



AgEcon SEARCH
RESEARCH IN AGRICULTURAL & APPLIED ECONOMICS

The World's Largest Open Access Agricultural & Applied Economics Digital Library

This document is discoverable and free to researchers across the globe due to the work of AgEcon Search.

Help ensure our sustainability.

Give to AgEcon Search

AgEcon Search

<http://ageconsearch.umn.edu>

aesearch@umn.edu

*Papers downloaded from **AgEcon Search** may be used for non-commercial purposes and personal study only. No other use, including posting to another Internet site, is permitted without permission from the copyright owner (not AgEcon Search), or as allowed under the provisions of Fair Use, U.S. Copyright Act, Title 17 U.S.C.*

Jahre intensiv analysiert worden, ungeachtet der Tatsache, dass manche diese Tätigkeit als „Wiederkäuen der Politik“ und wenig innovativ schmähen. Bei diesen Analysen wurden z.T. auch Umwelteffekte mit einbezogen. Etwas vereinfachend dargestellt kann man zusammenfassen, dass erwartet wird, dass von der Agenda 2000 insgesamt leicht positive Effekte auf die Umwelt ausgehen, durchgreifende Wirkungen jedoch ausbleiben werden. Ein wichtiger Grund dafür ist die Tatsache, dass die Agrarumweltprogramme im Vergleich zu den direkten Transferzahlungen finanziell mager ausgestattet sind. Auch wenn der Adressat des Umweltgutachtens in erster Linie die Bundesregierung ist, hätte man sich hier eine stärker gesamteuropäische Sichtweise und eine Kritik an den Beschlüssen des Europäischen Rates gewünscht. Die Tatsache, dass ein so wichtiges Reformprojekt wie die Agenda 2000, das die Landnutzung in der Europäischen Union betrifft, vom Umweltrat nicht tiefergehend behandelt wird, ist vielleicht auch ein Hinweis darauf, dass das Gutachten in seinen Aussagen darunter leidet, dass unterschiedliche Politikfelder häufig nur unzureichend miteinander integriert sind, ein Umstand den der Umweltrat selbst in anderem Zusammenhang beklagt.

Die Honorierung ökologischer Leistungen wird vom Sachverständigenrat an mehreren Stellen des Gutachtens gefordert. Wenn dies ein zentraler Baustein einer nachhaltigen Politik im Agrarumweltbereich sein soll, kommt man nicht umhin, die tatsächlichen Wirkungen der bereits etablierten Agrarumweltprogramme zu bewerten. Ob die sehr großen Unterschiede der Implementierung der Agrarumweltprogramme in den verschiedenen Ländern der Europäischen Union tatsächlich als effiziente Anpassung an lokale Gegebenheiten interpretiert werden können, muss doch sehr

bezweifelt werden. Die Konzentration der Mittel für Agrarumweltprogramme in verhältnismäßig wenige Regionen der EU und ganz unterschiedliche Förderstrategien in benachbarten Regionen mit ähnlichen wirtschaftlichen und natürlichen Verhältnissen werfen die Frage auf, ob die Agrarumweltprogramme nicht vielfach noch in einem Experimentierstadium sind und ihre Gestaltung an vielen Stellen nicht doch stärker von den Einkommensinteressen der Landwirtschaft als von dem Ziel der Verbesserung der Umweltsituation bestimmt wird. An dieser Stelle bleibt der Umweltrat eine Stellungnahme schuldig - eine Aufgabe für zukünftige Gutachten!

Zwar sind die Abschnitte des Gutachtens, die für die Agrarumweltpolitik relevant sind, lesenswert; denn vieles ist fakten- und kenntnisreich aufgearbeitet. Die Facetten fügen sich jedoch in diesem Politikbereich nicht zu einem schlüssigen Gesamtbild zusammen, vielleicht auch weil wichtige Teile fehlen. Eine umfassende Behandlung der Agrarumweltpolitik mag nicht die Absicht des Rates gewesen sein - Hinweise zu einer politischen Bereinigung vorhandener Defizite in der Agrarumweltpolitik lassen sich deshalb aus dem Gutachten nur in Ansätzen gewinnen.

Literaturverzeichnis:

Rat von Sachverständigen für Umweltfragen (2000): Umweltgutachten 2000. Schritte ins nächste Jahrtausend. Stuttgart: Metzler-Poeschel. Ca. 900 Seiten. Gb ca 84,- DM - ISBN 3-8246-0620-8

Verfasser: Prof. Dr. STEPHAN DABBERT, Institut für Landwirtschaftliche Betriebslehre der Universität Hohenheim, 70593 Stuttgart. Email: dabbert@uni-hohenheim.de

Auswirkungen der aktuellen Steueränderungen und Haushaltskürzungen auf die deutsche Landwirtschaft

ENNO BAHRS und WERNER KLEINHANSS

Impacts of Tax Changes and Budget Cuts on German Agriculture

Since 1999 the Federal Government has introduced a number of measures in taxation and reducing the subsidies for social policy in agriculture. Farms will also be affected by the planned tax reform aiming at a significant reduction of income taxes for companies organised as legal persons. A simulation model is used to assess impacts of these measures on farm income. Due to progressive and digressive effects of taxation the calculations were realised on the base of farm accounting data for individual farms. The results are further aggregated to farm types and size classes as well as to the sector level. Negative income effects are induced in the majority of farms. Especially farms with low incomes in the base situation are affected because they are not much favoured by lower income taxes. On the other side, investments will be negatively affected by further less favourable conditions in accounting depreciations. The capability to increase farm size via investments will be reduced.

Key words: tax reform; depreciation; farm income; diesel fuel; eco-tax

Zusammenfassung

Die Bundesregierung hat in der jüngsten Vergangenheit durch eine Vielzahl von Steueränderungen und Haushaltskürzungen sowie der geplanten Unternehmenssteuerreform ein Maßnahmenbündel ge-

schnürt, das für die deutsche Landwirtschaft erhebliche finanzielle Konsequenzen hat. Dieser Beitrag quantifiziert die Auswirkungen der Maßnahmen im Hinblick auf die gegenwärtig und zukünftig veränderten verfügbaren Einkommen der Landwirte. Dabei werden einzelne Be- und Entlastungseffekte in Abhängigkeit von der Betriebs- und Erwerbsform sowie der Betriebsgröße und des zu versteuernden Einkommens analysiert und schließlich kumulativ betrachtet. Im Ergebnis resultieren daraus erhebliche Belastungen für die Landwirtschaft. Insbesondere einkommensschwache und wachstumsfähige Betriebe werden davon betroffen sein. Dies schwächt sie in ihrer Position, sich auf den ansteigenden Wettbewerbsdruck durch zunehmende Liberalisierung der Märkte für Agrarprodukte anzupassen.

Schlüsselwörter: Steuerreform; Abschreibungsreduzierungen; verfügbare Einkommen; Juristische Personen; Personengesellschaften; Einzelunternehmen; Agrardiesel; Ökosteuer

1 Einleitung

Die Bundesregierung hat im Jahr 1999 eine Vielzahl von Steueränderungen und Haushaltskürzungen beschlossen, von denen die Landwirtschaft in vielfältiger Weise betroffen ist. Zu den Maßnahmen zählen die Einführung der Öko-

steuer, Tarifänderungen bei der Einkommen- und Körperschaftsteuer, die Kürzung der Gasölbetriebsbeihilfe, die Verschlechterung der Umsatzsteuerpauschalierung sowie die gesenkten Beitragszuschüsse für die landwirtschaftliche Unfallversicherung und die Altershilfe für Landwirte. Darüber hinaus sieht die Bundesregierung im Rahmen des Unternehmenssteuerreform- und Steuersenkungsgesetzes 2000 (URefSenkG) einen umfangreichen Maßnahmenkatalog vor, die steuerlichen Rahmenbedingungen für Unternehmen zu verändern. Neben den geplanten Vergünstigungen wie die Tarifabsenkung bei der Körperschafts- und Einkommensteuer (ESt) sowie der pauschalen Anrechnungsmöglichkeit der Gewerbesteuer auf die ESt sind allerdings auch Gegenfinanzierungsmaßnahmen in Form reduzierter Abschreibungsmöglichkeiten vorgesehen.

Ziel dieses Beitrags ist es, die Einkommenseffekte dieser Maßnahmen in der Landwirtschaft zu quantifizieren und im Hinblick auf evtl. Ungleichbehandlungen zu anderen Sektoren zu bewerten. Hinsichtlich der quantifizierbaren Auswirkungen sind drei Komplexe der Steuer- und weiteren Rechtsänderungen zu unterscheiden:

- die bereits im Jahr 1999 beschlossenen Steueränderungen und Kürzungen im Agrarstat des Bundes;
- die Änderung des Einkommensteuertarifs von 1999 bis 2005 (z.T. beschlossen, z.T. geplant);
- die geplante Unternehmenssteuerreform einschließlich ihrer Gegenfinanzierung.

Diesen Maßnahmen entsprechend erfolgt eine differenzierte Darstellung der Analyse anhand der bereits beschlossenen Regelungen sowie anhand der noch im Gesetzgebungsverfahren befindlichen Entwürfe.

Die Belastungseffekte der Änderungen im Steuer- und Sozialrecht lassen sich für verschiedene Betriebs- und sonstige persönliche Verhältnisse von Landwirten quantifizieren. Orientiert an den Gewinn-/Verlust-Rechnungen können entsprechende Simulationsrechnungen durchgeführt werden. Damit werden die Auswirkungen der Rechtsänderungen unter Berücksichtigung ihrer Interdependenz (insbesondere der einkommensteuerlichen Abzugsfähigkeit der Mehraufwendungen) simultan erfasst. Maßgeblich sind dabei letztlich die Auswirkungen auf die verfügbaren Einkommen der Landwirte. Diese Kennzahl gibt das Gesamteinkommen an, das abzüglich der gezahlten privaten Steuern, der Beiträge zur freiwilligen und gesetzlichen Sozialversicherung und der geleisteten Einkommensübertragungen verbleibt (vgl. Agrarbericht, 2000, S. 86). Das veränderte verfügbare Einkommen ist somit Ausdruck für die individuellen finanziellen Konsequenzen bei den Steuerpflichtigen.

2 Methode und Vorgehensweise

Hinsichtlich der zu quantifizierenden Auswirkungen der Steueränderungen und Haushaltskürzungen wird zweiphasig vorgegangen, da sie unterschiedlicher methodischer Vorgehensweisen bedürfen. Zum einen werden alle Maßnahmen mit Ausnahme der veränderten Abschreibungsmöglichkeiten (AfA) erfasst. Dies sind die bereits kodifizierten steuer- und sozialpolitischen Maßnahmen ab 1999/2000 sowie die geplanten Änderungen hinsichtlich des Einkommensteuertarifs sowie des Agrardiesels. Zum anderen werden die Auswirkungen der veränderten AfA als

Gegenfinanzierungsmaßnahme der geplanten Unternehmenssteuerreform berechnet (vgl. BAHRS, 2000, in diesem Heft). Für die Abschätzung der Auswirkungen der erstgenannten Maßnahmen wurde ein einperiodisches Simulationsmodell entwickelt. Damit besteht die Möglichkeit, sowohl die Wirkungen einzelner steuerlicher Maßnahmen als auch die Auswirkungen in ihrer Gesamtheit zu quantifizieren. Für die Einzelunternehmen werden die Be- und Entlastungseffekte bis hin zum verfügbaren Einkommen erfasst; für Juristische Personen bis zum Jahresüberschuss. Die Berechnungen basieren auf einzelbetrieblichen Daten der Testbetriebe für das Wirtschaftsjahr 1997/98. Dabei erfolgt eine Klassifizierung der Auswertungsgruppen insbesondere nach Betriebs- und Erwerbsformen sowie anhand der Größenklasse nach Standardbetriebseinkommen¹⁾.

Belastungen aus der Ökosteuer werden aus den monetären Aufwandskonten sowie den statistisch erhobenen Durchschnittspreisen der Energieträger abgeleitet, die Effekte der Senkung und Begrenzung der Gasölbetriebsbeihilfe auf Grundlage des betreffenden Erlöskontos²⁾. In einer Variationsrechnung werden die Auswirkungen der kürzlich vorgeschlagenen Sonderbesteuerung für ‚Agrardiesel‘ analysiert. Bei der Unfallversicherung wird in Anlehnung an Berechnungen des BML ein Anstieg der Beiträge um pauschal 14 % angenommen. Die Beiträge zur Altershilfe für Landwirte werden anhand der gesetzlichen Eckdaten berechnet. Die Senkung der Vorsteuerpauschale wird auf der Grundlage der 1997/98 eingenommenen zeitraumechten Umsatzsteuer in pauschalierenden Unternehmen untersucht³⁾.

Änderungen der einkommensteuerlichen Bemessungsgrundlagen, der Abzugsbeträge und des Steuertarifs lassen sich mit der verwendeten Datenbasis nur für Einzelunternehmen abschätzen. Für Personengesellschaften sind analoge Schätzungen nicht möglich, da die „persönlichen Angaben“ nach den Buchführungsvorschriften für Testbetriebe des Agrarberichts nicht vorliegen. Es fehlen Angaben über Sonderbilanzen, Zahl der Teilhaber und Ergebnisverwendung. Persönliche Steuern der Gesellschafter sind somit nicht ermittelbar. Allerdings sind die relativen Einkommenseffekte der Personengesellschaften mit denen der Einzelunternehmen vergleichbar.

