

**Aus dem Institut für Betriebswirtschaft, Agrarstruktur
und Ländliche Räume**

Werner Kleinhanß

**Einkommenseffekte der Steueränderungen und
Haushaltskürzungen in der Landwirtschaft**

Vortrag in dem Kolloquium der Ökonomischen Institute der
FAL am 15. Mai 2000

Manuskript, zu finden in www.fal.de

**Braunschweig
Bundesforschungsanstalt für Landwirtschaft (FAL)
2000**

Einkommenseffekte der Steueränderungen und Haushaltskürzungen in der Landwirtschaft

W. Kleinhanß¹

1 Einleitung

Durch die seit 1999 beschlossenen Steueränderungen und Haushaltskürzungen sowie die geplante Unternehmenssteuerreform ist die Landwirtschaft in vielfältiger Weise betroffen.

Der Wissenschaftliche Beirat beim BML hat dazu ein Gutachten erstellt, das am 17. Februar diesen Jahres beraten und Anfang März fertiggestellt wurde. Als Grundlage für dieses Gutachten wurden von Prof. Köhne und Dr. Bahrs von der Uni Göttingen und mir quantitative Folgeabschätzungen vorgenommen. Der Beitrag von Köhne u. Bahrs konzentrierte sich auf den Bereich Abschreibungen sowie allgemeine Empfehlungen, meiner auf die Quantifizierung der Einkommenswirkungen der sonstiger Maßnahmen. Das Gutachten wird demnächst veröffentlicht. Im folgenden werden die wichtigsten Ergebnisse der von mir durchgeführten Modellrechnungen vorgestellt.

2 Methode und Datenbasis

Die in den Modellrechnungen berücksichtigten Steueränderungen und Haushaltskürzungen sowie der geplanten Unternehmenssteuerreform sind in Übersicht ‚*Steueränderungen*‘ zusammengefasst. Maßnahmen 9 sowie im Wesentliche 2 und 8 sind Teil der Unternehmenssteuerreform, während die sonstigen Maßnahmen sowie 2 und 8 teilweise im Rahmen sonstiger Steueränderungen und Haushaltskürzungen beschlossen wurden. Auf die geplanten Änderungen bei Dieselkraftstoff wird in Kapitel 4.3 eingegangen.

¹ Institut für Betriebswirtschaft, Agrarstruktur und ländliche Räume. Vortrag im dem Kolloquium der ökonomischen Institute der FAL, Braunschweig 15. Mai 2000

Steueränderungen und Haushaltskürzungen

Vorgang	1997	1999	2000	2001	2003	2005
1 Einkommensermittlung nach 13a ldw. Einkommen	alt			neu		
2 Afa				s. Köhne / Bahrs		
3 Steuerliche Sonderregelung Ldw. Freibetrag Ldw. DM	< 4000			<2600		
Steuerabzugsbetrag DM	< 2000	<1000	<1000			
4 Umsatzsteuer pauschaliert %	10			9		
5 Ökosteuern				4		
Heizöl (red. Steuer > 1000 DM) Pf/l		2	2,5	3	4	4
Strom (red. Steuer > 1000 DM) Pf/kWh		6	12	18	30	30
Treibstoffe Pf/l				Kürzung / Begrenzung		
Gasölbetriebsbeihilfe		0,4	0,4	0,5	0,6	0,6
Entlastung RentenversBeiträge % Pte v. A.Lohn						
6 Versicherungen				14,1		
Senk. Zuschuß ldw. Unfallvers. %	alt	alt			neu	
Beitrag Altershilfe für Landwirte		30			50	
7 Kindergeldzuschlag		30			50	
Kind 1 DM			2000	2001	2003	2005
Kind 2 DM	1997	1999				
8 Einkommenssteuertarif	45	40			25	
9 Körperschaftsteuer %						

Methode

Für die Abschätzung der Auswirkungen der Steueränderungen und Haushaltskürzungen 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 (s. Übersicht ‚*Berechnungsschema*‘); für Juristische Personen bis zum Jahresüberschuss.

Datenbasis

Die Berechnungen basieren auf einzelbetrieblichen Daten der Testbetriebe für das Wirtschaftsjahr 1997/98, ca. 11.000 an der Zahl. Dies erlaubt

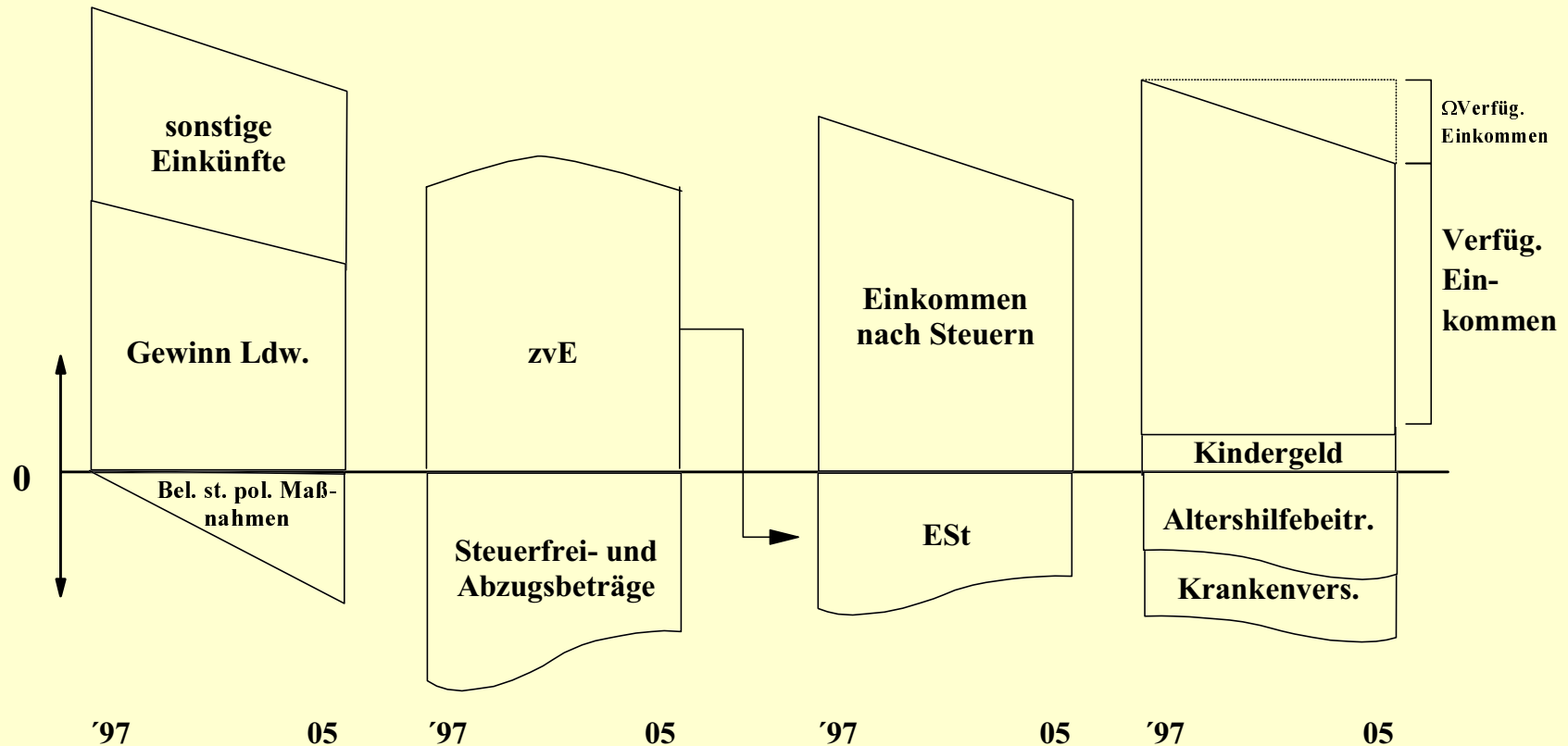
- Die Berücksichtigung persönlicher Einkommensverhältnisse, Steuerfreibeträge und der Steuerprogression; (Modellrechnungen auf Basis von Betriebsgruppen würden zu einem großen Aggregationsfehler führen)
- Möglichkeit der Hochrechnung auf Sektorebene und die Abschätzung sektoraler Budget- und Einkommenseffekte
- 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. Einsparpotentiale beim Diesel, nicht einbezogen.

