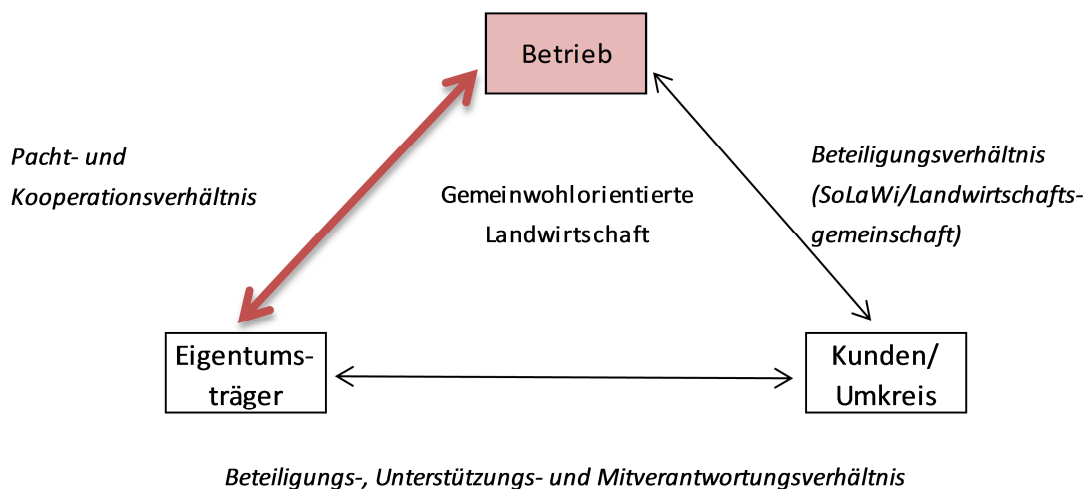


Arbeitsblatt VIII / Stand 02/2016

Rechtsverhältnisse des landwirtschaftlichen Betriebes

In der gemeinwohlorientierten Landwirtschaft kommen vor allem die in dem nachfolgenden Dreieck skizzierten Rechtsverhältnisse zur Bildung der drei Handlungsträger in Betracht sowie die Rechtsverhältnisse zwischen den Handlungsträgern.



Hinsichtlich des landwirtschaftlichen Betriebes geht es also um die Rechtsform der Betriebsgemeinschaft und im Verhältnis zum Eigentümer um ein Pacht- und Kooperationsverhältnis. Das Rechtsverhältnis zum Kundenumkreis wurde bereits im Arbeitsblatt VI behandelt (www.hohage-may.de/downloadbereich).

I. Rechtsform des landwirtschaftlichen Betriebes

Gemeinwohlorientierte Landwirtschaft wird natürlich auch von Einzellandwirten betrieben. Rechtliche Besonderheiten sind in diesen Fällen nicht zu beachten. Typischerweise werden solche Betriebe aber durch Betriebsgemeinschaften bewirtschaftet, die nicht nur leibliche Kinder und Ehegatten

Die Arbeitsblätter verstehen sich nicht als umfassende rechtliche Gutachten zu den aufgeführten Themen, sondern als Zusammenstellung von Praxiserfahrungen in diesem Bereich. Sie können als Anregungen für die eigene Arbeit dienen, bedürfen aber bei der Umsetzung in konkrete Rechtsverhältnisse der Begleitung durch Steuerberater und Rechtsanwälte.

umfassen, sondern häufig auch familienfremde Mitunternehmer. Nicht selten beteiligen sich auch der Umkreis/die Kunden ideell, aber auch finanziell an solchen Betrieben. In solchen Fällen stellt sich dann die Frage nach einer geeigneten Rechtsform. In der Vergangenheit wurde die Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) überwiegend als die geeignetste Form angesehen und gewählt. In den letzten Jahren kamen aber auch andere Formen wie die Kommanditgesellschaft (KG), Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH) und Genossenschaft (eG) hinzu. Einen Überblick über einige Vor- und Nachteile kann der folgende Überblick geben.