Für die Ermittlung des steuerlich anzusetzenden landwirtschaftlichen Einkommens wird unterschieden zwischen Einkommenschätzung nach § 13a Einkommensteuergesetz (EStG) sowie den auf Grundlage der Buchführung ermittelten Einkommen⁴⁾. Im letzteren Fall wird das landwirtschaftliche Einkommen aus dem durchschnittlichen Gewinn des Wirtschaftsjahres 1997/98 und des Vorjahres ermittelt. Höchstgrenzen für den landwirtschaftlichen Freibetrag so-

1) Vorliegende Modellrechnungen, mit Ausnahme von Kapitel 5, wurden im Rahmen der Stellungnahme des Wissenschaftlichen Beirats beim BML zur Steuerreform durchgeführt.

2) Übersteigt der berechnete Dieselmotorkraftstoffverbrauch 240 l/ha, so wird als Höchstgrenze ein Verbrauch von 240 l/ha angenommen.

3) Umsatzsteuerliche Entlastungen auf der Inputseite bei pauschalierenden Landwirten können nicht berücksichtigt werden, weil dazu Informationen über den Bezug landwirtschaftlicher Vorleistungen, differenziert nach gewerblichen Unternehmen bzw. pauschalierenden oder die Regelbesteuerung in Anspruch nehmenden landwirtschaftlichen Unternehmen, notwendig wären. Diese Informationen liegen nicht vor.

4) Nicht berücksichtigt wird die Ermittlung landwirtschaftlicher Einkommen von sog. „Schätzlandwirten“ durch die Finanzbehörde. Sie werden in den Berechnungen wie buchführende Landwirte behandelt.

wie der Steuerabzugsbetrag werden dabei berücksichtigt.

Die Abgrenzung sowie Einkommensermittlung nach § 13a EStG erfolgt nach den vor bzw. ab 1999 geltenden Regelungen. Nach der alten Regelung wird das landwirtschaftliche Einkommen vor allem durch die Zahl der nicht entlohnten Arbeitskräfte bestimmt, nach der neuen durch den Wirtschafts- bzw. Hektarwert.

Begrenzt bzw. unbegrenzt abzugsfähige Vorsorgeaufwendungen und Sonderausgaben wurden entsprechend den steuerlichen Vorschriften berücksichtigt. Betriebe, die nach dem „Modell“ Einkommensteuern zu zahlen hätten, bei denen aber Angaben über den Gewinn des Vorjahres oder der Summe der Versicherungsbeiträge fehlten, wurden ausgeschlossen. Die Einkommensteuer wird grundsätzlich nach dem Splittingverfahren berechnet. Altersentlastungsbeträge bleiben unberücksichtigt. Einnahmen durch Aufstockung des Kindergeldes für das erste und zweite Kind werden aus dem Konto „Kindergeld“ abgeleitet.

Bei den Juristischen Personen beziehen sich die Be- und Entlastungseffekte auf den durchschnittlichen Jahresüberschuss zweier Jahre; steuerliche Gestaltungsmöglichkeiten können im Rahmen der Modellrechnungen nicht erfasst werden. Um die Effekte der Belastungen aus Gasölbetriebsbeihilfe, Ökosteuern etc. sowie der Senkung der Körperschaftsteuer im Rahmen der Unternehmenssteuerreform abschätzen zu können, müssen sowohl die Gewerbesteuer als auch die Körperschaftsteuer berechnet werden. Die Berechnung erfolgt nach den geltenden Rechtsvorschriften. Bei der Gewerbesteuer wird ein Hebesatz von 400 % angenommen und bezüglich ihrer Abzugsfähigkeit von sich selbst die 5/6-Methode (SIEGEL und BAREIS, 1999) angewendet. Bei der Körperschaftsteuer wird die volle Theaurierung der Gewinne unterstellt. Für die Ausgangssituation wird der für 1998 gültige KSt-Satz von 45 % verwendet. Für 2003 wird der nach der Unternehmenssteuerreform vorgesehene KSt-Satz von 25 % zugrunde gelegt und im Vergleich dazu der derzeit geltende Satz von 40 % (§ 23 I Körperschaftsteuergesetz).

Für die Projektion wird von einem konstanten Mengengerüst sowie konstanten Preisen ausgegangen, d. h., es werden weder technische Fortschritte, Preisentwicklungen auf der Input- und Outputseite, noch der Einfluss veränderter agrarpolitischer Rahmenbedingungen, wie der Agenda 2000, berücksichtigt. Außerdem werden spezielle Anpassungsmaßnahmen an die neuen steuerpolitischen Regelungen, wie z. B. Einsparpotenziale beim Diesel, nicht einbezogen. Lediglich die partiellen Effekte der steuer- und sozialpolitischen Änderungen werden erfasst und bei der Einkommensberechnung berücksichtigt. Bei den Einzelunternehmen werden die Gesamteffekte der steuer- und sozialpolitischen Maßnahmen auf das verfügbare Einkommen bezogen, bei den Juristischen Personen auf den Jahresüberschuss (Durchschnitt 1996/97 und 1997/98).

3 Belastungseffekte der bereits beschlossenen Maßnahmen

Die im Jahr 1999 beschlossenen und in die quantitative Analyse einbezogenen Steuer- und weiteren Rechtsänderungen sind folgende: Die Senkung der umsatzsteuerlichen Vorsteuerpauschale von 10 auf 9 %, die engere Abgrenzung der landwirtschaftlichen Betriebe für die Durchschnittssatzgewinnermittlung gemäß § 13a EStG, die Neufassung die-

ser Gewinnermittlung, die Senkung des Freibetrags gemäß § 13 Abs. 3 EStG von 2 000/4 000 DM (Ledige/Verheiratete) auf 1 300/2 600 DM⁵⁾, die Halbierung des Steuerermäßigungs Betrags nach § 34e EStG bei gleichzeitiger Verringerung der Anspruchsberechtigung auf einen Gewinn von 40 000 DM (und Reduktion der Auslaufgrenze bis 50 000 DM Gewinn) und zeitlicher Befristung auf das Jahr 2000, die Belastung von Brennstoffen, Strom und Treibstoff durch die Einführung und stufenweise Anhebung der Ökosteuern bis zum Jahr 2003, die Senkung der Gasölbetriebsbeihilfe von 41,15 Pf/Liter auf 30 Pf/Liter bei gleichzeitiger Begrenzung der Beihilfezahlungen auf 3 000 DM pro Unternehmen (siehe dazu auch geplante Änderungsmaßnahme in Kapitel 5), die Senkung der Beitragszuschüsse für die landwirtschaftliche Unfallversicherung sowie für die Altershilfe mit der Folge entsprechender Beitragssteigerungen bei den Landwirten. Außerdem wurde der Kreis der Berechtigten für den Zuschuss zur Alterskasse eingeschränkt.

Den genannten Mehrbelastungen stehen bereits beschlossene Entlastungen durch das höhere Kindergeld sowie den geänderten Einkommensteuertarif gegenüber. Der Eingangssteuersatz wurde von 25,9 auf 23,9 % im Jahr 1999 und auf 22,9 % im Jahr 2000 gesenkt. Gleichzeitig ging der Spitzensteuersatz von 53 auf 51 % zurück. Eine weitere schrittweise Absenkung des Eingangs- und Spitzensteuersatzes auf 15 bzw. 45 % bis zum Jahr 2005 ist geplant bei gleichzeitiger Anhebung der Grundfreibeträge von 12 365 auf 15 011 DM. Damit wird nicht nur die Einkommensteuer gemindert, sondern auch der Solidaritätszuschlag und die Kirchensteuer. Während die o. a. Mehrbelastungen (mit Ausnahme der Ökosteuern) speziell die Landwirtschaft treffen, gelten die Tarifentlastungen für alle Einkommensteuerpflichtigen.

3.1 Belastungseffekte durch Einzelmaßnahmen

Berücksichtigt werden zunächst die bereits beschlossenen betriebsbezogenen Maßnahmen, und zwar die Kürzung der Vorsteuerpauschale, die Kürzung der Zuschüsse zur landwirtschaftlichen Unfallversicherung, die Kürzung und Begrenzung der Gasölbetriebsbeihilfe und die Auswirkungen der ersten und zweiten Stufe der Ökosteuern. Dabei handelt es sich um die Bruttobelastungen, ohne zunächst den ESt-Effekt zu berücksichtigen.

Im Hinblick auf den Vergleich zwischen den verschiedenen Unternehmensformen und -größen werden sowohl die Gesamtbelastungen als auch deren Struktur in Abbildung 1 auf die LF bezogen (die Belastungen im Durchschnitt verschiedener Gruppen sind in den Tabellen 1 und 2 ausgewiesen).

Die 1999 vorgenommene Senkung der Vorsteuerpauschale von 10 auf 9 % führt ab 1999 zu Einbußen in „pauschalierenden“ Betrieben. Je nach Erlösanteil und Anteil optierender bzw. pauschalierender Unternehmen sind die Auswirkungen in den Unternehmensformen und Betriebsgrößen sehr unterschiedlich. In Einzelunternehmen belaufen sich die Einbußen auf durchschnittlich 40 DM/ha. In Nebenerwerbsbetrieben mit weniger als 15 000 DM Standardbetriebseinkommen (StBE) belaufen sie sich auf 30 DM/ha,

5) Darüber hinaus wurde die Höchstgrenze für die Inanspruchnahme dieses Freibetrags modifiziert, indem die Summe der Einkünfte maximal 60 000/120 000 DM betragen darf (vorher war das Einkommen mit max. 50 000/100 000 DM die Höchstgrenze).

während sie sich in den anderen Gruppen der Einzelunternehmen zwischen 35 und 45 DM/ha bewegen. In den Personengesellschaften nehmen die Einbußen von über 50 DM/ha in den kleinen bis zu 4 DM/ha in den großen ab, was wesentlich auf den mit der Betriebsgröße zunehmenden Anteil optierender Betriebe zurückzuführen ist. Da Juristi-

sche Personen keine Pauschalierung vornehmen dürfen, sind sie von dieser Maßnahme nicht betroffen. Von den über alle Betriebe hochgerechneten Einbußen von 457 Mill. DM entfallen 95 % auf die Einzelunternehmen, der Rest auf Personengesellschaften. Mit dem Übergang zur Regelbesteuerung bei der USt könnten die Einbußen in steuerlich

Tabelle 1: Auswirkungen der steuer- und sozialpolitischen Maßnahmen in Einzelunternehmen

		Insg.	Erwerbsform					Betriebsform				
			NE<15	NE>15	HE<50	HE<100	HE>100	M	F	V	X	Sons
Betriebe	Anzahl	9419	619	1034	2452	3047	2267	2664	4450	1152	532	621
Betriebliche Angaben												
LF	ha	38,9	15,4	29,7	28,5	47,4	92,1	54,1	37,9	29,4	36,7	9,9
AK_n.entlohnt	AK	1,2	0,7	0,9	1,4	1,5	1,6	1,0	1,3	1,1	1,2	1,3
AK_entlohnt	AK	0,2	0,0	0,1	0,1	0,2	0,6	0,2	0,1	0,1	0,1	0,4
Gewinn 96/97-97/98	DM	40551	8164	20983	39672	57640	86604	45008	37310	50902	39457	40371
EinkoSteuer	DM	5028	4238	5191	1697	5357	11930	7949	3310	8171	5014	5599
BeitAltershilfe	DM	3389	2290	3246	3177	3953	4698	3474	3415	3159	3076	3478
Be- (+) und Entlastungen (-) der 'vor Steuern' wirkenden steuerpolitischen Maßnahmen												
Vorsteuerpauschale	DM	1557	453	1126	1186	2098	3574	1496	1408	2487	1828	1553
Ldw. Unfallversicherung	DM	251	110	203	201	310	521	327	238	201	242	171
Gasölbetriebsbeihilfe	DM	590	176	380	369	647	1806	986	516	397	538	155
Ökosteuer												
1999	DM	676	279	545	532	868	1393	679	644	1028	741	389
2000	DM	1017	414	812	794	1301	2139	1089	979	1368	1078	551
2003-2005	DM	2041	817	1614	1579	2602	4375	2319	1984	2387	2089	1036
Erm. Rentenversicherung												
1999	DM	-17	-2	-6	-8	-20	-66	-26	-11	-15	-14	-43
2003	DM	-26	-4	-10	-11	-30	-99	-39	-17	-23	-21	-64
Belastungen insgesamt												
1999	DM	2523	896	1937	1997	3297	5429	2498	2345	3743	2842	2197
2000	DM	3450	1206	2583	2627	4372	7964	3887	3193	4476	3714	2503
2003-2005	DM	4470	1609	3383	3410	5668	10184	5110	4195	5491	4721	2977
Zu versteuerndes Einkommen												
1997	DM	33592	31070	40070	15367	34764	62904	47493	27411	44922	32659	24404
1999	DM	35615	33510	43489	19701	35866	59680	47500	29956	45598	34307	31211
2000	DM	34237	32928	42492	18545	34175	56723	45783	28604	44466	33002	30392
2003-2005	DM	33202	32545	41714	17761	32814	54444	44549	27588	43433	31981	29876
Einkommensteuer¹												
1997	DM	5417	4010	6058	1841	5305	13901	9257	3660	8440	4484	4151
1999	DM	5664	4378	6819	2479	5408	12821	9188	4012	8534	4697	4827
2000	DM	5135	3982	6250	2201	4850	11703	8433	3571	7931	4168	4436
2003	DM	4376	3567	5564	1787	3931	9929	7367	2967	6862	3415	3801
2005	DM	3708	2801	4729	1412	3265	9045	6547	2373	6055	2742	3211
Einkommen nach Steuern												
1997	DM	52742	49313	58363	40313	54164	72833	60867	48477	61204	52720	50115
1999	DM	49963	48016	55604	37634	50767	68614	58457	45761	57379	49662	47181
2000	DM	49616	48136	55582	37306	50304	67322	57902	45395	57309	49368	47307
2003	DM	49433	48189	55536	36971	50017	67081	57864	45054	57473	49191	47533
2005	DM	50146	49001	56427	37367	50726	68049	58750	45682	58339	49909	48164
Beiträge zur Altershilfe für Landwirte (geschätzt)												
1997	DM	3245	2124	2433	3073	4020	4968	3035	3263	3476	3295	3464
2000	DM	4432	3286	3635	4515	5204	5689	3983	4546	4509	4448	4901
2005	DM	5048	3766	4151	5142	5903	6471	4544	5171	5145	5067	5599
Verfügbares Einkommen²												
1997	DM	44812	44563	52832	33011	44061	59591	51893	41250	52769	44217	40930
Nettoeffekte steuer- und sozialpolitischer Maßnahmen												
1999	DM	-2501	-1064	-2452	-2516	-3072	-3765	-2107	-2414	-3544	-2808	-2938
2000	DM	-3804	-1913	-3397	-3965	-4507	-5686	-3458	-3805	-4436	-4069	-3894
2003	DM	-4344	-2146	-3746	-4664	-5191	-6376	-3823	-4506	-4646	-4607	-4080
2005	DM	-3890	-1528	-3068	-4531	-4784	-5741	-3171	-4142	-4042	-4148	-3736
Legende: HR-Schema yy<>zz; yy: NE Nebenerwerbsbetr.; HE Haupterwerbsbetr.; zz: STBE 1000 DM, HE >15 TDM.												
¹ Kirchensteuer und Solidaritätszuschlag nicht ausgewiesen.												
² Kindergelderhöhung sowie Beiträge zur Kranken- und Rentenversicherung nicht explizit ausgewiesen.												
Quelle: Berechnungen auf Basis der Testbetriebe 1997/98, mit Hochrechnungsfaktoren gewichtete Durchschnitte.												
										FAL-BAL KLEINHANSS (2000)		