3 Belastungseffekte durch Einzelmaßnahmen

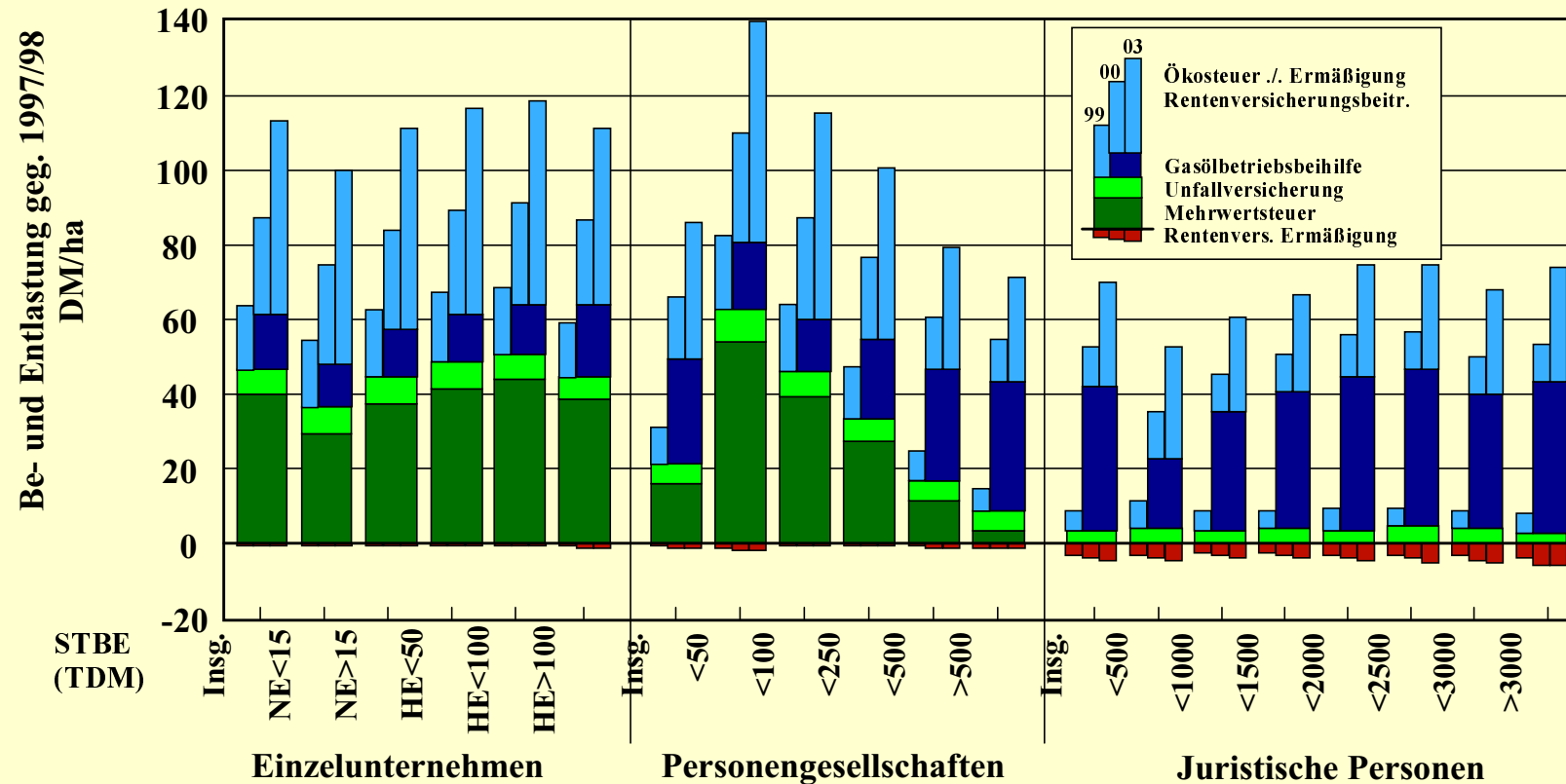
Im ersten Schritt werden zunächst die **Bruttobelastungen** der bereits beschlossenen betriebsbezogenen Maßnahmen quantifiziert, d.h. ohne die steuerliche Anrechnung zu berücksichtigen. Im Hinblick auf den Vergleich zwischen den verschiedenen Unternehmensformen und -größen werden sowohl die Gesamtbelastungen als auch deren Struktur auf die LF bezogen (s. Abb. ‚*Bruttobelastungen*‘):

- Die **Senkung der Vorsteuerpauschale** von 10 auf 9 % führt ab 1999 zu Einbußen in ”pauschalierenden” Betrieben. In Einzelunternehmen belaufen sich die Einbußen auf durchschnittlich 40 DM/ha. In den Personengesellschaften nehmen die Einbußen mit der Betriebsgröße ab, was auf den zunehmenden Anteil optierender Betriebe zurückzuführen ist. Da Juristische Personen keine Pauschalierung vornehmen dürfen, sind sie von dieser Maßnahme nicht betroffen.