	GbR	KG (Komplementär)	GmbH/UG	eG
Haftung	Vollhaftung praktisch auch bei GbR mit b. Haftung	Vollhaftung der Komplementäre; beschränkung bei Kommanditisten.	Haftungsbeschränkung; praktisch aber oft Bürgschaften der GF/Gesellschafter	Haftungsbeschränkung
Gesellschafterwechsel	ggf. mit Zustimmung aller unproblematisch durch Abtretung des Gesellschaftsanteiles. Problem: Aufdeckung stiller Reserven	ggf. mit Zustimmung aller durch Abtretung des Gesellschaftsanteiles und Eintragung im Handelsregister (HR). Keine Aufdeckung stiller Reserven.	ggf. mit Zustimmung aller durch Abtretung des Gesellschaftsanteiles und Eintragung im Handelsregister (HR). Keine Aufdeckung stiller Reserven.	ggf. mit Zustimmung aller durch Abtretung des Gesellschaftsanteiles und Eintragung im Genossenschaftsregister. Keine Aufdeckung stiller Reserven.
Abfindung des Ausscheidenden Gesellschafters	Rückzahlung Gesellschafterkonten/Stille Reserven?	Rückzahlung Gesellschafterkonten/Stille Reserven?	Je nach Vereinbarung Rückzahlung Gesellschaftsanteil nach Verkehrswert	Rückzahlung Genossenschaftsanteil
Ausschlußmöglichkeit der Erben im Gesellschaftsvertrag	ja; eventl. Bewertungsprobleme bei Abfindung	ja; auch bei geringer oder keiner Abfindung	Ausgeschlossen aber Einziehung Gesellschaftsanteil	erfolgt automatisch nach § 77 GenG
Sozialversicherungspflicht	Keine SV-pflicht für Gesellschafter-Geschäftsführer	Keine SV-pflicht für Komplementäre	SV-pflicht für Geschäftsführer wenn nicht Sperrminorität als Gesellschafter.	SV-pflicht für Vorstände wenn nicht Einstimmigkeit in Generalversammlung
Gewinnverteilung	Durch im vorhinein gefassten Gesellschafterbeschuß inkongruent möglich	Durch im vorhinein gefassten Gesellschafterbeschuß inkongruent möglich	Inkongruente Gewinnverteilung eingeschränkt möglich.	Abhängig von Höhe der Genossenschaftsanteile
Körperschaftsteuerpflicht	nein	nein	ja	ja
Gewerbesteuerpflicht	nein	nein	ja	ja
Ust- Privilegierung LWS § 24 UStG	ja	ja	ja, trotz § 24 II Satz 3 UStG Wahlrecht.	ja, trotz § 24 II Satz 3 UStG Wahlrecht.
Beurkundungs-/Registerpflicht	nein	Handelsregister	Beurkundungs- u. Handelsregisterpflicht	Genossenschaftsregisterpflicht
Umkreisfinanzierung über	Stille Beteiligung/ Innengesellschaft, Genussrecht, Nachrangdarlehen	Kommanditanteile	Stille Gesellschaft	investierende Genossen § 8 II GenG

Ergänzend sei hierzu folgendes angemerkt:

1. Gesellschafterwechsel

Kündigt ein Gesellschafter einer Personengesellschaft (GbR oder ein Komplementär der KG) die Gesellschaft oder wird er ausgeschlossen, so soll die Gesellschaft in aller Regel unter den verbliebenen fortgesetzt werden. Dies ist im Gesellschaftsvertrag ausdrücklich zu regeln.

Dann stellt sich in solchen Fällen die Frage, wie der scheidende Gesellschafter abzufinden ist. Grundsätzlich gilt, dass wenn hier keine Regelung im Gesellschaftsvertrag getroffen ist, der Verkehrswert des Gesellschaftsanteiles unter Aufdeckung der stillen Reserven gem. § 738 ff. BGB bei der GbR und für die KG i.V.m. § 161 II, 105 III HGB abzufinden ist. Oft findet sich bei Betriebsgemeinschaften eine abweichende Abfindungsregelung für ausscheidende Gesellschafter, welche diesen sehr weitgehenden Abfindungsanspruch einschränken, um den Betrieb in seinem Bestand zu erhalten. Grundsätzlich ist auch eine von § 738 BGB abweichende Regelung zulässig. Für ideell tätige Personengesellschaften gilt dies uneingeschränkt, für wirtschaftlich tätige unterliegen solche Vereinbarungen einer Rechtskontrolle unter den Gesichtspunkten der Sittenwidrigkeit und der Erhaltung der Kündigungsmöglichkeit für die Gesellschafter. Es soll dadurch vermieden werden, dass ein Gesellschafter aus wirtschaftlichen Gründen an der Kündigung der Betriebsgemeinschaft gehindert wird, weil sein Abfindungsanspruch zu gering ist.