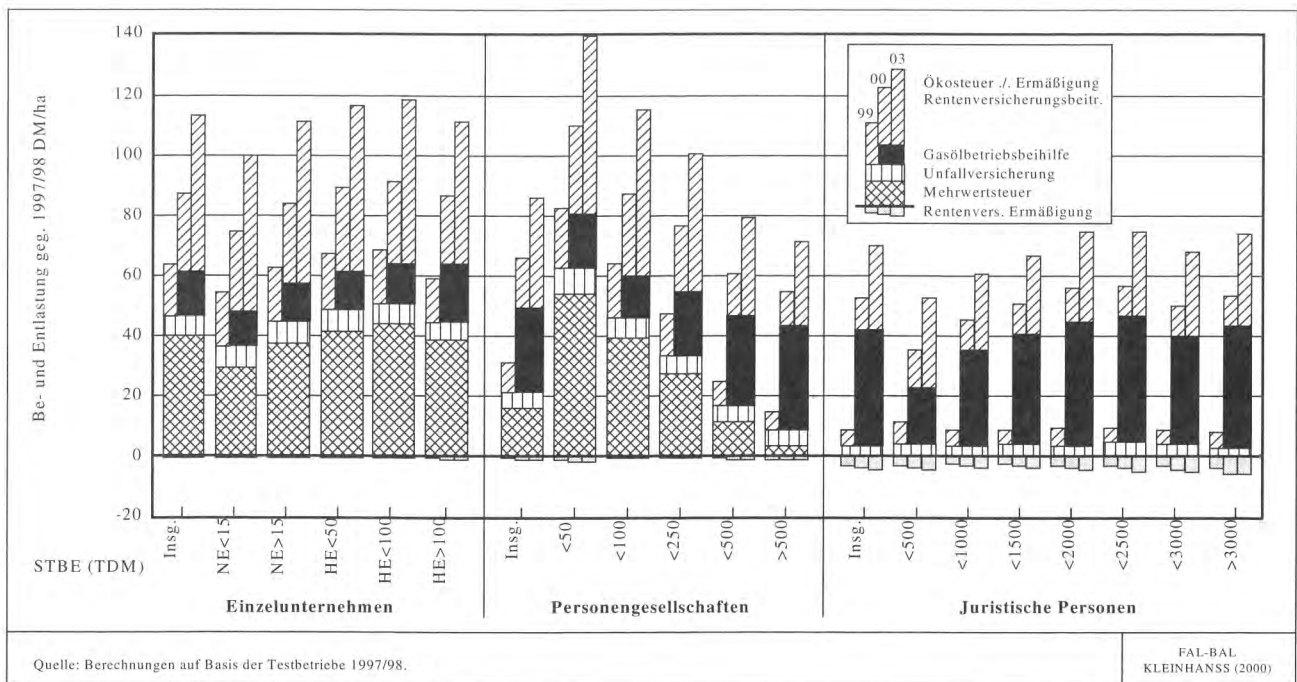


Abbildung 1: **Bruttobelastung durch Ökosteuer und Veränderungen bei der Gasölbetriebsbeihilfe, Unfallversicherung und Vorsteuerabzug**

buchführenden Betrieben abgemildert werden.

Aufgrund der Haushaltskürzungen wurden die Beitragszuschüsse für die landwirtschaftliche **Unfallversicherung** gekürzt. Die Belastungen bewegen sich in den in Abbildung 1 dargestellten Betriebsgruppen zwischen 3 und 9 DM/ha. Von den sektoral hochgerechneten Mehrkosten von 93 Mill. DM entfallen 75 % auf Einzelunternehmen.

Die Kürzung der **Gasölbetriebsbeihilfe** von 0,4115 DM/l ab 2000 auf 0,30 DM/l sowie deren Begrenzung auf 3 000 DM je Unternehmen hat unterschiedliche Auswirkungen. Flächenschwache Betriebe werden nur von der Kürzung betroffen, während in Betrieben mit mehr als 80 bis 100 ha LF zusätzlich die Begrenzung greift. In Einzelunternehmen entsteht dadurch eine Mehrbelastung von durchschnittlich 15 DM/ha. In den Betrieben mit bis zu 100 TDM StBE, die überwiegend nur von der Kürzung betroffen sind, belaufen sich die Belastungen auf 11 bis 13 DM/ha. In den flächenstarken Personengesellschaften steigen die Belastungen aufgrund der Beihilfenbegrenzung auf bis zu 35 DM/ha an. Bei Juristischen Personen erwächst eine Mehrbelastung von durchschnittlich 38 DM/ha. Die über alle Unternehmen hochgerechnete Belastung beläuft sich auf 352 Mill. DM, wobei auf Personengesellschaften mit 10 % und Juristische Personen mit 42 % ein im Verhältnis zur Fläche überproportionaler Anteil entfällt.

Die 1999 eingeführte **Ökosteuer** wurde in der ersten Stufe für Heizöl und Gas, elektrischen Strom und Treibstoffe erhoben. In der zweiten Stufe - 2000 bis 2003 - wird die Ökosteuer für Strom um jährlich 0,5 Pf/KWh und für Treibstoffe um jährlich 6 Pf/l erhöht. Für sog. Großverbraucher gilt ein auf 20 % reduzierter Steuersatz, und zwar bei Heizöl und Gas für die einem Ökosteueraufkommen von 1 000 DM übersteigenden Mengen, bei Strom für den 50 GWh übersteigenden Verbrauch. Für Treibstoffe gibt es keine Ermäßigung.

- Die in der **ersten Stufe** erhobene Ökosteuer beläuft sich in Einzelunternehmen auf 17 DM/ha; die Belastung nimmt

mit der Betriebsgröße nur geringfügig ab. In den Personengesellschaften ergibt sich mit zunehmender Betriebsgröße eine von 21 auf 7 DM/ha sinkende Steuerbelastung, was auf Skaleneffekte und die Steuerermäßigung für Großverbraucher zurückzuführen ist. Juristische Personen unterschiedlicher Größe weisen eine relativ einheitliche Steuerbelastung zwischen 11 und 8 DM/ha auf.

- In der **zweiten Stufe** steigt die Ökosteuerbelastung in 2000 auf 26 DM/ha in Einzelunternehmen, 17 DM/ha in Personengesellschaften und 14 DM/ha in Juristischen Personen. In der Endstufe - 2003 - beläuft sich die Steuerbelastung in den genannten Unternehmensformen auf 52 bzw. 38 und 33 DM/ha. Diesen Kosten stehen Einsparungen bei den Sozialversicherungsbeiträgen für entlohnte Arbeitskräfte von 1 bis 2 DM/ha in Einzelunternehmen und Personengesellschaften und bis zu 6 DM/ha in Juristischen Personen gegenüber.

Hochgerechnet ergibt sich eine Ökosteuerbelastung von 235 Mill. DM in 1999, 364 Mill. DM in 2000 bzw. von 750 Mill. DM in 2003⁶⁾. Dem stehen Einsparungen bei den Sozialversicherungsbeiträgen von nur 18 Mill., 23 Mill. bzw. 27 Mill. DM in den drei genannten Jahren gegenüber.

Die **Gesamtbelastungen** aus den o. g. Maßnahmen (nach Abzug der Ersparnisse bei den Sozialversicherungsbeiträgen) belaufen sich 1999 in den Einzelunternehmen auf durchschnittlich 63 DM/ha und in 2003 auf 113 DM/ha. Personengesellschaften haben einen weitaus stärkeren Anstieg der Kosten gegenüber 1999 zu verzeichnen, der in 2000 vor allem auf die Kürzung und Begrenzung der Gasölbetriebsbeihilfe und in 2003 auf die weitere Anhebung

6) Die hochgerechnete Ökosteuerbelastung ist niedriger als nach Schätzungen des BML (BREIER u. RIEGLER, 2000 bzw. des RWI, 1999). Dies ist darauf zurückzuführen, dass Kleinbetriebe und gewerbliche Betriebe im Testbetriebsnetz unterrepräsentiert sind. Andererseits können in den Berechnungen des RWI, die auf einer Input-Output Analyse basieren, betriebsstrukturelle Einflüsse auf die Ökosteuer nicht berücksichtigt werden.

der Ökosteuer insbesondere für Treibstoffe zurückzuführen ist. Dies gilt in noch stärkerem Maße für Juristische Personen, bei denen die Begrenzung der Gasölbetriebsbeihilfe noch stärker wirkt. Die Gesamtbelastung je ha ist in den als Juristische Personen geführten Unternehmen sowie den flächenstarken Personengesellschaften dennoch deutlich niedriger als in Einzelunternehmen, weil diese von der Kürzung der Vorsteuerpauschale nicht oder kaum betroffen sind und als ‚Großverbraucher‘ von günstigeren Steuersätzen für Strom, Heizöl und Gas profitieren können.

3.2 Gesamteffekte bis hin zum verfügbaren Einkommen

Bei den o. g. Maßnahmen wurde zunächst ihre steuerliche Abzugsfähigkeit nicht berücksichtigt. Unter dem Begriff „Gesamteffekte“ wird im Folgenden auch die einkommensteuerliche Abzugsfähigkeit der Mehraufwendungen berücksichtigt, ferner auch der Abbau steuerlicher Vergünstigungen für die Landwirtschaft. Schließlich werden auch Veränderungen bis hin zum verfügbaren Einkommen, also Änderungen beim Kindergeld und der Beiträge zur Altershilfe für Landwirte, berücksichtigt.

Der Abbau steuerlicher Vergünstigungen für die Landwirtschaft lässt sich nur über die Wirkung auf die Einkommensteuer erfassen. Wirksam sind die Senkung des landwirtschaftlichen Freibetrags nach § 13 III EStG von 4 000 auf 2 600 DM sowie die Halbierung des Steuerabzugsbetrags nach § 34e EStG bei veränderter Berechnungsgrundlage – letzterer wird ab 2001 nicht mehr gewährt. Die „zeitnähere“ Einkommensermittlung nach § 13 a EStG neue Fassung wird im Modell ebenfalls berücksichtigt. Bei der nach den jeweils geltenden Kriterien vorgenommenen Abgrenzung ergab sich ein Anteil von Landwirten mit der Durchschnittssatzgewinnermittlung von etwa 20 % nach § 13 a EStG alte Fassung bzw. 7 % der Betriebe nach § 13 a EStG neue Fassung. In den weiterhin nach § 13 a EStG veranlagten Betrieben ergibt sich ein leichter Anstieg der geschätzten landwirtschaftlichen Einkünfte.

Steuerentlastungen ergeben sich durch die Tarifabsenkung, die für fünf Stufen berücksichtigt wurde. Die errechnete durchschnittliche Einkommensteuer von Einzelunternehmen in der Ausgangssituation beläuft sich auf 5 417 DM (vgl. Tabelle 1); der Betrag liegt um knapp 400 DM über der tatsächlich gezahlten Einkommensteuer, weil ‚steuerliche‘ Gestaltungsmöglichkeiten nicht berücksichtigt werden konnten. Wegen des Abbaus steuerlicher Vergünstigungen sowie der Umstellung bei § 13 a EStG ergibt sich 1999 zunächst eine um durchschnittlich 247 DM höhere Einkommensteuer. Durch die Absenkung des Steuertarifs sowie die o. g. Belastungseffekte sinkt die Einkommensteuer im Jahr 2000 auf 5 135 DM, in 2001 auf 4 746 DM, in 2003 auf 4 376 DM und in 2005 auf 3 708 DM. Nicht zur ESt veranlagte Unternehmer bzw. solche mit niedrigem Einkommen profitieren von der Tarifabsenkung nicht oder nur wenig, einkommensstarke hingegen um so mehr.