Berechnungsschema für die Abschätzung der Effekte steuer- und sozialpolitischer Maßnahmen



Bruttobelastung in den Unternehmensformen durch Ökosteuer und Veränderungen bei der Gasölbetriebsbeihilfe, Unfallversicherung und Vorsteuerabzug

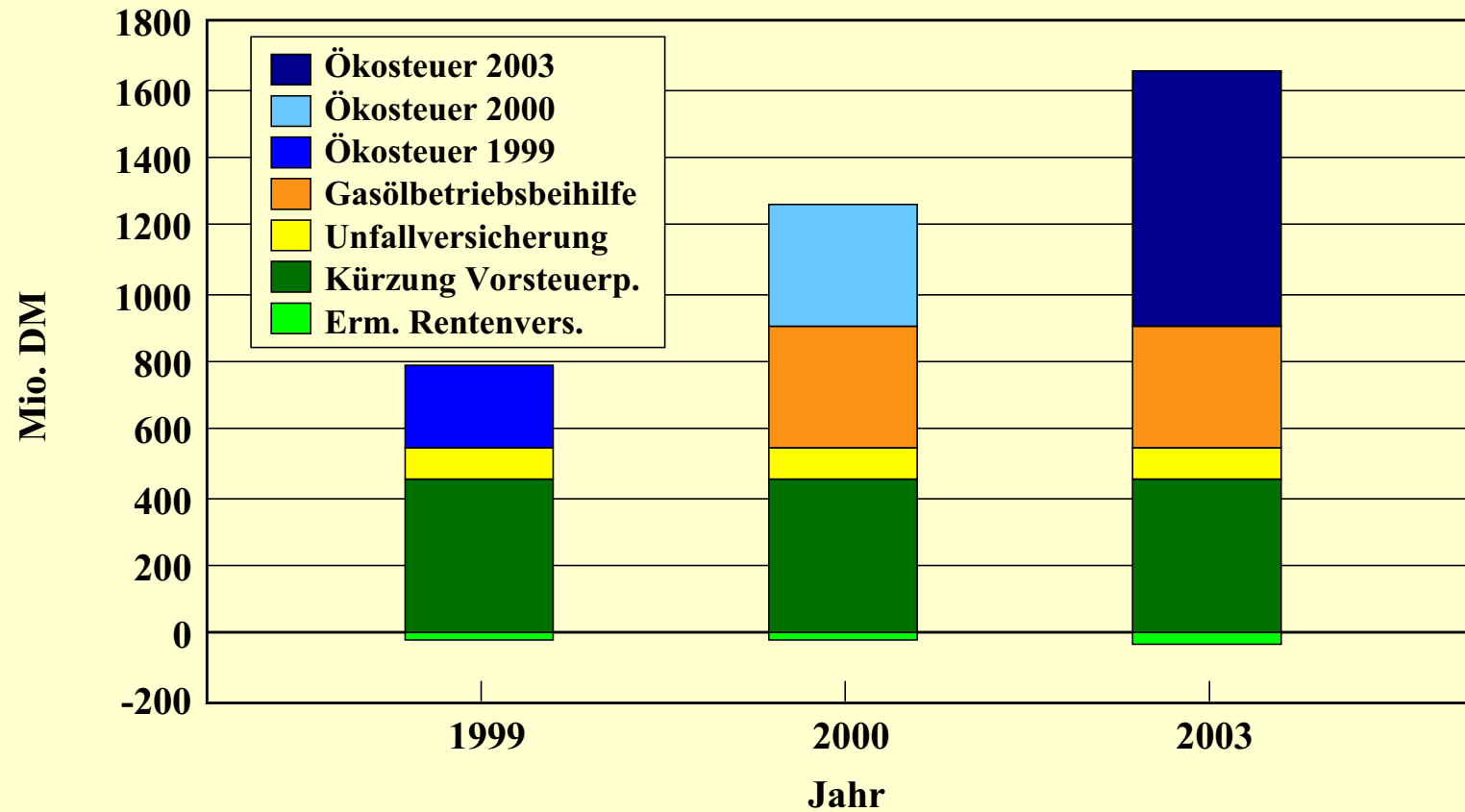


- Aus den Kürzungen der Beitragszuschüsse für die landwirtschaftliche **Unfallversicherung** resultieren Belastungen zwischen 3 und 9 DM/ha.
- Flächenschwache Betriebe sind nur von der Kürzung der **Gasölbetriebsbeihilfe** um 11 DPF/l betroffen, während die zusätzliche Begrenzung auf 3.000 DM in Betrieben mit mehr als 80 bis 100 ha LF greift. In Einzelunternehmen entsteht dadurch eine Belastung von durchschnittlich 15 DM/ha. In den flächenstarken Personengesellschaften steigen die Belastungen aufgrund der Beihilfenbegrenzung auf bis zu 35 DM/ha an; bei Juristischen Personen betragen sie durchschnittlich 38 DM/ha.
- Aus der **Ökosteuer** resultieren folgende Belastungen:
 1. In der **ersten Stufe** belaufen sie sich in Einzelunternehmen auf 17 DM/ha. 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.
 2. In der **zweiten Stufe** steigt die Belastung 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.

Die **Gesamtbelastungen** je ha sind in den als Juristische Personen geführten Unternehmen sowie den flächenstarken Personengesellschaften deutlich niedriger als in Einzelunternehmen!

