversicherungspflicht besteht.

Abschließend ist auf die umsatzsteuerlichen Auswirkungen der Zuordnung einer Erwerbstätigkeit hinzuweisen. Mit der steuerlichen Gewerblichkeit und/oder der Buchführungspflicht entfällt die in § 22 UStG vorgesehene Besteuerung nach Durchschnittssätzen.

### **3. Modelltheoretische Betrachtung der Steuerwirkungen aus Sicht der Haushaltsökonomie**

Die dargestellten Bestimmungen sind von maßgeblicher Bedeutung für die ökonomische Entwicklung landwirtschaftlicher Unternehmen. Vor allem die steuerliche Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen ist unbürokratisch und meist vorteilhaft (JILCH, 2002, 27). Die tendenzielle Wirkung der abgabenrechtlichen Rahmenbedingungen wird nachfolgend anhand der von TSCHAJANOW (1923) entwickelten und von NAKAJIMA (1986) verbesserten Theorie landwirtschaftlicher Haushalte beschrieben. Die Transformationsfunktion ( $T_L$ ) in Abbildung 1 zeigt das erwirtschaftete Einkommen ( $E$ ) eines pauschalierten landwirtschaftlichen Betriebes nach Steuern und Sozialabgaben in Abhängigkeit vom geleisteten Arbeitseinsatz ( $A$ ). Der negative Wert im Nullpunkt der Abszisse ergibt sich aufgrund der bestehenden Fixkosten ( $F$ ). Mit zunehmendem Arbeitseinsatz nimmt das Grenzeinkommen ab, da zuerst jene Arbeiten durchgeführt bzw. jene Produktionsverfahren ausgewählt werden, aus denen das größte Grenzeinkommen resultiert. Zur Erhöhung des Einkommens nimmt der Landwirt bei  $A_1$  eine Nebentätigkeit, einen Nebenbetrieb oder den Zukauf von Erzeugnissen auf, da die Grenzproduktivität bei  $T_N$  höher ist als bei  $T_L$ . Wird die

Grenze zur Gewerblichkeit bzw. die Zukaufsgrenze ( $G$ ) überschritten, so ändern sich die anzuwendenden abgabenrechtlichen Bestimmungen und der oberhalb von  $G$  liegende Teil der Kurve kann nicht realisiert werden. Anstatt dessen verläuft die Funktion in  $T_G$  und führt aufgrund einer höheren Abgabenbelastung zu geringerem Nettoeinkommen.

Landwirte können in dieser Situation mehrere Anpassungsstrategien verfolgen. Zunächst kann die Nebentätigkeit oder der Zukauf nur bis zum Erreichen des im Rahmen der Landwirtschaft zulässigen Ausmaßes betrieben werden. Darüber hinaus kann durch Effizienzsteigerung und Größenwachstum im Nebenbetrieb teilweise eine größere Steigung von  $T_G$  und damit eine Kompensation der zunehmenden Abgabenbelastung erreicht werden. Landwirte können dabei auch die Möglichkeit steueroptimaler Betriebsausgliederungen nutzen (JILCH, 2002, 249 ff.). Rechtswidrig wäre hingegen das Ignorieren der Zukaufsgrenze  $G$ .

Meist besteht das Bestreben den landwirtschaftlichen Hauptbetrieb durch Zupachtung zu vergrößern, dies wird durch die Funktion  $T_L'$  dargestellt. In der vielfach größeren Nettoeinkommenszunahme bei Zupachtung im Vergleich zum Überschreiten von  $G$  besteht auch ein Anreiz für die oft hohen Pachtpreise landwirtschaftlicher Flächen.