Die Absenkung des Beitragszuschusses für die Altershilfe für Landwirte wirkt sich in durchschnittlichen Beitragserhöhungen von 1 200 DM in 2000 und um weitere 600 DM bis 2005 aus (s. Tabelle 1). Deshalb resultiert ein relativ großer Anteil der Mehrbelastungen aus dem sozialen Bereich.

Die steuer- und sozialpolitischen Maßnahmen wirken aufgrund ihrer Ausgestaltung und der persönlichen Ein-

kommensverhältnisse (landwirtschaftliche und sonstige Einkünfte) betrieblich sehr unterschiedlich. Abbildung 2 weist die **kumulierten Häufigkeiten der Änderungen des verfügbaren Einkommens** aus⁷⁾. Die 1999 geltenden Maßnahmen führen in 99 % der Einzelunternehmen zu Belastungen. In etwa der Hälfte der Betriebe sinken die verfügbaren Einkommen um bis zu 5 %. In etwa 10 % der Betriebe sind Einkommenseinbußen von mehr als 20 % zu erwarten; dabei dürfte es sich überwiegend um einkommensschwache Betriebe handeln. Durch die ab 2000 geltenden Maßnahmen verstärken sich die Einkommenseinbußen in einem größeren Anteil der Betriebe, denn es treten neue Einbußen von 15 % der verfügbaren Einkommen in 30 bis 40 % der Betriebe auf. Es dürfte sich dabei überwiegend um Betriebe handeln, die keine oder nur geringe ESt bezahlen, deshalb von der Tarifabsenkung nicht oder nur wenig profitieren, aber andererseits von den o. g. Belastungen betroffen sind. Von der mehrstufigen Absenkung des ESt-Tarifs profitieren vor allem einkommensstarke Unternehmer. Bei dem in 2005 geltenden ESt-Tarif haben 10 % der Betriebe höhere verfügbare Einkommen zu verzeichnen; damit ist der Anteil der Gewinner aber deutlich geringer als der der Verlierer.

Die Belastungseffekte der steuer- und sozialpolitischen Maßnahmen werden nur in einem sehr geringen Teil der Unternehmen durch die Tarifabsenkung einschließlich der an die ESt gekoppelten Kirchensteuer und des Solidaritätszuschlags aufgewogen; per Saldo resultieren daraus negative Einkommenseffekte. 1999 belaufen sich die durchschnittlichen Nettobelastungen der Einzelunternehmen auf 2 501 DM, dies sind –5,6 % der 1997 verfügbaren Einkommen (Abbildung 3). Zum Teil sind diese Einbußen auf die ‚realitätsnähere‘ Einkommensermittlung nach § 13a EStG zurückzuführen. Die Zahl der Landwirte mit Durchschnittssatzgewinnermittlung verringert sich deutlich. Die Einkommensermittlung mit Bezug zum Wirtschafts- bzw. Hektarwert führt vor allem in NE-Betrieben zu höheren Einkommen als nach § 13 a EStG alte Fassung, bei denen für NE-Betriebe niedrige Standard-AK-Bedarfswerte galten. Haupterwerbsbetriebe haben signifikant höhere Einbußen zu erwarten, wobei die Gruppe mit bis zu 50 TDM StBE mit Einbußen von 7,5 % jeweils am stärksten betroffen ist (Abbildung 3).

Unter den Rahmenbedingungen des Jahres 2000 treten zusätzliche Belastungen u. a. durch die Anhebung der Ökosteuer sowie die Kürzung und Begrenzung der Gasölbetriebsbeihilfe auf. Andererseits führt die Tarifabsenkung und die Anhebung des Kindergelds noch zu keiner signifikanten Entlastung. Dadurch sinkt das verfügbare Einkommen um 8,5 %. In NE-Betrieben < 15 TDM StBE treten Einkommenseinbußen von 4,3 % auf; in der Größenklasse > 15 000 DM liegen sie bei 6,4 %. Die Einkommenssituation der HE-Betriebe verschlechtert sich zunehmend, wobei die Gruppe mit bis zu 50 TDM StBE Einkommenseinbußen von 12 % zu verzeichnen hat. In HE-Betrieben mit < 100 TDM StBE treten Einbußen von 10,2 % auf, in der Größenklasse > 100 TDM StBE von 9,5 %.

Im Jahr 2001 ergeben sich zusätzliche Belastungen durch die weitere Anhebung der Ökosteuer sowie die Abschaffung des Steuerabzugsbetrags. Entlastend wirkt die im

7) Für die Berechnung der Häufigkeitsverteilungen wurden die einzelbetrieblichen Ergebnisse nicht gewichtet.

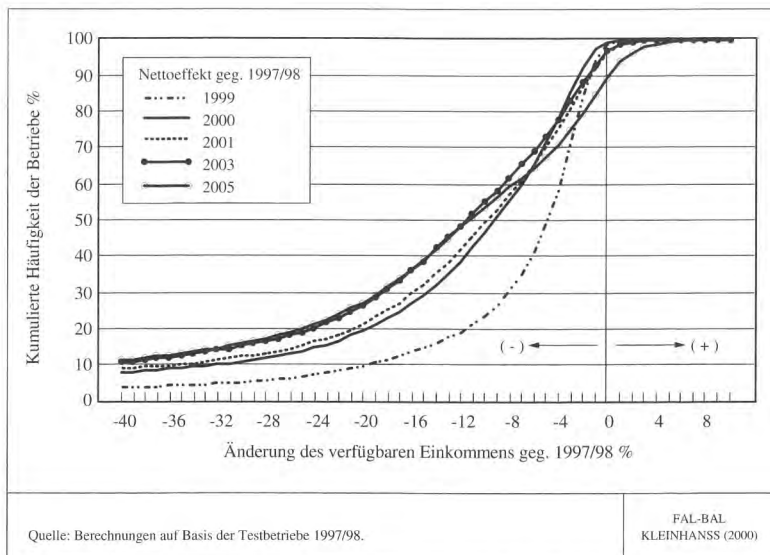


Abbildung 2: Relative Einkommenseffekte der steuer- und sozialpolitischen Maßnahmen in Einzelunternehmen

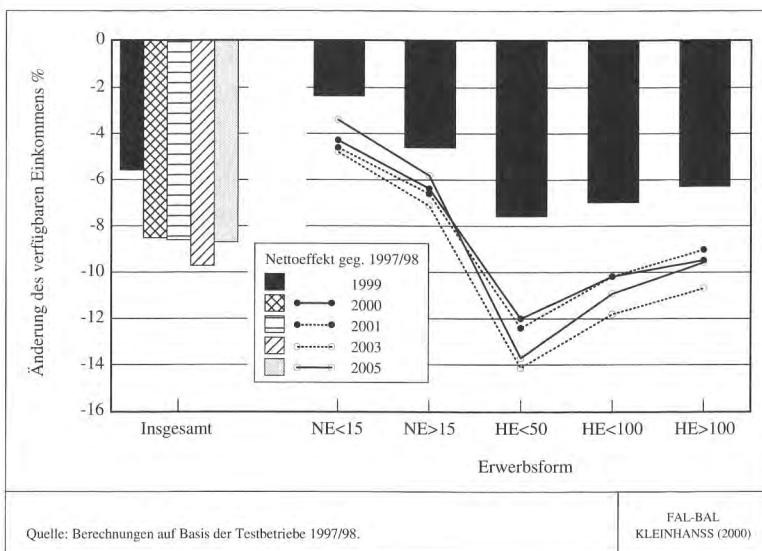


Abbildung 3: Durchschnittliche Einkommenseffekte der steuer- und sozialpolitischen Maßnahmen nach Erwerbsform - Einzelunternehmen

Rahmen der Unternehmenssteuerreform vorgezogene stärkere ESt-Tarifabsenkung. Die zusätzlichen Be- und Entlastungen gleichen sich in NE-Betrieben und HE-Betrieben <50 TDM StBE aus, so dass die Einkommenseffekte mit denen des Vorjahres vergleichbar sind. Die einkommensstärkeren HE-Betriebe haben durch die Tarifabsenkung niedrigere ESt (sowie Kirchensteuer und Solidaritätszuschlag) zu entrichten; die Einkommenseinbußen belaufen sich dann auf 9 % in Betrieben mit mehr als 100 TDM StBE.

Durch den weiteren Anstieg der Ökosteuer bis 2003 treten zusätzliche Belastungen auf, die insbesondere in den HE-Betrieben < 50 TDM StBE nicht durch Entlastungen bei der Einkommensteuer kompensiert werden. Die verfügbaren Einkommen sinken um 14,1 %. Entlastungen infolge der Senkung des ESt-Tarifs kommen nur wenig zum Tragen, weil bei der Einkommensermittlung nach § 13a EStG

die o. g. Belastungen steuerlich nicht geltend gemacht werden können oder weil ein bestimmter Teil der Betriebsleiter bereits in der Ausgangssituation keine oder nur geringe Einkommensteuern zu zahlen hat.

Trotz der deutlichen Tarifabsenkung verbleibt in 2005 noch eine Nettobelastung von durchschnittlich 3 890 DM; dies bedeutet einen Rückgang des verfügbaren Einkommens um 8,7 %. In NE-Betrieben treten Einkommenseinbußen zwischen 3 und 6 % auf, während HE-Betriebe Einbußen zwischen 13,7 % (<50 TDM StBE) und 9,6 % (>100 TDM StBE) zu verzeichnen haben. Der Anteil der Gewinner beläuft sich auf 10 %; er liegt in NE-Betrieben mit <15 bzw. >15 TDM StBE bei 26 bzw. 14 % und bei 6/12/8 % in HE-Betrieben mit <50/<100/>100 TDM StBE. HE-Betriebe haben im betrachteten Zeitraum beträchtliche Einkommenseinbußen zu erwarten, weil den deutlichen Belastungen durch steuer- und sozialpolitische Maßnahmen relativ geringe Entlastungen durch Senkung des ESt-Tarifs gegenüberstehen. Einkommensschwache Betriebe, die wegen ihres niedrigen Einkommensniveaus häufig gar keine ESt zu bezahlen haben, haben zwar Belastungen, aber keine signifikanten Entlastungen zu erwarten.

Die relativen Einkommenseffekte zwischen den verschiedenen Betriebsformen unterscheiden sich nicht sehr wesentlich, weshalb auf eine Interpretation der in Tabelle 1 ausgewiesenen Ergebnisse verzichtet wird.

Aus den dargestellten Modellergebnissen lassen sich folgende Schlüsse ziehen:

- Die steuer- und sozialpolitischen Maßnahmen führen zu erheblichen Belastungen für landwirtschaftliche Einzelunternehmen, die durch die vorgesehenen Entlastungsmaßnahmen über die Senkung des ESt-Tarifs bei weitem nicht aufgewogen werden.
- Nebenerwerbsbetriebe sind in geringerem Maße betroffen als HE-Betriebe. Aufgrund ihrer vor allem aus nichtselbständiger Tätigkeit resultierenden Einkommen profitieren sie zwar von der ESt-Tarifabsenkung insbesondere in 2005. Andererseits haben sie auch Belastungen aus den steuer- und sozialpolitischen Maßnahmen zu tragen, so dass sie zumindest schlechter gestellt sind als außerlandwirtschaftlich Beschäftigte.
- In den HE-Betrieben werden die Belastungen durch die vorgesehenen Entlastungsmaßnahmen bei weitem nicht aufgewogen, weil nur wenige Betriebe von den reduzierten Steuersätzen der Ökosteuer profitieren und die Tarifabsenkung nur zu einer geringen Absenkung der Einkommensteuer, vor allem in Hauptidealbetrieben < 50 TDM StBE, führt.

Tabelle 2: Auswirkungen steuerpolitischer Maßnahmen in Juristischen Personen

STBE-Klasse Betriebe	Tausend DM Anzahl	Insgesamt 352	<500 16	<1000 71	<1500 86	<2000 66	<2500 51	<3000 24	>3000 38
Betriebliche Angaben									
LF	ha	1535,3	415,6	880,8	1305,1	1598,5	1995,1	2372,4	2858,6
AK_entlohnt	Ak	35,9	7,6	15,6	24,9	39,1	46,6	61,4	86,4
Ø Überschuss 1996/97-1997/98	DM	-12021	-30224	-35799	-27480	12953	70803	-28244	-65969
Be- (+) und Entlastungen (-) der 'vor Steuern' wirkenden steuerpolitischen Maßnahmen									
Ldw. Unfallversicherung	DM	6052	1655	3432	5200	6246	9597	9428	8800
Gasölbetriebsbeihilfe	DM	58437	7779	27716	47946	64914	83108	84876	115823
Erm. Rentenversicherung									
1999	DM	-4753	-1148	-2104	-3377	-5061	-6347	-7762	-11172
2000	DM	-5941	-1435	-2630	-4221	-6326	-7933	-9702	-13964
2003	DM	-7130	-1722	-3156	-5065	-7591	-9520	-11642	-16757
Ökosteuern									
1999	DM	12702	4377	6599	9842	13846	16332	19273	26230
2000	DM	22128	6817	11294	17167	24302	28815	33967	45475
2003	DM	50408	14138	25380	39142	55669	66262	78047	103210
Belastungen insgesamt									
1999	DM	14001	4884	7927	11666	15032	19583	20940	23859
2000	DM	80676	14816	39813	66093	89136	113587	118569	156134
2003	DM	107768	21850	53373	87224	119238	149447	160708	211076
Jahresüberschuss abzüglich Belastungen									
1999	DM	-26022	-35108	-43726	-39146	-2080	51219	-49183	-89828
2000	DM	-92697	-45041	-75612	-93573	-76184	-42784	-	-222103
2003	DM	-119789	-52074	-89172	-114704	-106285	-78645	-	-277045
Steuern (KSt, GST, Soli-Zuschlag)									
1996/97-1997/98	DM	40422	11937	16358	32095	57221	84780	36677	37416
2003 (KSt 40 %)	DM	19669	8136	8184	12864	29692	48643	9793	14173
2003 (KSt 25 %)	DM	13656	5554	5577	8725	20618	34322	6807	9834
Einkommen nach Steuern									
1996/97-1997/98	DM	-52443	-42162	-52157	-59575	-44268	-13978	-64921	-103385
2003 (KSt 40 %)	DM	-139458	-60210	-97356	-127568	-135978	-127288	-198745	-291218
2003 (KSt 25 %)	DM	-133446	-57628	-94749	-123428	-126903	-112967	-195759	-286879
Änderung des Einkommens nach Steuern 2003 geg. 1996/97-1997/98									
Nettoeffekt (KSt 40 %)	DM	-87015	-18049	-45198	-67992	-91709	-113310	-133824	-187834
Nettoeffekt (KSt 25 %)	DM	-81003	-15466	-42592	-63853	-82635	-98989	-130838	-183494
<i>Quelle: Berechnungen auf Basis der Testbetriebe 1997/98, mit Hochrechnungsfaktoren gewichtete Durchschnitte.</i>								FAL-BAL KLEINHANSS (2000)	

4 Entlastungs- und Belastungseffekte der geplanten Unternehmenssteuerreform

Neben den bereits angedeuteten Tarifsenkungen bei der Einkommensteuer ist eine umfassende Unternehmenssteuerreform vorgesehen, die zum 1.1.2001 in Kraft treten soll. Sie ist insbesondere für die im Folgenden zu behandelnden Kapitalgesellschaften von Bedeutung.