Die auf **Sektorebene hochgerechneten Belastungen** belaufen sich in 2003 auf ca. 1,6 Mrd. DM (s. Abb. ‚**Sektorale Belastungen**‘). Das Gros der Belastungen aus der Senkung der Vorsteuerpauschale ist von den Einzelunternehmen zu tragen; sie könnten sich durch den Übergang zur Regelbesteuerung bei der USt anpassen. Personengesellschaften und Juristische Personen sind insbesondere durch die Begrenzung der Gasölbetriebsbeihilfe betroffen. Hochgerechnet ergibt sich eine Ökosteuerbelastung von 235 Mio. DM in 1999, 364 Mio. DM in 2000 bzw. von 750 Mio. DM in 2003. Dem stehen Einsparungen bei den Sozialversicherungsbeiträgen von nur 18 Mio., 23 Mio. bzw. 27 Mio. DM in den drei genannten Jahren gegenüber. Das in den anderen Sektoren **angestrebte Gleichgewicht** zwischen Ökosteuerbelastung und Senkung der Rentenversicherungsbeiträge trifft nicht für die Landwirtschaft zu; daraus resultiert eine eindeutige Benachteiligung!

Sektorale Belastungen durch steuerliche Maßnahmen



4 Einkommenseffekte

Die Gesamteffekte aller Maßnahmen, also unter Berücksichtigung der steuerlichen Anrechenbarkeit der o.g. Belastungen, Änderungen bei den Steuerfreibeträgen und des ESt-Tarifs sowie aus Haushaltskürzungen resultierenden Beitragsanhebungen für die landw. Altershilfe können nur für Einzelunternehmen abgeschätzt werden, da nur dort die erforderlichen Daten über sonstige Einkünfte und steuerlicher Anrechnungsbeträge (Sonderausgaben) sowie Kindergeld vorliegen. Zielgröße ist das verfügbare Einkommen. Die Ergebnisse lassen sich auf Personengesellschaften übertragen.

Für Juristische Personen können die Auswirkungen der Steueränderungen aus Gründen der Datenverfügbarkeit nur auf Unternehmensebene abgeschätzt werden, nicht jedoch auf Ebene der Teilhaber.

4.1 Einkommenseffekte in Einzelunternehmen

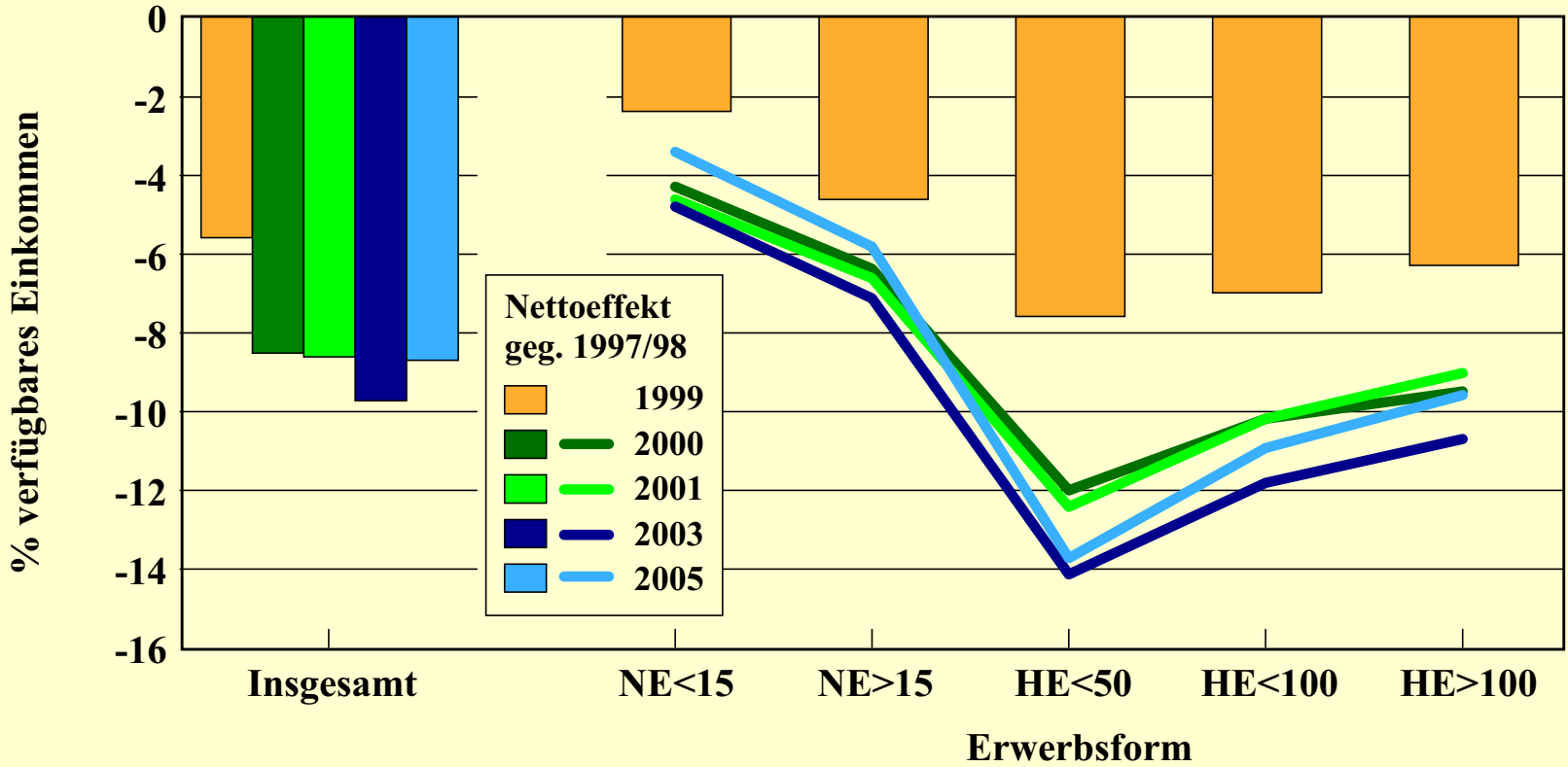
Den o.g. im Zeitablauf zunehmenden Belastungen stehen Entlastungseffekte insbesondere durch die Anpassung des Einkommenssteuertarifs gegenüber (s. Abb. *„Durchschnittliche Einkommenseffekte“*). Davon profitieren insbesondere Haupterwerbsbetriebe mit mehr als 100 TDM StBE sowie Nebenerwerbsbetriebe. Haupterwerbsbetriebe mit weniger als 50 TDM StBE haben nur relativ geringe Entlastungseffekte zu verzeichnen, weil ihr Einkommen und ihre einkommenssteuerliche Belastung relativ niedrig ist und der Anteil der 13a-Landwirte, bei denen sich die o.g. Belastungen nicht auf das zu versteuernde Einkommen auswirken, höher ist.

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.