Wo hier genau die Grenze der Sittenwidrigkeit oder unzulässigen Einschränkung des Kündigungsrechts liegt, kann allgemein schwer beantwortet werden. Einzubeziehen sind alle Gesichtspunkte. Eine Beschränkung des Abfindungsanspruches auf den Buchwert wird mit plausiblen Argumenten überwiegend als zulässig angesehen. Eine Abfindung unter den Buchwerten dagegen ist eher problematisch und bedarf einer tragfähigen Begründung. Bei gemeinwohlorientierten Betrieben ist sicherlich ein Aspekt der, dass es sich zwar um wirtschaftlich tätige Gesellschaften handelt gleichwohl ideale Gründe eine Rolle mitspielen. Dennoch dürfte das allein nicht reichen eine Abfindung unter Buchwert zu vereinbaren.

Ähnliche Gesichtspunkte spielen bei der Einziehung eines Geschäftsanteiles der GmbH im Rahmen von § 34 GmbHG eine Rolle. Dasselbe gilt bei freiwilligem Austritt des GmbH-Gesellschafters (Schwertfeger, Gesellschaftsrecht, Kapital 5, 529 ff.).

Bei der Genossenschaft hingegen erhält der Genosse in der Regel nur das von ihm eingezahlte Kapital zurückerstattet, wenn er kündigt oder ausgeschlossen wird. Eine Teilnahme am wirtschaftlichen Erfolg und an den stillen Reserven findet nicht statt.

2. Regelungen bei Tod eines Gesellschafters

Ohne ausdrückliche Regelung im Gesellschaftsvertrag wird die Gesellschaft mit den Erben fortgesetzt. Dies kann häufig bei größeren Erbengemeinschaften zu Problemen und Streit führen und für den Fall, dass minderjährige Kinder Teil der Erbengemeinschaft sind, zur Beteiligung des Vormundschaftsgerichts. Derartige Diskussionen innerhalb der Betriebsgemeinschaft können bei Personengesellschaften nur durch entsprechende Regeln im Gesellschaftsvertrag vermieden werden. Dazu kann nur dringend geraten werden.

Grundsätzlich kann bei Personengesellschaften das Abfindungsrecht der Erben eines verstorbenen Gesellschafters weiter eingeschränkt werden als bei der Abfindung eines kündigenden Gesellschafters (BGH Urteil vom 14.07.1971 – III ZR 91/70; Urteil vom 05.05.1983 – III ZR 57/82).

Beim Tod eines GmbH-Gesellschafters wird die Gesellschaft fortgesetzt und der Gesellschaftsanteil geht gem. § 15 GmbHG auf die Erben über, welche im Falle der Erbengemeinschaft dieses Gesellschaftsrecht wegen § 18 GmbHG nur gemeinschaftlich ausüben können. Die Vererbbarkeit des Gesellschaftsanteiles kann nicht durch den Gesellschaftsvertrag ausgeschlossen werden. Allerdings können Einziehungsrechte gegen Abfindung vereinbart werden.

Im Falle der Genossenschaft endet die Mitgliedschaft gem. § 77 Abs. 1 GenG mit dem Ende des Jahres, in dem ein Mitglied verstirbt. Die Erben erhalten den Geschäftsanteil ausgezahlt.

3. Sozialversicherungspflicht

Landwirte und Gärtner die sich in einer Personengesellschaft zusammenschließen, sind als landwirtschaftliche Unternehmer in der Landwirtschaftlich sozialversicherungspflichtig. Diese ist vergleichsweise günstig und es gibt in gewinnschwachen Jahren Beitragszuschüsse. Außerdem gibt es Leistungen wie Betriebshelfer durch die Krankenkasse.

Wählt man die Rechtsform einer Kapitalgesellschaft (gmbH, eG), so kann man gem. § 1 Abs. 2 Satz 3 Gesetz über die Alterssicherung der Landwirte (ALG) und entsprechender Regelungen in den anderen Zweigen der landwirtschaftlichen Sozialversicherung nur dann dort versichert bleiben, wenn man nicht kraft Gesetzes in der allgemeinen Sozialversicherung versicherungspflichtig wird. Dort werden in aller Regel auch die Vorstände einer Genossenschaft und die Geschäftsführer einer GmbH sozialversicherungspflichtig, wenn sie nicht durch entsprechende Gestaltung im Gesellschaftsvertrag oder der Genossenschaftssatzung ihren Ausschluss aus der Organstellung bei der juristischen Person verhindern können. Dass bedeutet, sie müssen eine Sperrminorität in der Gesellschafter- oder Mitgliederversammlung besitzen. In der Regel wird man dies nicht so einrichten wollen.