Die Körperschaftssteuer wird auf 25 % gesenkt. In diesem Zusammenhang wird für Kapitalgesellschaften das körperschaftssteuerliche Vollarrechnungsverfahren durch das sogenannte Halbeinkünfteverfahren substituiert. Dabei werden die Gewinne einheitlich mit 25 % definitiv belastet. Die Ausschüttungen an die Anteilseigner werden aufgrund der vorherigen definitiven Besteuerung bei der Kapitalgesellschaft nur zur Hälfte mit den individuellen Einkom-

mensteuertarifen belastet. Den Personengesellschaften und Einzelunternehmern wird ein Wahlrecht eingeräumt, sich entweder wie eine Kapitalgesellschaft besteuern zu lassen oder ihre Einkommensteuer durch die Anrechnung des doppelten Gewerbesteuermessbetrags auf die zu zahlende Einkommensteuer zu reduzieren. Dabei bleibt die Gewerbesteuer weiterhin als Betriebsausgabe abzugsfähig. Die potenziellen Entlastungseffekte dieser geplanten Maßnahmen werden in Kapitel 4.1 dargestellt. Daneben wird eine Gegenfinanzierung im Rahmen der Unternehmenssteuerreform vorgesehen. Die für die Landwirtschaft besonders interessanten Modifikationen und ihrer Belastungseffekte, die in Kapitel 4.2 dargestellt werden, sind insbesondere zu streichende Steuervergünstigungen sowie reduzierte Abschreibungssätze.

4.1 Potenzielle Entlastungseffekte der Unternehmenssteuerreform

Hinsichtlich der Entlastungseffekte stehen u. a. das Halbeinkünfteverfahren im Zusammenhang mit einem abgesehenen Körperschaftssteuerbefreiung im Mittelpunkt der Unternehmenssteuerreform. Aus diesem Grund konzentrieren sich die folgenden Berechnungen auf die körperschaftsteuerpflichtigen Juristischen Personen im Bereich der Landwirtschaft. Die **Belastungen** durch Ökosteuern und höhere Beiträge für die Unfallversicherung belaufen sich 1999 im

zugrunde liegenden Berechnungsmethode keine Ertragssteuern und haben deshalb auch keine steuerlichen Entlastungseffekte zu erwarten. Die Belastungen durch o. g. Maßnahmen schlagen dann voll auf die Fehlbeträge durch.

Im Hinblick auf die Unternehmenssteuerreform ist von besonderem Interesse, ob die o. g. Belastungen durch die Senkung der Körperschaftssteuer von früher 45 % auf 25 % aufgewogen bzw. sogar überkompensiert werden können. Vergleichend dazu werden im Folgenden auch die Wirkungen unter Beibehaltung der derzeit geltenden Körperschaftssteuer von 40 % dargestellt (ohne Unternehmenssteuerreform).

Abbildung 4 stellt die Häufigkeitsverteilung der Einkommensänderungen nach Steuern dar. **Ohne Unternehmenssteuerreform** (KSt = 40 %) treten in 10 %⁸⁾ der Unternehmen Einbußen von bis zu etwa 20 000 DM auf; positive Einkommenseffekte sind nur in 1 % der Juristischen Personen zu erwarten. In der Hälfte der Unternehmen belaufen sich die Einkommenseinbußen auf bis zu 80 000 DM und ein Anteil von 10 % hat schließlich Einbußen von mehr als 170 000 DM zu verzeichnen. **Mit der Unternehmenssteuerreform**, also mit Absenkung der Körperschaftssteuer auf 25 %, verschiebt sich die Häufigkeitsverteilung in Richtung positiver Einkommenseffekte. In 7 % der Juristischen Personen steigen die Einkommen nach Steuern, in Einzelfällen um mehr als 100 000 DM. Dabei handelt es sich ausschließlich um Unternehmen mit relativ hohen Jahresüberschüssen in der Referenz. In weiteren 10 % der Juristischen Personen sind Einbußen von bis zu 20 000 DM zu erwarten. Unternehmen, die aufgrund niedriger oder negativer Jahresüberschüsse keine Gewerbe- und Kirchensteuer zahlen, können keine steuerliche Entlastung durch Senkung der Körperschaftssteuer realisieren, während sie von den o. g. sonstigen steuerlichen Belastungen nicht ausgenommen sind.

In den nach StBE differenzierten Gruppen ergeben sich folgende Auswirkungen (Abbildung 5 und Tabelle 2): Bei diesem Aggregationsniveau weisen alle Gruppen bereits in der Referenz (1997) Jahresfehlbeträge auf, wobei die Unterschiede zwischen den unterschiedlichen Betriebsgrößen vergleichsweise gering sind. Die Gruppe der Juristischen Personen mit bis zu 500 TDM StBE hat in 2003 Einkommenseinbußen von 18 000 DM bei einem KSt-Satz von 40 % bzw. von 15 000 DM bei einem KSt-Satz von 25 % zu erwarten. Mit zuneh-

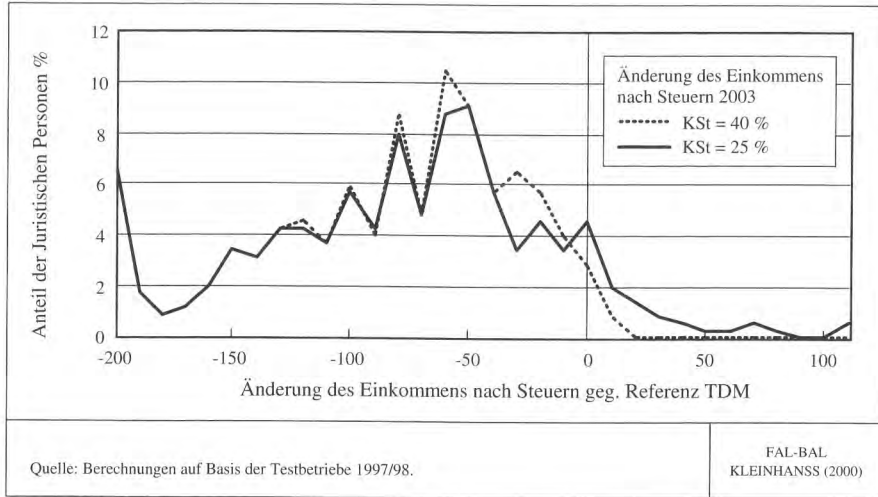


Abbildung 4: Nettoeffekte der steuerpolitischen Maßnahmen in Juristischen Personen

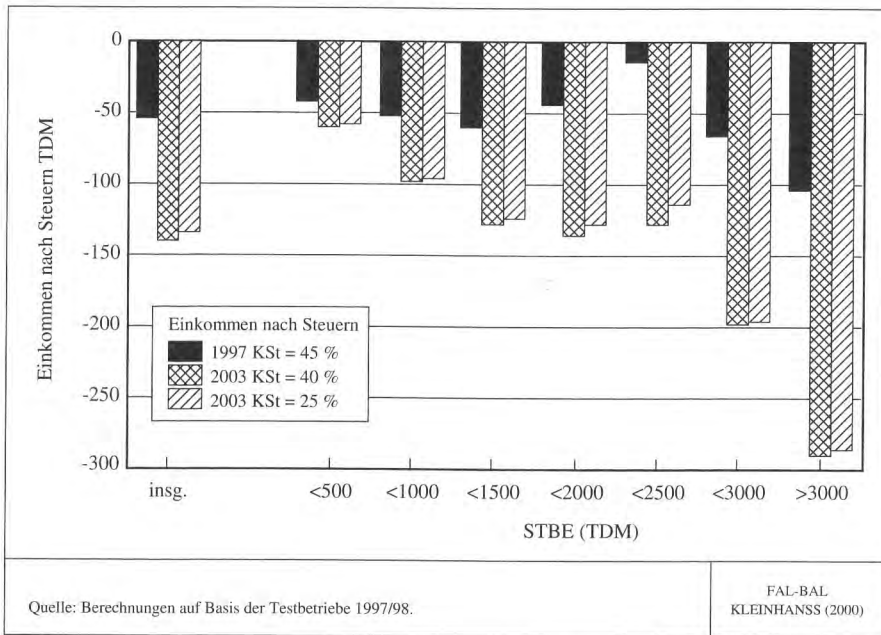


Abbildung 5: Auswirkungen der steuerpolitischen Maßnahmen auf das Einkommen in Juristischen Personen

Durchschnitt der Juristischen Personen auf 14 000 DM (Tabelle 2). Vor allem durch die Begrenzung der Gasölbeihilfe steigen sie im Jahr 2000 auf 80 676 DM an und erreichen in 2003 107 768 DM. Diese Belastungen wirken sich nur in solchen Unternehmen auf die Gewerbe- und Körperschaftssteuer aus, die überhaupt Steuern auf Erträge bezahlen. Unternehmen mit einem Gewerbeertrag nahe null bzw. Jahresfehlbeträgen bezahlen nach der

8) Die hier genannten Anteile beziehen sich auf die kumulierte Häufigkeitsverteilung, die hier nicht dargestellt wird.

mender Größe der Unternehmen nehmen die Fehlbeträge stark zu. Der Einfluss der Unternehmenssteuerreform in Form der niedrigeren KSt wirkt sich nur in der Gruppe der Juristischen Personen <2 500 TDM StBE stärker aus; dies ist auch die einzige Gruppe, in der in der Referenz in einem größeren Anteil der Unternehmen hohe Jahresüberschüsse erwirtschaftet wurden. In den sonstigen Gruppen sind die Unterschiede zwischen hohen und niedrigen KSt-Sätzen gering, weil jeweils ein großer Anteil von Betrieben mit Fehlbeträgen in der Referenz vorhanden ist bzw. mit Umkehrung positiver in negative Einkünfte unter dem Einfluss der Belastungen.

4.2 Belastungseffekte durch die Gegenfinanzierungsmaßnahmen

Zu den Belastungseffekten der Unternehmenssteuerreform zählen der abzusenkende Abschreibungsprozentsatz für bewegliche Wirtschaftsgüter von 30 auf 20 % bei gleichzeitiger Reduktion der Obergrenze vom Dreifachen auf das Zweifache der linearen Abschreibung (§ 7 II EStG), die Abschaffung der Anspar- und Sonderabschreibungen nach § 7g EStG, die Verringerung der jährlichen linearen Abschreibung auf Betriebsgebäude von 4 auf 3 % und schließlich eine Verlängerung der Abschreibungszeiten für bewegliche Wirtschaftsgüter. Letzteres ist auf eine entsprechende BFH-Rechtsprechung (BFH, X R 78/94, BStBl 1998 II S. 59) zurückzuführen und daher nicht unbedingt Bestandteil der Unternehmenssteuerreform. Dennoch wird sie hier einbezogen, da sich auch diese Maßnahme auf die vorzunehmende Abschreibung auswirkt. Aus einer längeren Nutzungsdauer resultieren niedrigere Abschreibungssätze und somit eine potenziell höhere Steuerbelastung.

Die für die Analyse verwendeten Daten der Agrarberichtserstattung beziehen sich auf die Bruttoinvestitionen bei beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens, auf das zu versteuernde Einkommen (unter der Berücksichtigung der entsprechenden Grenzsteuersätze) und auf das verfügbare Einkommen von Einzelunternehmen. Mit der Kombination dieser Kennzahlen sind die Belastungseffekte anhand eines dynamischen Verfahrens zu quantifizieren (vgl. BAHRS, 2000, in diesem Heft). Dabei kommt der Differenzierung nach dem zu versteuernden Einkommen besondere Bedeutung zu. Die Vorteilhaftigkeit von Abschreibungen ist abhängig vom Grenzsteuersatz und dieser wiederum vom zu versteuernden Einkommen.

Grundsätzlich gelten für neue Investitionen ab dem Jahr 2001 veränderte Abschreibungsbedingungen, die während der betrieblichen Nutzungsdauer der Wirtschaftsgüter zu einer veränderten Verteilung der Gewinne im Zeitablauf führen.