Durchschnittliche Einkommenseffekte steuer- und sozialpolitischer Maßnahmen nach Erwerbsformen

Einzelunternehmen



- In den HE-Betrieben werden die Belastungen durch die vorgesehenen Entlastungsmaßnahmen bei weitem nicht aufgewogen, weil nur wenige Betriebe von den reduzierten Steuersätzen der Ökosteuern profitieren und die Tarifabsenkung nur zu einer geringen Absenkung der Einkommensteuer, vor allem in Haupterwerbsbetrieben < 50 TDM StBE, führt.

Bis 2003 resultieren nur in bis zu 3 % der Betriebe positive Einkommenseffekte; in 2005 steigt der Anteil der Gewinner auf 10 %. Der Anteil der Gewinner ist in Nebenerwerbsbetrieben weit höher als in Haupterwerbsbetrieben (s. Abb. *„Anteil der Einzelunternehmen“*).

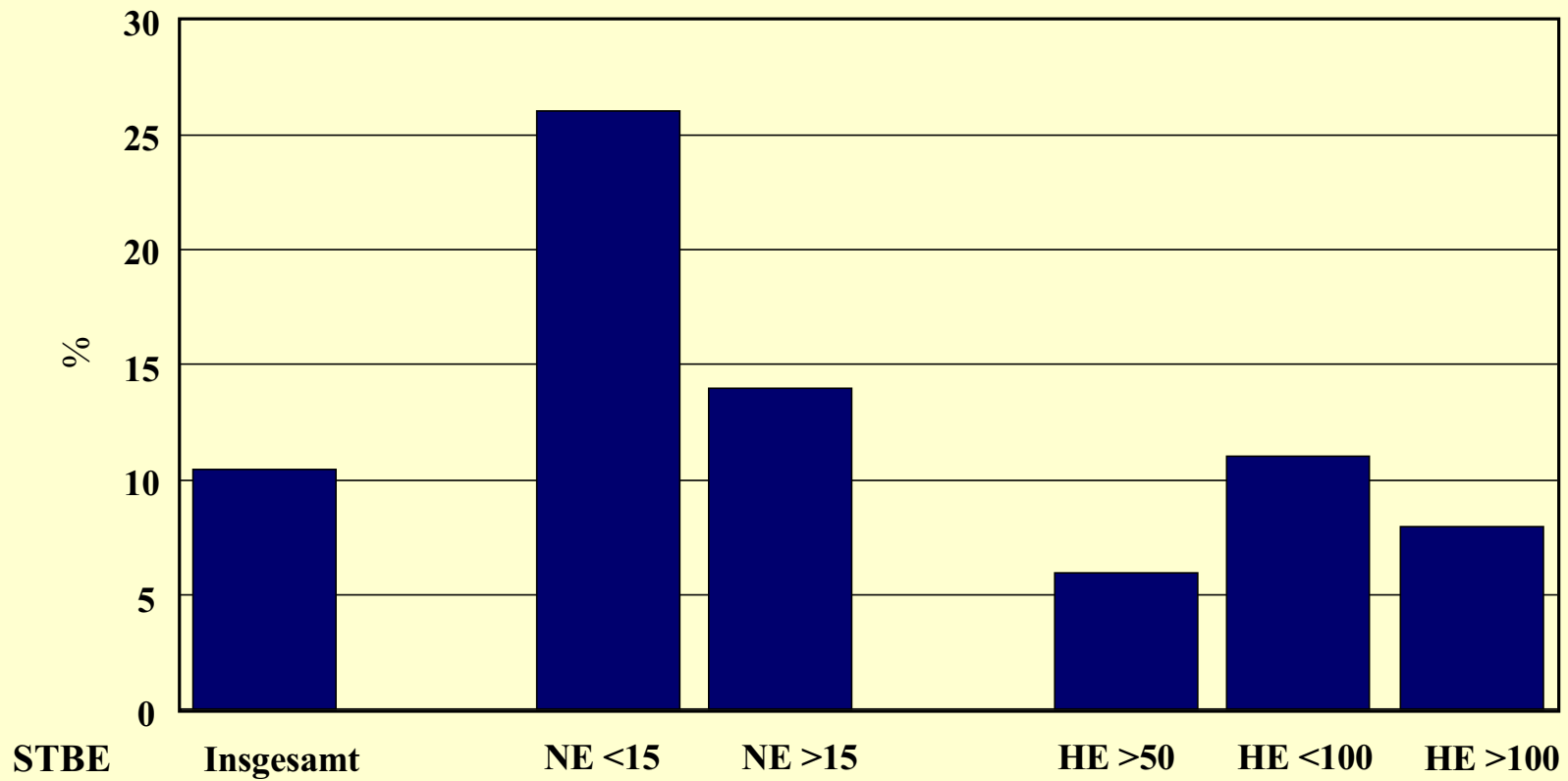
4.2 Auswirkungen der Unternehmensteuerreform

Die Senkung der Körperschaftsteuer von früher 45 bzw. derzeit 40 auf 25 % führt zu Entlastungen in den als Juristische Personen geführten Unternehmen. Ohne Berücksichtigung der Maßnahmen zur Gegenfinanzierung u.a. bei der Abschreibung sind folgende Einkommenseffekte zu erwarten:

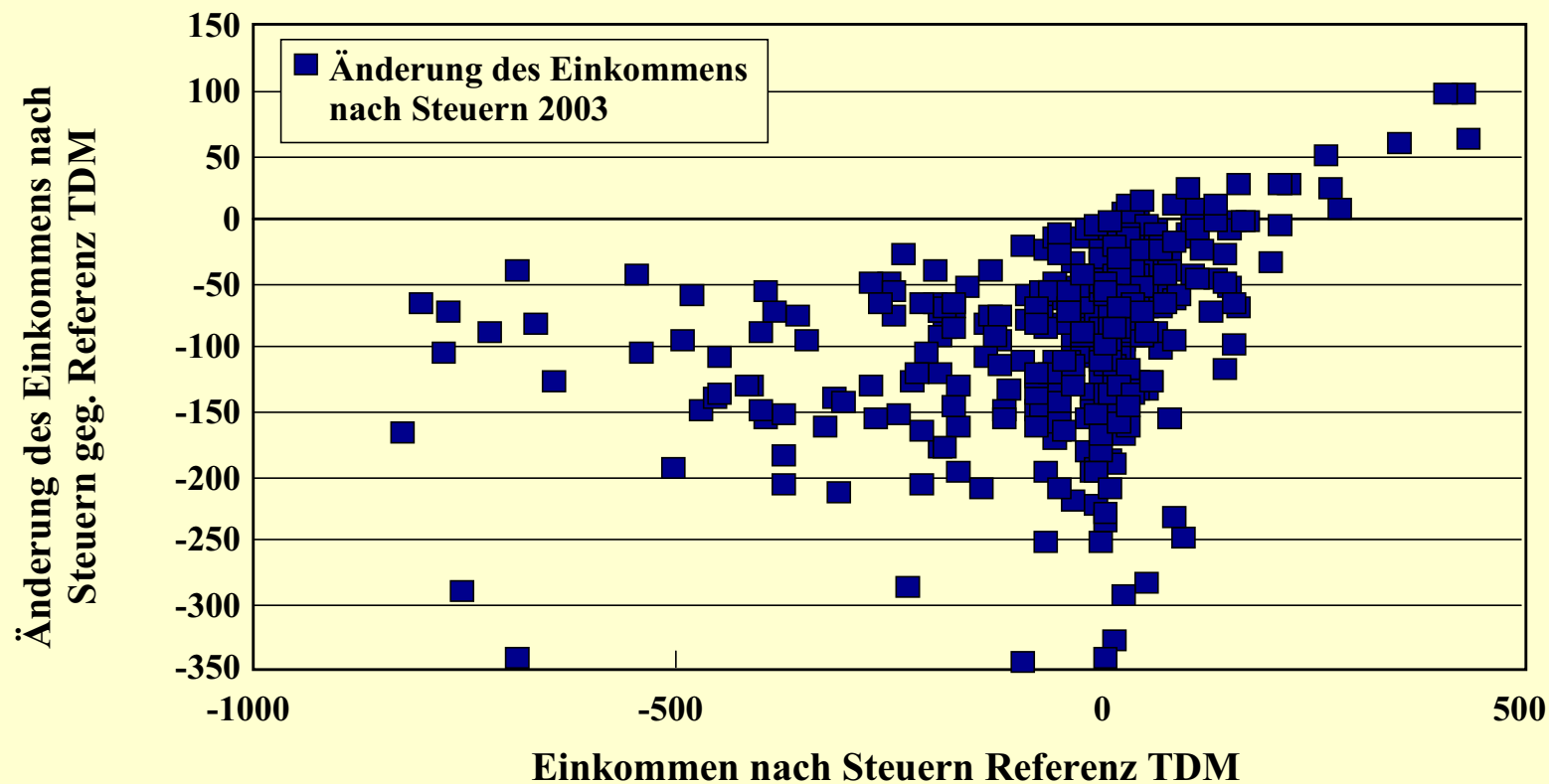
- Einkommensstarke Unternehmen haben z. T. beträchtliche Zunahmen beim Jahresüberschuss zu erwarten, wenn man eine vollständige Thesaurierung der Gewinne unterstellt (s. Abb. *„Einkommenseffekte der Unternehmensteuerreform“*).
- Andererseits erwirtschaftet ein Großteil der Juristischen Personen keine oder nur niedrige Jahresüberschüsse, sei es aufgrund ungünstiger natürlicher und wirtschaftlicher Rahmenbedingungen, unterdurchschnittlichem Management oder durch die Ausschöpfung steuerlicher Gestaltungsmöglichkeiten (z. B. Sonderabschreibungen). Die betreffenden Unternehmen haben dann aber von der Senkung der Körperschaftsteuer keine Vorteile, d. h. dass die o. g. steuerlichen Belastungen nicht durch ertragssteuerliche Entlastungen aufgefangen werden können (s. Abb. *„Auswirkungen steuerpolitischer Maßnahmen“*).

Wegen der steuerlichen Begünstigung thesaurierter Gewinne im Vergleich zu Entnahmen ist zu erwarten, dass die Unternehmenssteuerreform mit dazu beitragen kann, dass Gewinne offengelegt und damit mehr Transparenz über die tatsächlichen Einkommensverhältnisse von Juristischen Personen geschaffen werden kann.

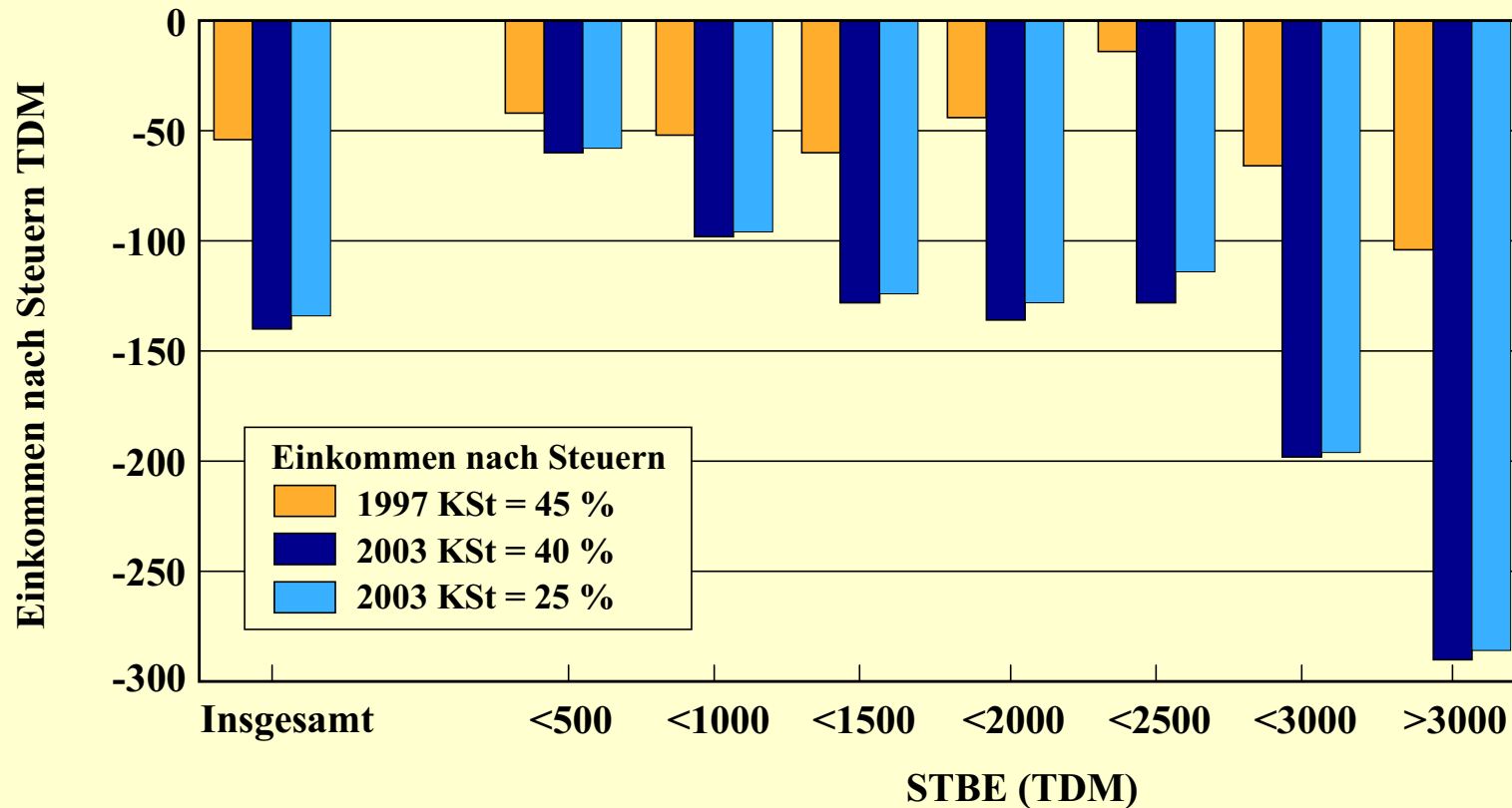
Anteil der Einzelunternehmen mit positiven Einkommenseffekten (2005)