4. Gewinnverteilung

Während man bei den Personengesellschaften eine inkongruente, also von den Kapitalanteilen abweichende Gewinnverteilung durch Gesellschafterbeschluss in gewissen Grenzen im Vorhinein festlegen kann, ist dies bei der Genossenschaft nicht und bei der GmbH nur eingeschränkt möglich.

5. Ertragssteuern

Die Gesellschafterstellung in der GbR und die Komplementärstellung in der KG führen dazu, dass ein etwaiger Überschuss der Einnahmen über die Ausgaben entsprechend der Gewinnfeststellung und –zuordnung beim einzelnen Gesellschafter einkommensteuerpflichtig wird.

Bei den juristischen Personen ändert sich dies, weil bereits ihr Gewinn der Körperschaftsteuer unterliegt. Im Einzelfall kann es durchaus sein, dass aufgrund der Rechtsform so eine erhöhte Steuerlast entsteht. Dies muss aber nicht sein, weil die Mitglieder der Betriebsgemeinschaft nicht wie bei den Personengesellschaften von ihrem Gewinnanteil leben, sondern von einem Angestelltengehalt bei der juristischen Person. Das Gehalt vermindert als Kostenanteil den Gewinn bei der Körperschaftsteuer, so dass in vielen Fällen diese Steuerarten kaum ins Gewicht fallen.

Von Vorteil kann auch sein, dass Gewinne, die in der juristischen Person zu Investitionszwecken stehen gelassen werden, mit einem niedrigeren Steuersatz in der Regel zu versteuern sind, als sie bei Personengesellschaften zu versteuern wären. Es lohnt sich daher, die Frage der Ertragssteuern im Einzelfall durch Vergleichsrechnungen zu ermitteln.

6. Gewerbesteuer

Während der Einzellandwirt ohne gewerbesteuerliche Probleme neben seinen Einkünften aus Landwirtschaft auch Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus z.B. seinem Hofladen erzielen kann, ist dies bei Personengesellschaften nicht möglich. Wird der Hof also von einer Betriebsgemeinschaft in der Rechtsform der GbR oder KG bewirtschaftet, so führt der Betrieb sowohl der Landwirtschaft als auch des Hofladens in einer Gesellschaft dazu, dass die ganze Gesellschaft gewerbesteuerpflichtig wird (Abfärbetheorie). Da dies mit erheblichen Steuerlasten verbunden sein kann, versucht man dies durch die Ausgliederung der Gewerbebetriebe wie Hofladen, Bäckerei usw. zu vermeiden. Ein Abfärben der gewerblichen Einkünfte auf die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft wird heute erst ab einem Nettoumsatz von 24.500,00 € im Jahr angenommen. Der BFH geht davon aus, dass bei gewerblichen Umsätzen von weniger als 24.500,00 €/Jahr oder, wenn das der niedrigere Betrag ist, von 3 % der gesamten Nettoumsätze eine Ausgliederung noch nicht erforderlich ist (Urteile vom 27.08.2014 – VIII R 6/12, 16/11, 41/11).

Die Ausgliederung kann auf einen Einzelkaufmann oder eine Einzelkauffrau erfolgen. Diese erzielt dann die Einkünfte aus Gewerbebetrieb. In der Regel ist sie dann nicht mehr in der landwirtschaftlichen Sozialversicherung versicherungspflichtig, sondern muss sich selbst um ihre soziale Absicherung kümmern. Meist erfolgt die Ausgliederung auch auf eine Personengesellschaft, z.B. eine OHG.

In früheren Zeiten ging man davon aus, dass, wenn eine Ausgliederung der Gewerbebetriebe auf eine Personengesellschaft erfolgen soll (OHG), diese nicht personenidentisch mit der Betriebsgemeinschaft sein dürfe. Dies hat sich bereits im Jahr 2007 durch die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) geändert (Urteil vom 17.01.2007 – XI R 19/05 NV).

Die juristischen Personen unterliegen gem. § 2 Abs. 2 GewO stets auch der Gewerbesteuer.