Bezüglich der Belastungseffekte von reduzierten Abschreibungsmöglichkeiten muss zwischen Abschreibungen bei beweglichen (§ 7 I und II EStG) sowie unbeweglichen Wirtschaftsgütern (§ 7 IV EStG) des Anlagevermögens differenziert werden, da sie unterschiedliche Investitionsverläufe aufweisen.

4.2.1 Ergebnisse der Berechnungen für bewegliche Wirtschaftsgüter

Die Ergebnisse zeigen, dass die geplanten Änderungen prinzipiell zu höheren zu versteuernden Einkommen führen,

die sich im Zeitablauf abbauen. Jedoch ist bezüglich der Betroffenheit bei den Landwirten zwischen verschiedenen Merkmalen zu unterscheiden. Dazu wird auf die Tabelle 3 verwiesen.

Tabelle 3: Kumulative Auswirkungen der geringeren degressiven AfA sowie der Abschaffung der Sonder-AfA nach § 7g EStG auf das verfügbare Einkommen (Y) in Einzelunternehmen

Schichtungsmerkmale	Geringeres verfügbares Y (DM) pro Jahr	Anzahl der Betriebe	Anteil der Einkommenseinbuße am gesamten Y (%)
	I	II	III
Betriebsformen und zu versteuerndes Einkommen (DM)			
M 40 000- 60 000	1 924	315	1,9
M 60 000-100 000	2 923	352	2,9
M >100 000	5 683	368	3,4
F 40 000- 60 000	1 400	138	1,5
F 60 000-100 000	2 067	356	2,1
F >100 000	2 959	151	1,9
V 40 000- 60 000	1 488	138	1,5
V 60 000-100 000	2 176	206	2,1
V >100 000	4 770	143	3,1
X 40 000- 60 000	1 354	76	1,4
X 60 000-100 000	2 306	64	2,3
X >100 000	4 512	24	3,5
Sonstige:			
40 000- 60 000	891	68	0,9
60 000-100 000	967	72	0,9
>100 000	2 127	47	1,5
Regionen			
Nord ¹	1 154	4 011	2,6 ⁴
Mitte/Süd ²	760	2 908	1,9 ⁴
NBL ³	3 048	847	5,2 ⁴

¹ Schleswig-Holstein, Niedersachsen, Nordrhein-Westfalen. – ² Sonstige 'alte' Bundesländer. – ³ Neue Bundesländer. – ⁴ Es wird bei der Differenzierung nach Regionen vereinfachend unterstellt, dass auf alle beweglichen Wirtschaftsgüter die vollen Abschreibungsmöglichkeiten angewendet werden. Aus diesem Grund ergeben sich Friktionen zu den Differenzierungen nach Betriebsformen. Hier werden gestaffelte Abschreibungsnutzungen unterstellt, die mit der Höhe des zu versteuernden Einkommens zunehmen

Quelle: BAHRS, Berechnungen anhand der Daten des Testbetriebsnetzes.

Differenzierung nach Betriebsformen

Marktfruchtbetriebe werden aufgrund der hohen Bruttoinvestitionen sowie der durchschnittlich höchsten zu versteuernden Einkommen (zvE)⁹ am stärksten durch die eingeschränkten AfA belastet. Das trifft sowohl hinsichtlich der absoluten Belastung (Tabelle 3, Spalte I) als auch der relativen Belastung in Bezug auf das verfügbare Einkommen zu (Tabelle 3, Spalte III). Bei anderen Betriebsformen sind die Einbußen geringer; dies gilt insbesondere für Futterbaubetriebe mit einem hohen zu versteuernden Einkommen. Hier sind die Bruttoinvestitionen in bewegliche Wirtschaftsgüter sehr niedrig. Über 25 % der analysierten Futterbaubetriebe haben ein zu versteuerndes Einkommen von mehr als 40 000 DM. Für diese Betriebe sind verringerte verfügbare Einkommen aufgrund der reduzierten Abschreibung feststellbar. Für den größten Teil der Futterbaubetriebe ergeben sich jedoch keine Konsequenzen aus den niedrigeren Abschreibungssätzen. Grundsätzlich können nur die Betriebs-

⁹ Annähernd 20 % aller ausgewerteten Marktfruchtbetriebe haben ein höheres zvE als 100 000 DM.

leiter von den verringerten Abschreibungen betroffen sein, die ein ausreichend hohes zu versteuerndes Einkommen realisieren. Betriebsleiter mit einem zVE von mehr als 100 000 DM tragen absolut und relativ den größten Anteil der Gegenfinanzierungsmaßnahmen in der Landwirtschaft.

Differenzierung nach Regionen

Der Einfluss des zVE spiegelt sich neben den einzelnen Betriebsformen und Einkommensklassen auch in regionalen Unterschieden wider (absolut und relativ). Insbesondere die landwirtschaftlichen Betriebe in den Neuen Bundesländern (NBL) werden von den veränderten Abschreibungsmöglichkeiten betroffen. Dies ist zum einen durch den hohen Anteil an Marktfruchtbetrieben zu erklären, die besonders in den NBL sehr hohe Bruttoinvestitionen aufweisen. Gleichzeitig werden die höchsten durchschnittlichen zVE von den Betriebsleitern erzielt, die Marktfruchtbetriebe führen. Annähernd 25 % aller analysierten landwirtschaftlichen Betriebe weisen ein zVE von durchschnittlich 200 000 DM auf. Diese Tendenz wird sich in Zukunft noch verstärken, da keine Sonderabschreibungsmöglichkeiten mehr bestehen (in der Vergangenheit Fördergebietsgesetz) und dadurch das zVE automatisch ansteigt (bei gleichbleibend unterstellten Ertragsbedingungen). Darüber hinaus ist zu bedenken, dass durch die früheren Abschreibungsmöglichkeiten viele bewegliche Wirtschaftsgüter auf null abgeschrieben sind. Werden diese Wirtschaftsgüter bei Neuanschaffungen in Zahlung gegeben, werden stille Reserven aufgedeckt, die das zVE weiter erhöhen. Zumindest für die nächsten Jahre werden damit die ausgewiesenen Einbußen für die landwirtschaftlichen Betriebsleiter in den NBL noch stärker sein. Darüber hinaus ist zu vermuten, dass die Investitionsneigung in den NBL abnehmen wird. Die beweglichen Wirtschaftsgüter werden wahrscheinlich länger genutzt werden als bislang. Allerdings ist auch zu berücksichtigen, dass insbesondere die Unternehmen in den NBL aufgrund ihrer überdurchschnittlichen Größe die Wirtschaftsgüter besser auslasten können. Damit kann sich die Möglichkeit ergeben, über leistungsabhängige Abschreibung kürzere Nutzungszeiträume im Vergleich zu den von der Finanzverwaltung angewendeten Abschreibungstabellen anzusetzen. Dies kann wiederum im Vergleich zu den Alten Bundesländern bedeuten, überdurchschnittlich hohe Abschreibungsätze nutzen zu können.

4.2.2 Ergebnisse der Berechnungen für Wirtschaftsgebäude

Für Neuinvestitionen in Bauten werden jährlich ca. 3,6 Mrd. DM ausgegeben (DBV, 2000, D 3). Veredlungsbetriebe zählen zu den Betriebsformen mit den höchsten Bruttoinvestitionen in Wirtschaftsgebäude mit langer Nutzungsdauer. Daneben sind aber auch Futterbaubetriebe zu nennen. Für sie trifft die Absenkung der AfA nach § 7 IV EStG vorwiegend zu. Marktfruchtbetriebe erstellen häufig Hallen etc. in Leichtbauweise, für die aufgrund der kürzeren Nutzungsdauer andere (höhere) AfA-Sätze gelten¹⁰).

Die folgenden Berechnungen werden losgelöst von den Jahresabschlüssen der Agrarberichterstattung durchgeführt, da Gebäudeinvestitionen lediglich in großen Intervallen stattfinden. Mit den vorliegenden Daten wären deshalb we-

nig repräsentative Ergebnisse zu erzielen. Aus diesem Grund werden verschiedene Simulationen mit unterschiedlichen Investitionsvolumina und Grenzsteuersätzen vorgenommen (siehe Tabelle 4). Damit können die unterschiedlichen Wirkungen auf das verfügbare Einkommen berechnet werden. Anhand dieser Berechnungen sind deduktiv die finanziellen Konsequenzen für einzelne Betriebsformen oder Einkommensklassen abzuleiten.

Tabelle 4: Auswirkungen der geringeren AfA nach § 7 IV EStG für Wirtschaftsgebäude auf das verfügbare Einkommen (Y) landwirtschaftlicher Betriebsleiter in Abhängigkeit von der Investitionshöhe sowie vom Grenzsteuersatz

Analysetyp	Auswirkungen auf verfügbares Y pro Jahr (DM)		
	Grenzsteuersatz		
	30 %	40 %	50 %
Investitionsvolumen (DM)			
300 000	360	480	600
500 000	600	799	999
800 000	959	1 279	1 599

Quelle: BAHRs, eigene Berechnungen

In Anbetracht der relativ geringen zVE der Futterbaubetriebe sind die reduzierten Abschreibungen für Wirtschaftsgebäude nicht sehr erheblich. Bei der Vielzahl dieser Investitionen sind aufgrund der niedrigen zVE keine geringeren verfügbaren Einkommen erkennbar oder es sind geringe Grenzsteuersätze mit moderaten Auswirkungen auf das verfügbare Einkommen festzustellen. In Veredlungsbetrieben ergibt sich ein anderes Bild¹¹). Hier wirken die verringerten Abschreibungen z. T. stark kumulativ reduzierend auf das zVE. Allerdings sind die zVE von Veredlungsbetrieben starken Schwankungen unterworfen (vgl. Agrarbericht, div. Jgg.), so dass nicht generell über den gesamten Betrachtungszeitraum mit erheblichen negativen Auswirkungen auf das verfügbare Einkommen gerechnet werden muss.

Tabelle 5: Kumulative Auswirkungen der geringeren degressiven und Gebäude-AfA sowie der Abschaffung der Sonder-AfA nach § 7g EStG auf das verfügbare Einkommen (Y) in Veredlungsbetrieben

Schichtungsmerkmale	Geringes verfügbares Y (DM) pro Jahr	Anzahl der Betriebe		Anteil Einkommenseinbuße am gesamten verbaaren Y
		I	II	
Verfügbares Einkommen (DM)				
40 000- 60 000	1 988	138		2,5
60 000-100 00	2 776	206		2,9
>100 000	5 569	143		3,6

Quelle: BAHRs, Berechnungen anhand der Daten des Testbetriebsnetzes.

Mit diesen Annahmen sowie den Berechnungen der Tabelle 5 wird ein zusätzliches Berechnungstableau erstellt, das kumulativ alle eingeschränkten Abschreibungsätze bei Veredlungsbetrieben beispielhaft berücksichtigt § 7 II EStG (degressive AfA), § 7g EStG (Sonder-AfA) sowie § 7 IV EStG ("Gebäude-AfA"). Dabei wird eine Investition von 500 000 DM unterstellt¹²). Mit diesen Annahmen verringert

10) Hier greifen die zu erwartenden verlängerten ND aufgrund der AfA-Tabellen 2001.

11) Gemischtbetriebe (X) sind zwischen den F- und V-Betrieben einzuordnen.

12) Bei den Berechnungen für die Gebäudeabschreibungen müssen auf-

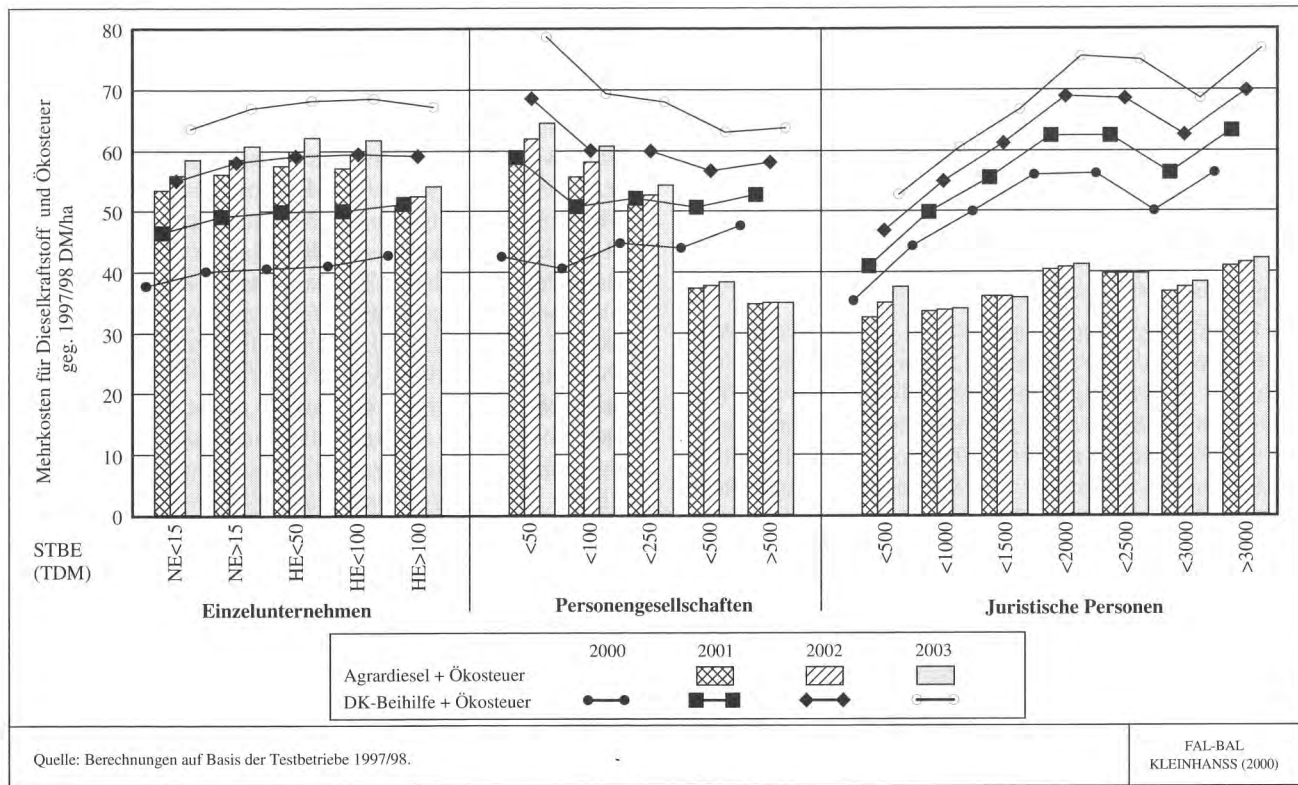


Abbildung 6: Mehrkosten durch Ökosteuer und Änderung der Besteuerung für Dieselkraftstoff in der Landwirtschaft

sich das verfügbare Einkommen durch die verschlechterten Gebäudeabschreibungen weiter um 0,5 bis 1 Prozentpunkt (vgl. dazu Tabelle 3).