Einkommenseffekte mit Unternehmenssteuerreform (KSt-Satz 25 %) in 2003 - Juristische Personen



Auswirkungen steuerpolitischer Maßnahmen auf das Einkommen nach Steuern in Juristischen Personen



4.3 Exkurs: Auswirkungen von Agrardiesel

Durch das derzeitige 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.

In Verhandlungen zwischen Landwirtschafts- und Finanzminister wurde Anfang diesen Jahres eine Lösungsalternative unter dem Begriff „Agrardiesel“ vereinbart, bei dem 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.

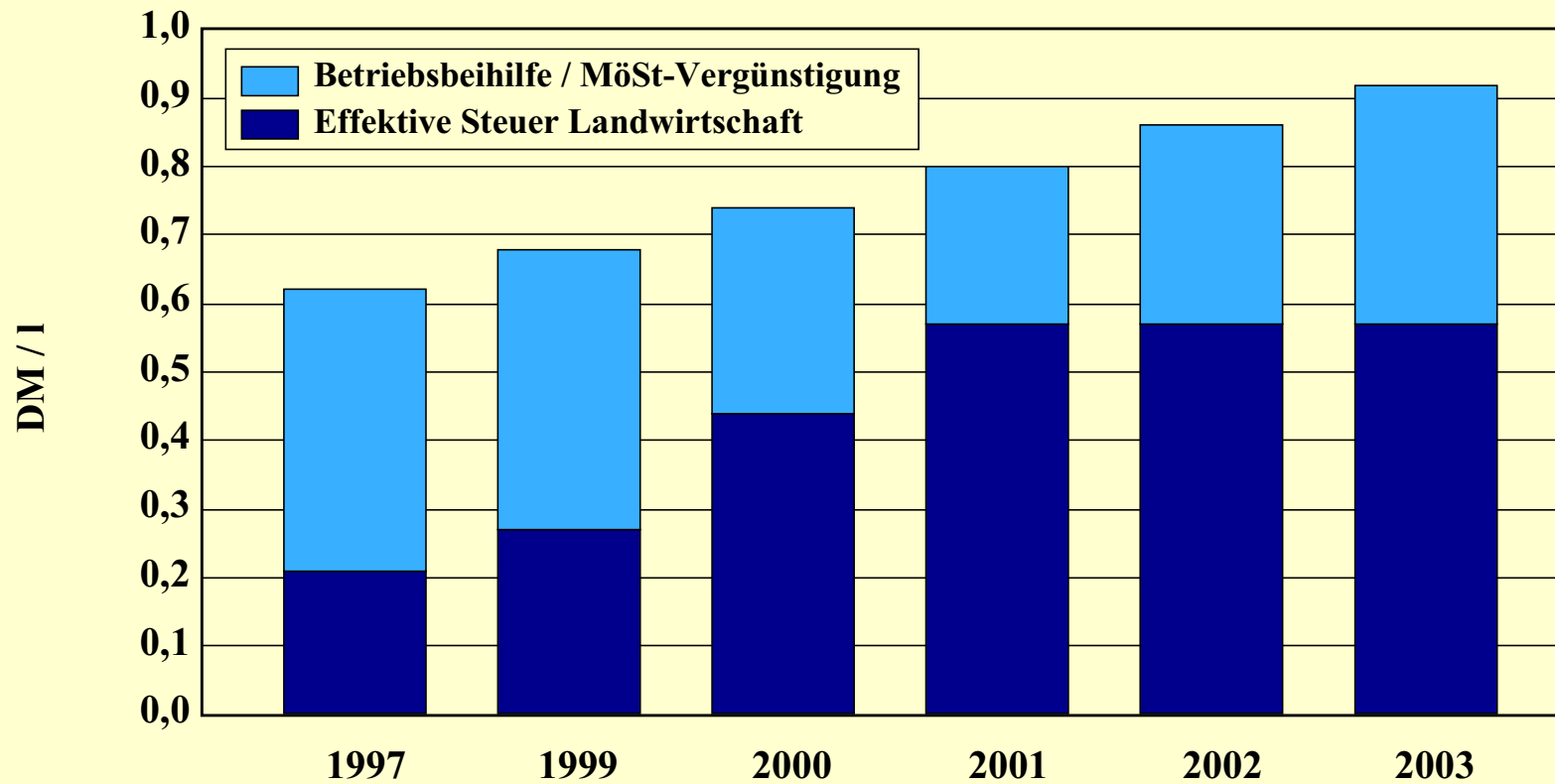
Unter Berücksichtigung der bisherigen und vorgesehenen Regelungen ergibt sich für den in der Landwirtschaft eingesetzten Dieselkraftstoff eine effektive Mineralölsteuerbelastung von 21 Pf/l in 1998, 27 Pf/l in 1999, 44 Pf/l in 2000 und 57 Pf/l ab 2001 (s. Abb. ‚*Mineralölsteuer*‘). Bei Fortführung des 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 ‚*Mehrkosten*‘ dargestellt, wobei Kosten 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.