7. Umsatzsteuer

In der Regel ist es für landwirtschaftliche Betriebe von Vorteil, wenn die Umsatzsteuer nach Durchschnittssätzen gem. § 24 UStG erhoben wird. Dann können die Landwirte auf ihren Rechnungen 10,7 % USt ausweisen. Sie müssen diese aber nicht abführen. Sie dürfen natürlich auch keine Vorsteuern geltend machen. Alternativ kann auf die Steuererhebung nach Durchschnittssätzen verzich-

tet werden mit der Folge, dass 7% bzw. 19 % USt erhoben und die Vorsteuer abgesetzt werden kann, so dass nur die Differenz an das Finanzamt abgeführt wird. Diese Option wird aber relativ selten, zumeist bei größeren Investitionen vorübergehend in Anspruch genommen.

Typisch für die gemeinwohlorientierte Landwirtschaft ist, dass die Vermarktung über einen Hofladen oder Märkte direkt von der Betriebsgemeinschaft durchgeführt wird. Aus gewerbesteuerrechtlichen Gründen wird die Vermarktung wie dargelegt oft rechtlich getrennt. In solchen Fällen kann der Landwirt bei Versteuerung nach Durchschnittssätzen die Umsatzsteuer von 10,7 % ausweisen. Der rechtlich getrennte Hofladen macht sie als Vorsteuer geltend und verkauft die meisten dieser Waren mit 7 % umsatzsteuerbelastet weiter. Ein gewisser Umsatzsteuervorteil, der sich aus dieser Privilegierung der Landwirtschaft ergibt, verbleibt damit beim Hofladen und letztlich beim landwirtschaftlichen Betrieb. Dies lässt sich rechtsformneutral sowohl bei den oben genannten Personengesellschaften als auch bei den genannten juristischen Personen realisieren. Notwendig ist aber bei den Personengesellschaften eine rechtliche Trennung. Bei den juristischen Personen kann Landwirtschaft und Gewerbe in gewissen Grenzen auch in der GmbH oder der eG abgewickelt werden, ohne das Umsatzsteuerprivileg des § 24 UStG zu gefährden.

8. „Umkreisfinanzierung“

Bei der Rechtsformwahl spielt in vielen Fällen die Möglichkeit der Kapitaleinlagen durch den Hofumkreis (Landwirtschaftsgemeinschaft, SoLaWi, Freunde des Hofes) eine Rolle. Wählt man die Rechtsform der GbR, so erfolgt eine Beteiligung häufig durch Genussrechte oder Nachrangdarlehen. Die KG sieht eine solche Beteiligung durch Kommanditisten bereits vor. Die Genossenschaft kennt seit der letzten Reform des Genossenschaftsgesetzes gem. § 8 Abs. 2 GenG auch die investiven Genossen. Durch diese kann Kapital in die Genossenschaft eingebracht werden bei gleichzeitiger Beschränkung der Mitsprache der investierenden Genossen. Genau wie bei der KG kann also die Genossenschaft so gestaltet werden, dass die agierenden landwirtschaftlichen Unternehmer die für die Betriebsgestaltung notwendigen Entscheidungen auch wirklich treffen können. Die GmbH ist für den Zweck der Umkreisgestaltung weniger geeignet. Die Aufnahme als Gesellschafter muss beim Notar beurkundet werden und es entstehen in der Regel weitgehende Mitspracherechte. Natürlich kann man auch wie bei der GbR auf Nachrangdarlehen, stille Gesellschaften oder Genussrechtsvereinbarungen ausweichen. Näheres zu den Grenzen und Möglichkeiten der Umkreisbeteiligung findet sich im Arbeitsblatt VII „Bürgerfinanzierung“ (www.hohage-may.de im Downloadbereich).

9. Rechtsformkosten

Die Kosten für Pflichtabschlüsse und Veröffentlichung sowie Beurkundungen bei Änderungen des Gesellschaftsvertrages bei der GmbH oder die Pflichtprüfungen bei der Genossenschaft fallen so bei den Personengesellschaften nicht an.