5 Agrardiesel im Vergleich mit dem derzeitigen System der Treibstoffbesteuerung

Durch Änderungen im System der Treibstoffbesteuerung ist die Landwirtschaft in besonderer Weise betroffen. Einerseits wurde die Gasölbetriebsbeihilfe in 2000 um 11,15 Pf/l Dieselkraftstoff auf 30 Pf/l gesenkt und das Beihilfevolumen auf 3 000 DM je Unternehmen begrenzt. Im Gegenzug steigt die Steuerbelastung durch die Ökosteuer stufenweise von 6 Pf/l in 1999 auf 30 Pf/l in 2003 an, so dass in der Endstufe eine Mehrbelastung von 41,15 Pf/l entsteht, ohne die Begrenzung der Beihilfe auf 3 000 DM je Unternehmen zu berücksichtigen. Landwirtschaftliche Unternehmen sind davon besonders betroffen, weil Treibstoffe mit den größten Anteil der Energiekosten ausmachen und andererseits ermäßigte Ökosteuersätze für Treibstoffe nicht vorgesehen sind.

Aufgrund dieser Belastungen hat sich eine intensive Diskussion in der Öffentlichkeit entzündet. In Verhandlungen zwischen Landwirtschafts- und Finanzminister wurde Anfang diesen Jahres eine Lösungsalternative unter dem Begriff „Agrardiesel“ vereinbart, bei der ab 2001 ein gesonderter Steuersatz für den in der Landwirtschaft eingesetzten Dieselkraftstoff von 57 Pf/l gelten soll. Die für 2002 und 2003 vorgesehene Anhebung der Ökosteuer schlägt sich dann nicht mehr in einer höheren Mineralölsteuer für den in

der Landwirtschaft eingesetzten Dieselkraftstoff nieder; ferner wird die derzeitige Beihilfebegrenzung aufgehoben. Allerdings entfällt dann die Gasölbetriebsbeihilfe.

Unter Berücksichtigung der bisherigen und vorgesehenen Regelungen ergibt sich für den in der Landwirtschaft eingesetzten Dieselkraftstoff eine effektive Mineralölsteuerbelastung¹³⁾ von 21 Pf/l in 1998, 27 Pf/l in 1999, 44 Pf/l in 2000¹⁴⁾ und 57 Pf/l ab 2001 (top agrar, 2000). Bei Fortführung des derzeitigen Systems Ökosteuer plus gekürzte Gasölbetriebsbeihilfe hätte die effektive steuerliche Belastung in 2001 50 Pf/l betragen, 2002 56 Pf/l bzw. ab 2003 62 Pf/l. Die effektive Steuerbelastung ist in 2001 mit dem System „Agrardiesel“ um 7 Pf/l höher als bei Fortführung des bisherigen Systems „Gasölbetriebsbeihilfe plus Ökosteuer“ (ohne Berücksichtigung der betrieblichen Begrenzung). Erst in 2003 ergibt sich eine Entlastung um 5 Pf/l.

Die Auswirkungen dieser Beschlüsse sind in Abbildung 6 dargestellt, wobei Mehrkosten aus der Ökosteuer für alle Energieträger sowie die unterschiedlichen steuerlichen Belastungen für Dieselkraftstoff gegenüber 1997 (ohne Ökosteuer, unbegrenzte Gasölbetriebsbeihilfe von 41,15 Pf/l) zusammengefasst sind. Die Säulen stellen die Mehrkosten des Systems „Agrardiesel plus Ökosteuer“ in 2001 bis 2003 gegenüber 1997 dar. Im Vergleich dazu sind die beim derzeitigen System „Kürzung und Begrenzung der Gasölbetriebsbeihilfe plus Ökosteuer“ und dessen Fortführung bis 2003 zu erwartenden Mehrkosten als Kurven dargestellt.

In den **Einzelunternehmen** ergeben sich folgende Auswirkungen:

- Neben- und Haupterwerbsbetriebe bis 100 TDM StBE haben in 2001 beim System Agrardiesel um etwa 10

grund fehlender betriebsindividueller Daten, im Gegensatz zu Kapitel 3.3, Annahmen bezüglich des zVE gemacht werden. Für zVE von 40 bis 60 000 DM wird ein Grenzsteuersatz in Höhe von 25 % angenommen, für zVE in Höhe von 60 bis 100 000 DM 30 % und für darüber hinausgehende zVE in Höhe von 40 %.

13) Die Ökosteuer wird in die Mineralölsteuer eingerechnet.

14) Ohne Berücksichtigung der Begrenzung der Gasölbetriebsbeihilfe auf 3 000 DM/Betrieb.

DM/ha höhere Kosten zu erwarten, in 2002 sind die Kosten nahezu gleich und ab 2003 ergibt sich eine um etwa 5-8 DM/ha niedrigere Belastung als bei Fortführung des derzeitigen Systems.

- Die Gruppe der Haupterwerbsbetriebe mit mehr als 100 TDM StBE wird in 2001 nicht höher belastet und ab 2002 tritt eine Entlastung um 8 bzw. 15 DM/ha ein, weil sie nach dem System Agrardiesel nicht mehr von der Begrenzung der Gasölbetriebsbeihilfe betroffen sind.

In **Personengesellschaften** mit bis zu 250 TDM StBE zeigen sich mit den großen Haupterwerbsbetrieben vergleichbare Auswirkungen. Betriebe mit mehr als 250 TDM StBE erfahren bereits in 2001 eine spürbare Entlastung, die dann in 2003 auf bis zu 30 DM/ha ansteigt. Das heißt, die Belastungen aus Ökosteuer und Steuer für Dieselkraftstoff würden in 2003 um etwa 2/5 zurückgehen.

In den als **Juristische Personen** geführten Unternehmen führt das System Agrardiesel eindeutig zu einer Entlastung, weil im Gegensatz zur 2000 geltenden Gasölbetriebsbeihilfe keine Obergrenze je Unternehmen besteht. In den größten Unternehmen ergeben sich Entlastungen von etwa 25 DM/ha in 2001 und in der Größenordnung von 35 bzw. 40 DM in 2002 bzw. 2003.

Aus diesen Ergebnissen folgt, dass das System Agrardiesel insbesondere solchen Betrieben Vorteile bringt, die von der derzeit geltenden Begrenzung der Gasölbetriebsbeihilfe betroffen sind; dies sind insbesondere flächenstarke Personengesellschaften sowie die vor allem in den neuen Ländern vorkommenden Juristischen Personen. Hingegen sind in Einzelunternehmen im Jahr 2001 deutliche Mehrbelastungen beim System „Agrardiesel“ gegenüber dem System „gekürzte Gasölbetriebsbeihilfe plus Ökosteuer“ zu erwarten.

Erst unter den ab 2003 geltenden Bedingungen hätte das System Agrardiesel auch Vorteile für Einzelunternehmen. Dennoch bleibt für alle Betriebe eine deutliche Mehrbelastung gegenüber 1997. Bei dem vorgesehenen Steuersatz ist mit Agrardiesel keine signifikante Minderung der steuerlichen Belastungen für Energie zu erwarten; dazu wären deutlich niedrigere Steuersätze notwendig, die sich an der durchschnittlichen Besteuerung von Dieselkraftstoff in der Landwirtschaft anderer EU-Mitgliedstaaten orientieren.

6 Zusammenfassung und Schlussfolgerungen

Die Einkommenswirkungen der steuer- und sozialpolitischen Maßnahmen sind im Bereich der Landwirtschaft als relativ ungünstig einzuschätzen. Die Zahl der Verlierer ist weitaus größer als die der Gewinner. Bei den **Einzelunternehmen** haben vor allem kleine Haupterwerbsbetriebe hohe Einkommenseinbußen zu verzeichnen, wodurch die für betriebliches Wachstum erforderliche Eigenkapitalbildung weiter dezimiert wird. In der Endstufe 2005 hat etwa ein Fünftel der Nebenerwerbsbetriebe positive Einkommenseffekte zu verzeichnen, die jedoch zum größten Teil auf die Senkung der ESt für die überwiegend außerlandwirtschaftlichen Einkünfte zurückzuführen sind. Wegen der Belastungseffekte im landwirtschaftlichen Bereich sind die betreffenden Nebenerwerbslandwirte gegenüber früher dennoch schlechter gestellt als außerlandwirtschaftlich Beschäftigte. Bei dem größten Teil der Haupterwerbsbetriebe treten Minderungen des verfügbaren Einkommens in der

Größenordnung bis zu 12 % ein. Diese Ergebnisse für Einzelunternehmen sind im Wesentlichen auch auf Personengesellschaften übertragbar. Differenziert nach Betriebsgrößen werden vor allem die Betriebe im mittleren Betriebsgrößenbereich besonders getroffen. Die maßgebliche Ursache liegt darin, dass diese Betriebe wenig von den Verbesserungen des Einkommensteuertarifs profitieren.

Die starke **Senkung des KSt-Satzes** führt bei **Juristischen Personen** in der Tat dazu, dass einige Unternehmen hohe positive Einkommenseffekte zu erwarten haben, d. h., dass die Belastungseffekte durch die Senkung der Körperschaftssteuer überkompensiert werden. Die Mehrheit der Juristischen Personen, die bisher negative oder niedrige Jahresüberschüsse erwirtschaften und deswegen keine oder nur geringe Steuern bezahlen, haben zunächst keinen Vorteil von der Unternehmenssteuerreform. Insofern sind die Belastungseffekte mit denen der Einzelunternehmen vergleichbar. Andererseits ist anhand der ausgewiesenen Daten zu vermuten, dass die steuerlichen Gestaltungsmöglichkeiten u.a. durch Sonderabschreibungen in einem größeren Teil der Juristischen Personen bisher dahingehend genutzt wurden, die ertragssteuerliche Belastung der Unternehmen sowie die Bedienung von Altschulden möglichst niedrig zu halten. Darüber hinaus dürfte die Unternehmenssteuerreform dazu beitragen, den Anteil thesaurierter Gewinne durch geringere Ausschüttungen und niedrigere Gehälter zu erhöhen. Insofern dürfte der Anteil der Juristischen Personen, die unter Bedingungen der Unternehmenssteuerreform Jahresüberschüsse ausweisen, zunehmen.

Die Juristischen Personen werden auf der anderen Seite auch von den Mehrbelastungen durch die Ökosteuer, die Senkung und Begrenzung der Gasölbetriebsbeihilfe und die Anhebung der Beiträge zur Unfallversicherung betroffen. Somit profitiert per Saldo nur eine relativ kleine Teilmenge der Juristischen Personen von den soeben genannten Neuregelungen (ohne die reduzierten Abschreibungen zu berücksichtigen).

Landwirtschaftliche Betriebe sind nur selten mit Gewerbesteuer belastet. Deshalb werden landwirtschaftliche Betriebsleiter aus dem vorgesehenen pauschalen Abzug der Gewerbesteuer von der Einkommensteuer kaum Vorteile ziehen können. Außerdem gilt für Kapitalgesellschaften dieser Art der Abzug nicht. Ansonsten sind Landwirte dann mit Gewerbesteuer konfrontiert, wenn sie bei der Tierhaltung die Grenzen der §§ 51, 51a BewG überschreiten oder außerlandwirtschaftliche Aktivitäten (Maschinendienstleistungen für Nichtlandwirte, Landtourismus, Direktvermarktung mit hoher Veredlungsstufe u. a.) betreiben. Die Zahl der auf diese Weise von der Steuerreform betroffenen Landwirte ist gegenwärtig mangels entsprechender Daten nicht quantifizierbar. Der Anteil an der Gesamtheit der Landwirte ist jedoch als gering einzuordnen.

Die Mehrzahl der Landwirte, die als Einzelunternehmer oder im Rahmen einer Personengesellschaft wirtschaften, profitiert gar nicht von der Unternehmenssteuerreform. Diese Landwirte werden jedoch von der Gegenfinanzierung in Form der **Verschlechterung der Abschreibungsbedingungen** getroffen. Die Ergebnisse verdeutlichen, dass durch die Verschlechterung der Abschreibungsbedingungen weitere Einkommenseinbußen der Landwirte eintreten. Diese Minderung liegt für die meisten Betriebe in einer Größenordnung von 2 bis 4 % des zu versteuernden Einkommens. Besonders betroffen sind die Landwirte mit günstigen Ein-

kommensverhältnissen und die, die zur Absicherung ihrer Einkommen über betriebliches Wachstum größere Investitionen tätigen müssen. Die Verschlechterung der Abschreibungsbedingungen trifft also vor allem die für die künftige Wettbewerbsposition der deutschen Landwirte wichtigen, wachstumsfähigen Unternehmen.