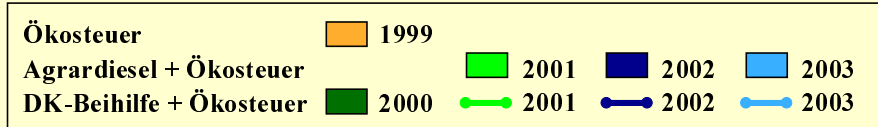
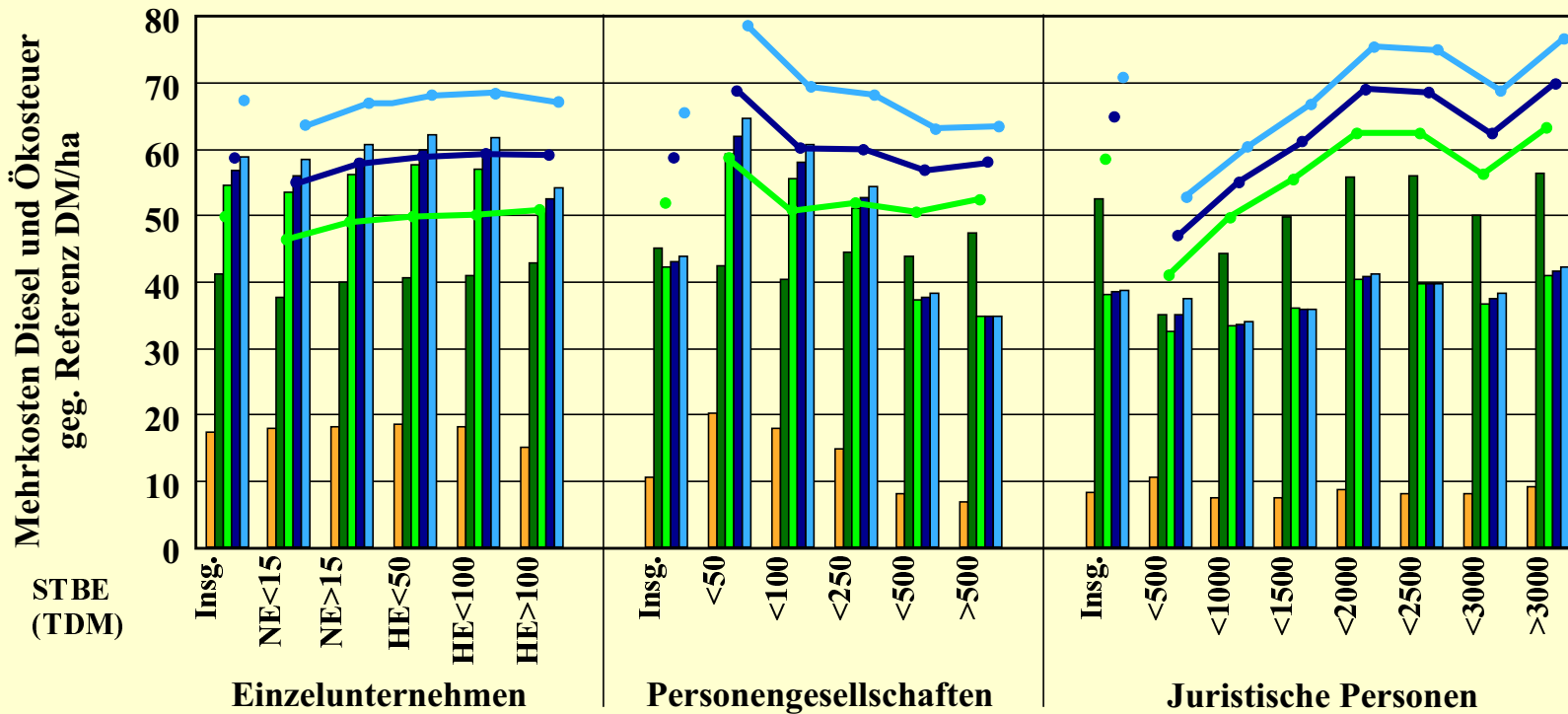
In den **Einzelunternehmen** ergeben sich folgende Auswirkungen:

- Neben- und Haupterwerbsbetriebe bis 100 TDM StBE haben in 2001 beim System Agrardiesel um etwa 10 DM/ha höhere Kosten zu erwarten, in 2002 sind die Kosten nahezu gleich und in 2003 ergibt sich eine um etwa 5-8 DM/ha niedrigere Belastung als bei Fortführung des derzeitigen Systems.

Mineralölsteuer und effektive Steuer für Dieselkraftstoff in der Landwirtschaft



Mehrkosten durch Ökosteuer und Änderung der Besteuerung für Dieselkraftstoff in der Landwirtschaft



- 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.

5 Folgerungen

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 verringert 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 dennoch schlechter gestellt als außerlandwirtschaftlich Beschäftigte.
- Bei dem größten Teil der **Haupterwerbsbetriebe** treten Minderungen des verfügbaren Einkommens in der Größenordnung bis zu 12 % ein. Betroffen sind insbesondere kleinere einkommenschwache Betriebe, da sie nur wenig von den Verbesserungen des Einkommensteuertarifs profitieren.

Die starke Senkung des KSt-Satzes führt in **Juristischen Personen** in der Tat dazu, dass einige Unternehmen hohe positive Einkommenseffekte zu erwarten haben, d. h.,

dass die Belastungseffekte durch die Senkung der Körperschaftsteuer 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.

Das geplante System **Agrardiesel** bringt insbesondere solchen Betrieben Vorteile, die von der derzeit geltenden Begrenzung der Gasölbetriebsbeihilfe betroffen sind; dies sind insbesondere flächenstarke Personengesellschaften sowie die 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.

Der **Wissenschaftliche Beirat** hat Vorschläge zu Ausgestaltung der steuerpolitischen Maßnahmen erarbeitet, die u.a. auf die Behebung von ‚Benachteiligungen im Bereich der Ökosteuer‘ sowie die Herstellung international vergleichbarer Wettbewerbsbedingungen für die in der Landwirtschaft eingesetzten Treibstoffe abzielen. Es ist zu hoffen, dass einige der Vorschläge im Zuge der weiteren Verhandlungen auf politischer Ebene aufgegriffen werden.