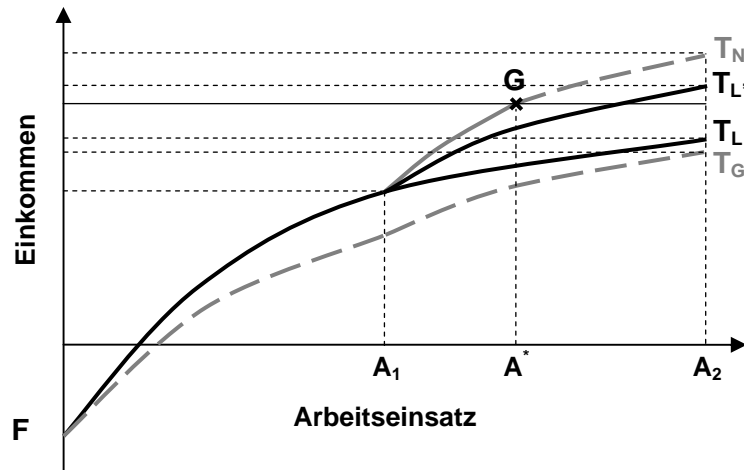


Abb. 1: Einkommen in landwirtschaftlichen Unternehmen bei verschiedenen Möglichkeiten zusätzlicher Erwerbstätigkeit.



#### 4. Exemplarische Demonstration an einem Fallbeispiel

Die Auswirkungen der dargestellten Rahmenbedingungen werden exemplarisch an einem Weinbaubetrieb mit anteiligem Weinzukauf demonstriert (6 ha, Einheitswert 21.000 €). Die Kalkulation erfolgt knapp unterhalb der Zukaufsgrenze für einen landwirtschaftlichen Betrieb ( $T_{L(A^*-1)}$ ) sowie knapp oberhalb für einen Gewerbebetrieb ( $T_{G(A^*+1)}$ ). Die gewählte Vorgehensweise ist überzeichnet und ohne jegliche Anpassungsstrategie des Winzers dargestellt, dies veranschaulicht die Effekte dafür umso deutlicher.

Bei der Eigenproduktion im landwirtschaftlichen Betrieb wird ein durchschnittlicher Deckungsbeitrag von 19,8 € je AKh erzielt (Tabelle 1). Im Gewerbebetrieb entfällt die Umsatzsteuerpauschalierung, weshalb in der Folge mit Nettopreisen unter der Annahme kalkuliert wird, dass die Umsatzsteuer nicht überwältzt werden kann. Dabei resultiert mit 16,7 € je AKh ein niedrigerer Deckungsbeitrag.

Tab. 1: Deckungsbeitrag bei Eigenproduktion in einem landwirtschaftlichen bzw. gewerblichen Weinbaubetrieb.

Position	Einheit	$T_{L(A^*-1)}$	$T_{G(A^*+1)}$
Physischer Ertrag	l/ha	5.000	5.000
Durchschnittspreis	€/l	2,70	2,25
ÖPUL-Prämie	€/ha	650	650
<i>Leistung</i>	<i>€/ha</i>	<i>14.150</i>	<i>11.900</i>
<i>Variable Kosten</i>	<i>€/ha</i>	<i>5.250</i>	<i>4.380</i>
<b>Deckungsbeitrag</b>	<b>€/ha</b>	<b>8.900</b>	<b>7.520</b>
	<b>€/l</b>	<b>1,8</b>	<b>1,5</b>
Arbeitszeit	AKh/ha	450	450
<b>Deckungsbeitrag</b>	<b>€/AKh</b>	<b>19,8</b>	<b>16,7</b>

Die Berechnung für den Zukauf im landwirtschaftlichen Betrieb zeigt, dass sich die variablen Kosten auf gleiche Höhe wie bei Eigenproduktion belaufen (Tabelle 2). Dies ist ein Indiz für die zu Grenzkosten erfolgende Fassweinproduktion. Eine ökonomische Rente wird in der Regel nur bei Flaschenverkauf erzielt. Hinzuweisen ist auf die 8 %ige USt.-Zusatzsteuer, die für den zugekauften Wein zu entrichten ist. Der Deckungsbeitrag beträgt bei Zukauf im Landwirtschaftsbetrieb 27,2 € je AKh und ist damit um fast 40 % höher als bei Eigenproduktion. Auf Basis dieser Entscheidungsgrundlage und bei

Außerachtlassung von Risikoerwägungen wäre der Weinzukauf der Eigenproduktion vorzuziehen. Längerfristig könnten dabei zusätzlich Fixkosten abgebaut werden.