Aus den Untersuchungen lassen sich bezüglich der Belastung der Landwirtschaft durch die beschlossenen und die geplanten Rechtsänderungen folgende Schlüsse ableiten:

- Nur eine Teilmenge der Juristischen Personen wird gegenüber der Ausgangslage Vorteile haben.
- Ansonsten werden die Landwirte beträchtliche Einbußen ihrer Einkommen erleiden. Dies gilt nicht nur absolut, sondern auch im Vergleich zu anderen Wirtschaftsbereichen. Ein solcher Vergleich zeigt folgendes:
 - Die Kapitalgesellschaften in der gewerblichen Wirtschaft werden aus den vorgesehenen Änderungen erhebliche Vorteile ziehen.
 - Auch gewerbliche Einzelunternehmen und Personengesellschaften, die nicht unter die neue Unternehmensbesteuerung fallen, werden aufgrund des pauschalen Abzugs der Gewerbesteuer von der Einkommensteuer per Saldo stark profitieren.
 - Die Bezieher von Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit wie auch aus Vermietungen und Verpachtungen werden ebenfalls erhebliche Vorteile aus der Änderung des Einkommensteuertarifs haben.
 - Lediglich die Bezieher von Einkünften aus Kapitalvermögen und dabei die Bezieher kleinerer Gesamteinkünfte werden beträchtliche Nachteile durch die Halbierung des Sparer-Freibetrags und das Halbeinkünfte-Verfahren bei der Besteuerung von Erfolgsausschüttungen haben. Bei Beziehern geringer Gesamteinkünfte wird durch das Halbeinkünfte-Verfahren die Steuerbelastung deutlich höher liegen als bei dem bisherigen Anrechnungsverfahren. Insoweit sind auch Landwirte betroffen, da sie auch Gesellschafter oder Teilhaber an Genossenschaften, Zuckerfabriken und anderen Unternehmen sind, die Dividenden an die Landwirte ausschütten.

Abgesehen von der letztgenannten Gruppe von Steuerpflichtigen sind Landwirte als die einzige Gruppe herauszustellen, die von dem gesamten Bündel der vorgesehenen Änderungen stark negativ getroffen werden. Das verfolgte steuerpolitische Ziel, dass keine Verschlechterung gegenüber der bisherigen Rechtslage eintreten soll, wird bei den Landwirten verfehlt. Vergleichend mit anderen Steuerpflichtigen entsteht hier ein erhebliches Ungleichgewicht.

Die Verteuerung des Dieselkraftstoffs durch die Ökosteuer und die gleichzeitige drastische Verringerung der Gasölbetriebsbeihilfe beeinträchtigt ganz wesentlich die Wettbewerbsposition der deutschen Landwirte im internationalen Vergleich. Die Begrenzung der Gasölbetriebsbeihilfe auf 3 000 DM/Betrieb belastet größere Betriebe und damit, wie manch andere Maßnahme auch, gerade die Betriebe, die künftig für die Sicherung einer wettbewerbsfähigen Landwirtschaft in Deutschland benötigt werden. Auch wird durch diese Maßnahme die Bildung von Betriebsgemeinschaften behindert. Das vorgeschlagene System „Agardiesel“ würde nur dann zu einer signifikanten Entlastung

gegenüber der derzeitigen Regelung führen, wenn der Steuersatz wesentlich niedriger als der derzeit vorgesehene liegen würde.

Über die quantifizierten Auswirkungen hinaus sind bezüglich der Betroffenheit der Landwirte von den beschlossenen und geplanten Maßnahmen noch **weitere Aspekte** zu beachten. Die wichtigsten werden im Folgenden herausgestellt. Im Bereich der Einkommensbesteuerung sind vor allem die folgenden Änderungen hervorzuheben:

- Die Ersetzung des halben durchschnittlichen Steuersatzes auf Gewinne aus der Veräußerung oder Aufgabe von Betrieben durch eine rechnerische Verteilung auf 5 Jahre (§ 34 EStG). Hierdurch kann in vielen Fällen die Betriebsaufgabe mit anschließender Vermögenssicherung erschwert werden.
- Durch die faktische Aufhebung des sog. Mitunternehmererlasses durch die Änderung des § 6 Abs. 3 bis 5 EStG wird die Gründung von Betriebsgemeinschaften in der Landwirtschaft stark beeinträchtigt.
- Die Einschränkung der Reinvestitionsmöglichkeit von Veräußerungsgewinnen (§ 6b EStG) betrifft vor allem auch die Landwirte.
- Die Änderungen des § 14a EStG sowie des § 34b EStG, die sachlich durchaus begründet sind, können in Einzelfällen zu weiteren Belastungen führen.
- Das Wertaufholungsgebot nach § 6 I EStG kann im Einzelfall zu erheblichen Mehrbelastungen führen.

Einzelunternehmen und Personengesellschaften sollen künftig dafür optieren können, wie eine Kapitalgesellschaft besteuert zu werden. Damit kämen sie in den Genuss des niedrigen Körperschaftssteuersatzes von 25 %. Diese Option kommt jedoch für die Landwirte aus folgenden Gründen i. d. R. nicht in Betracht:

- Bei den meisten Landwirten liegt die durchschnittliche Einkommensteuerlast aufgrund des relativ niedrigen Einkommensniveaus unter 25 %, so dass insoweit keine Vorteile erzielbar sind.
- Im Falle der Option tritt Gewerbesteuerpflicht ein und es darf kein Sonderbetriebsvermögen mehr geben. Vorhandenes Sonderbetriebsvermögen muss gegebenenfalls erfolgswirksam ins Privatvermögen überführt werden. Besonders aus diesem Grund werden Personengesellschaften in der Landwirtschaft nicht für die Besteuerung als Kapitalgesellschaft optieren.
- In der Landwirtschaft besteht aufgrund der natur- und marktbedingten Erfolgsschwankungen eine beträchtliche Fluktuation von Liquidität zwischen dem Unternehmen und dem Privatbereich im Zeitablauf. Die Entnahmen würden nach dem Halbeinkünfte-Verfahren besteuert, die Einlagen dagegen nicht entlastet.
- Die Option wäre mit Mehraufwand im Rechnungswesen und besonders auch mit der Gefahr von Rechtsstreitigkeiten (z. B. bezüglich angemessener Unternehmerentlohnungen) verbunden.
- Schließlich wäre speziell im Bereich der Landwirtschaft zu klären, wie die Unternehmerentlohnungen sozialrechtlich (Landwirtschaft oder Arbeitnehmer) und einkommensteuerrechtlich (Einkünfte aus LuF oder aus nicht-

selbständiger Arbeit) einzuordnen wären.

Den genannten Nachteilen der vorgesehenen Rechtsänderungen steht allerdings auch folgender Vorteil gegenüber: Wenn Landwirte in der Rechtsform eines Einzelunternehmens oder einer Personengesellschaft gewerbliche Tätigkeiten aufnehmen, dann werden sie beim gegenwärtigen Rechtsstand mit Gewerbesteuer belastet. Nach der Neuregelung würde diese infolge der pauschalen Anrechnung des doppelten Gewerbesteuermessbetrags von der Einkommensteuer praktisch entfallen. In Einzelfällen könnte es sogar angebracht sein, die Gewerblichkeit absichtlich herbeizuführen, da der Pauschalabzug größer sein kann als die tatsächlich anfallende Gewerbesteuer. Dies trifft insbesondere für landwirtschaftliche Unternehmen in den NBL zu, da hier viele Kommunen einen sehr niedrigen Gewerbesteuerhebesatz aufweisen (vgl. STATISTISCHES JAHRBUCH, 1999, S. 543).

Per Saldo führen die hier genannten Aspekte jedoch dazu, dass die Neuregelungen für die Landwirtschaft besonders nachteilig wären. Die aus den Modellrechnungen ermittelten Nachteile würden also noch verstärkt.

Aufgrund der stark negativen Betroffenheit für die Landwirtschaft sollten verschiedene Entlastungsmaßnahmen erwo-gen werden. Dazu hat der wissenschaftliche Beirat ver-

schiedene Vorschläge unterbreitet, die in Kürze veröffentlicht werden.

Literaturverzeichnis

Agrarbericht der Bundesregierung: Bonn, verschiedene Jahrgänge. – Bundesministerium der Finanzen (1999): Steuerreform 2000. Bonn. – BAHRS, E. (2000): Methodische Vorgehensweise zur Quantifizierung von Abschreibungsveränderungen auf die verfügbaren Einkommen von Landwirte. Agrarwirtschaft 49, H. 6, S. 228-234. – BREIER, H.; RIEGLER, B. (2000): Fortführung der Steuerreform 1999/2000/ 2002, Ökosteuerreform und andere steuerliche Maßnahmen. AID Ausbildung & Beratung 3/00, S. 102-105. – DBV (2000): Analyse des DBV zur „Steuerreform 2000“. Agra-Europe, 8/00, D 1-D 16. – Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung: Jahresgutachten 1999/2000, S. 258-271. – SIEGEL, T.; BAREIS, P. (1999): Strukturen der Besteuerung. Arbeitsbuch Steuerrecht. 3. Aufl. Verlag Oldenbourg, München Wien. – Statistisches Jahrbuch (1999): Realsteuervergleich 1997. Wiesbaden, S. 543. – top agrar (2000): Trotz Agrardiesel: Die deutschen Bauern zahlen zu viel! 3/2000, S 169.

Verfasser:

Dr. ENNO BAHRS, Institut für Agrarökonomie der Georg-August-Universität zu Göttingen, Platz der Göttinger Sieben 5, D-37073 Göttingen
email: ebahrs@uni-uaao.gwdg.de

Dr. WERNER KLEINHANSS, FAL-Institut für Betriebswirtschaft, Agrarstruktur und ländliche Räume, Bundesallee 50, D-38116 Braunschweig
email: werner.kleinhanss@fal.de

Methodische Vorgehensweise zur Quantifizierung von Abschreibungsveränderungen auf die verfügbaren Einkommen von Landwirten

ENNO BAHRS

**Method of Quantifying Available Farm Income Effects
Resulting from Changes in Depreciation Rules**

The business tax reform of the Federal Government provides among other things for a reduction of depreciation possibilities as well as for reduced income and corporation tax rates. This article deals with a method which allows to quantify the effect that the above mentioned measures will have on available farm incomes in future. In the process it is necessary to differentiate between depreciation possibilities for movable and immovable property because these economic goods each possess a different live time; at the same time it is necessary to apply different methods of depreciation like the declining-balance depreciation or the straight-line depreciation. The article by KLEINHANSS and BAHRS deals with the results.

Key words: Business tax reform; available income of farmers; depreciation methods; rate of interest

Zusammenfassung

Die Unternehmenssteuerreform der Bundesregierung sieht unter anderem eine Reduzierung der Abschreibungsmöglichkeiten sowie abgesenkte Einkommen- und Körperschaftssteuertarife vor. Dieser Beitrag zeigt die methodische Vorgehensweise auf, anhand der Auswirkungen dieser Maßnahmen auf das zukünftige verfügbare Einkommen der Landwirte quantifiziert werden können. Dabei sind die Abschreibungsmöglichkeiten für bewegliche und unbewegliche Wirtschaftsgüter zu unterscheiden, da diese Wirtschaftsgüter jeweils eine unterschiedliche Nutzungsdauer aufweisen und gleichzeitig verschiedene Abschreibungsmethoden in Form degressiver und linearer Abschreibungen anzuwenden sind. Die daraus resultierenden Ergebnisse werden in der Studie KLEINHANSS und BAHRS (2000) abgehandelt.

Schlüsselwörter: Unternehmenssteuerreform; Abschreibungsmethoden; verfügbare Einkommen; Zinsfuß

1 Einleitung

Gegenstand dieses Beitrags ist die Darstellung der methodischen Vorgehensweise bei der Quantifizierung von veränderten Abschreibungsmöglichkeiten am Beispiel der Unternehmenssteuerreform. Eine Ergänzung zur Ergebnisdarstellung der Unternehmenssteuerreform bei KLEINHANSS und BAHRS (2000) ist angezeigt, da mit den Abschreibungsveränderungen umfangreiche methodische Probleme verbunden sind.

Aufwand in der Gewinn- und Verlustrechnung, der durch den Wertverzehr des Anlagevermögens entsteht, wird als Abschreibung bezeichnet. Durch Abschreibungen werden die Anschaffungs- oder Herstellungskosten eines mehrjährig genutzten Wirtschaftsgutes mittels eines planmäßigen Verfahrens auf die Jahre der geschätzten Nutzung verteilt. Die Verrechnung des Abschreibungsaufwandes in der Erfolgsrechnung bindet Ertragsteile an den Betrieb. Insofern ist die Abschreibung nicht nur Aufwands- sondern auch Ertragsfaktor, denn die Höhe des verrechneten Abschreibungsaufwandes mindert den zu versteuernden Gewinn. Der Unternehmer hat die Möglichkeit, durch die Höhe der angesetzten Jahresabschreibung den Periodengewinn zu beeinflussen (vgl. WÖHE, 1996, S. 1082 ff.). Das Steuerrecht schränkt die Abschreibungshöhe sowie die -methoden grundsätzlich ein. Jedoch bleiben diesbezüglich Wahlrechte