II. Rechtsverhältnis zwischen Betrieb und Eigentümern

Das Rechtsverhältnis zwischen der Betriebsgemeinschaft und dem Eigentümer an Land und Hof ist wegen § 585 a BGB in einem schriftlichen Pacht- oder Nutzungsvertrag niederzulegen. Ansonsten gilt ein auf unbestimmte Zeit geschlossener Pachtvertrag mit dem gesetzlichen Inhalt der §§ 585 ff. BGB. Auf die Ausarbeitung des Pachtvertrages ist insbesondere in den Passagen große Sorgfalt zu verwenden, die von dem gesetzlichen Inhalt und typischen Pflichten abweichen. Aus der Fülle der Fragestellungen sollen die folgenden typischen Fragen angesprochen werden:

1. Nutzungsbeschränkungen

In der Regel sollen besondere wirtschaftliche Auflagen im Hinblick auf die Art der Bewirtschaftung (z.B. biologisch-dynamisch oder Naturschutzauflagen) vereinbart werden. Schließlich sollen Gemein-

nützige Aktivitäten durch den Pächter u.U. möglich bleiben. Vertragsrechtlich ist dies unproblematisch. Vielleicht ist dies sogar wünschenswert um Argumente für eine geringere Pacht zu haben.

Zu beachten sind aber eventuell förderrechtliche Probleme. So gab es in früheren Zeiten Förderausschlüsse bei ökologischer Bewirtschaftung, wenn diese bereits durch den Pachtvertrag vorgeschrieben war. Dies hat sich an vielen Stellen geändert. Eine gewisse Sensibilität auch im Hinblick auf sonstige Naturschutzaufgaben ist aber angebracht.

2. Instandhaltung

Intensiver Bearbeitung bedürfen die Regelungen über die laufende Instandhaltung, die Wertverbesserung und den Neubau von Gebäuden. Hinsichtlich der laufenden Instandhaltungen ist eine genaue Beschreibung und die Vereinbarung einer jährliche Begehung dringend angeraten. Hinsichtlich der Wertverbesserungen und Investitionen sei auf die Merkblätter I (Umgang mit Gebäudeinvestitionen und Wertverbesserungen) und II (Schaffung von Wohnraum auf fremdem Grund) zu verweisen, welche sich unter www.hohage-may.de im Downloadbereich finden.

3. Sonderkündigungsrecht und Gesellschafterwechsel

Auf § 594 b BGB ist hinzuweisen, der dem Pächter nach 30 Jahren in der Regel ein Kündigungsrecht gewährt. Anders als vielfach angenommen, kann der Pachtvertrag von einer Betriebsgemeinschaft nicht unbegrenzt fortgesetzt werden. Auch empfiehlt es sich dringend eine Regelung bei Gesellschafterwechseln in der Betriebsgemeinschaft im Pachtvertrag aufzunehmen. Insoweit ist meines Erachtens ein Einvernehmen zwischen Verpächter und Pächter herzustellen.

4. Anpassung des Pachtzinses

Vor dem Hintergrund von § 593 BGB ist die Anpassung des Pachtzinses zu regeln.

5. Gemeinnützige Tätigkeit auf dem Hof

In der Regel wird auf gemeinwohlorientierten Betrieben auch gemeinnützige Tätigkeit im Sinne des Steuerrechts verrichtet. Soll diese – was häufig der Fall ist – die gemeinnützige Tätigkeit des Hofeigentümers tragen, so bedarf es dazu wegen § 57 Abs. 1 Satz 2 AO einer ausdrücklichen schriftlichen Vereinbarung. Eine solche „Kooperationsvereinbarung“ kann bereits im Pachtvertrag erfolgen. Es geht dabei darum, dass die Betriebsgemeinschaft nicht nur im Rahmen des Pachtvertrages den Hof bewirtschaftet, sondern daneben als Hilfsperson des gemeinnützigen Vereines dort auch gemeinnützige Tätigkeit (z.B. gegen Übungsleiterpauschalen oder Honorar) verrichtet und dem gemeinnützigen Verein die Möglichkeit eingeräumt wird, auf dem Hof seine gemeinnützigen Zwecke in Absprache mit der Betriebsgemeinschaft auch zu verfolgen. Einzelheiten sind dem Arbeitsblatt IV „Gemeinnützigkeit“ (www.hohage-may.de im Downloadbereich) zu entnehmen.

6. Schlichtungsklauseln

Ob eine Mediations- oder Schiedsklausel sinnvoll ist, sollte in Ruhe diskutiert werden. Gesichtspunkte finden sich im Arbeitsblatt V. „Konflikt“ (www.hohage-may.de im Downloadbereich). Sinnvoll ist es in jedem Fall ein Verfahren zur Konfliktbeilegung zu vereinbaren, welches die Erfahrungen diesbezüglich an anderen Orten mit einbezieht. Dies wird umso dringender, je mehr Akteure an dem Projekt beteiligt sind.