Tab. 2: Deckungsbeitrag bei Zukauf in einem landwirtschaftlichen bzw. gewerblichen Weinbaubetrieb

Position	Einheit	$T_{L(A^{*+1})}$	$T_{G(A^{*+1})}$
Durchschnittspreis	€l	2,70	2,25
Leistung	€/50 hl	13.500	11.250
Einkaufspreis für Fasswein	€l	0,45	0,40
Variable Kosten	€/50 hl	5.250	4.500
USt.-Zusatzsteuer (8 %)	€/50 hl	900	0
<b>Deckungsbeitrag</b>	<b>€/50 hl</b>	<b>7.350</b>	<b>6.750</b>
	<b>€l</b>	<b>1,5</b>	<b>1,4</b>
Arbeitszeit	AKh/50 hl	270	270
<b>Deckungsbeitrag</b>	<b>€/AKh</b>	<b>27,2</b>	<b>25,0</b>
Zukaufsmenge	l/ha	1.500	1.501

Bei der Berechnung des Betriebsergebnisses (Tabelle 3) wurde zu Wiederbeschaffungspreisen (im Gewerbebetrieb mit Nettowerten) kalkuliert (SEICHT, 2001, 543). Die Entlohnung des Faktors Arbeit ergibt sich nach Abzug des kalkulatorischen Pachtess, des Zinsansatzes für das eingesetzte Kapital sowie der Einkommensteuer und der Sozialversicherungsbeiträge (HUNGER et al., 2006, 16). Der steuerliche Gewinn wird bei landwirtschaftlichem Weinbau durch Teilpauschalierung und im Gewerbebetrieb durch Einnahmen-Ausgaben-Rechnung ermittelt. Die Höhe der Sozialversicherungsbeiträge ist vom landwirtschaftlichen Einheitswert ( $T_{L(A^{*+1})}$ ) bzw. von den gewerblichen Einkünften ( $T_{G(A^{*+1})}$ ) abhängig.

Von maßgeblicher Bedeutung ist die hohe Umsatzsteuerbelastung im gewerblichen Betrieb. Diese könnte bei durchschnittlichen Investitionen in Höhe der Abschreibungen jedoch um rund 2.500 € jährlich verringert werden. Im Durchschnitt beträgt die Entlohnung im landwirtschaftlichen Weinbaubetrieb 6,2 € je AKh, diese würde sich bei gewerblicher Tätigkeit auf 3,4 € je AKh verringern. Die Frage, ob dies einen ausreichenden Anreiz darstellen würde, den Betrieb langfristig weiterzuführen, muss unbeantwortet bleiben.

Tab. 3: Faktorentlohnung bei Eigenproduktion mit anteiligem Zukauf in einem landwirtschaftlichen bzw. gewerblichen Weinbaubetrieb.

Position	Einheit	$T_{L(A^*-1)}$	$T_{G(A^*+1)}$
Gesamtbetriebsdeckungsbeitrag	€	66.650	57.320
Fixe Kosten	€	22.500	20.840
<b>Betriebsergebnis<sup>*)</sup></b>	<b>€</b>	<b>44.150</b>	<b>36.480</b>
Kalkulatorischer Pacht	€	2.400	2.400
Kalkulatorische Zinsen	€	8.690	7.240
Einkommensteuer	€	5.980	8.350
Sozialversicherungsbeiträge	€	7.240	7.620
<b>Nettoentlohnung des Faktors Arbeit</b>	<b>€</b>	<b>19.840</b>	<b>10.870</b>
	<b>€/AKh</b>	<b>6,2</b>	<b>3,4</b>
<sup>*)</sup> darin berücksichtigte USt.-Zahllast	€	1.620	9.510

## 5. Schlussfolgerungen und Diskussion

Die geltenden Regelungen zur Abgrenzung landwirtschaftlicher Erwerbstätigkeiten sind in vielen Detailfragen unklar. So wird durch die Umsatzgrenze von 24.200 € in der LuF PauschVO zwar eine Klarstellung im Bereich der Be- und Verarbeitungsbetriebe versucht, für Substanzbetriebe gibt es aber nach wie vor keine allgemeingültige Definition. Unverständlich ist warum diese Umsatzgrenze der LuF PauschVO scheinbar auch in buchführungspflichtigen Betrieben zur Anwendung kommen soll. Auch die Zukaufsregelung der GewO für Be- und Verarbeitung ist nicht eindeutig. Außerdem bleibt weitgehend dahingestellt, worin sich die gewerberechtliche Forderung nach einem land- und forstwirtschaftlichen Charakter von Nebenbetrieben ausprägt.

Es ist davon auszugehen, dass die Unklarheiten und Unterschiede in der steuer- und gewerberechtlichen Abgrenzung landwirtschaftlicher Erwerbstätigkeiten aufgrund ihrer Komplexität für viele Landwirte nur schwer nachvollziehbar sind. Wie das Modell der Haushaltstheorie und die Demonstration an einem Fallbeispiel zeigen, haben die gesetzlichen Regelungen jedoch weit reichende Auswirkungen.

**Literatur**

- BMLFUW – BUNDESMINISTERIUM FÜR LAND- UND FORSTWIRTSCHAFT, UMWELT UND WASSERWIRTSCHAFT (2005): Grüner Bericht 2005. Wien: Selbstverlag.
- DORALT, W. (2000): Einkommensteuergesetz Kommentar. Loseblattsammlung. Band 2. Wien: WUV-Universitätsverlag.
- GRABLER, H., STOLZLECHNER, H. und WENDL, H. (2003): Kommentar zur Gewerbeordnung. 2. Aufl., Wien, New York: Springer-Verlag.
- HUNGER, F., KIRNER, L., PALLER, F. und SCHNEEBERGER, W. (2006): Kostenrechnung im landwirtschaftlichen Betrieb. Wien: BMLFUW Selbstverlag.
- JILCH, M. (2002): Die Besteuerung pauschalierter Land- und Forstwirte. 2. „akt. Aufl., Wien, Graz: Neuer Wissenschaftlicher Verlag.
- KÖHNE, M. und WESCHE, R. (1995): Landwirtschaftliche Steuerlehre, 3. Aufl., Stuttgart: Ulmer UTB.
- NAKAJIMA, C. (1986): Subjective Equilibrium Theory of the Farm Household. Amsterdam: Elsevier.
- PETSCHNIGG, G. (2005): Neue Pauschalierungsverordnung für Land- und Forstwirte ab 2006. SWK 80, 26, S. 755-757.
- SCHWEIGER, F. und FALB, K. (1999): Steuerratgeber Weinbau. Wien: Service Fachverlag.
- SEICHT, G. (2001): Moderne Kosten- und Leistungsrechnung. 11. Aufl., Wien: Linde.
- SILBER, G. (2004): Die Einkommensbesteuerung in der Land- und Forstwirtschaft. Wien: LexisNexis Orac.
- STEIGER, S. und URBAN, CH. (2003): Nebentätigkeiten in der Land- und Forstwirtschaft (Teil II). Finanz Journal 42, 9, S. 282-285.
- TSCHAJANOW, A. (1923): Die Lehre von der bäuerlichen Wirtschaft. Nachdruck der Ausgabe 1987. Frankfurt: Campus.

**Anschrift der Verfasser**

*Univ.Ass. Mag. DI Dr. Hermann Peyerl  
Ao.Univ.Prof. DI Dr. Günter Breuer  
Department für Wirtschafts- und Sozialwissenschaften  
Universität für Bodenkultur Wien  
Feistmantelstraße 4, 1180 Wien, Österreich  
Tel.: +43 1 47654 3552  
eMail: hermann.peyerl@boku.ac.at*