

DER

WEG

ZUM

ERFOLG !

„Nebenbetriebe“ in der Land- und Forstwirtschaft

Eine steuerliche Einordnung

StB Dr.iur. Peter Brauner

Forstökonomische Tagung 06.11.2025

§ 21 EStG: Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (beispielhafte Aufzählung):

Landwirtschaft, Forstwirtschaft, Gartenbau, Weinbau, Tierzucht- und Tierhaltung; „mit Hilfe der Naturkräfte“

- **Nebenbetrieb** = Gewerbebetrieb, der nach Zweck und Bedeutung untergeordnet ist (ident: § 30 BewG, § 22 UStG); 5150, 4202 EStR
Zukaufsgrenze von 25% des Umsatzes
- **Nebentätigkeit = untergeordnete Dienstleistung;**
GewO hat Indizwirkung (§ 2 Abs 2 Z 4-8 GewO)
VwGH 31.05.2011, 2008/15/0129; 19.02.1985, 84/14/0125: Umsatz unter 25%

➤ **Gewerbebetrieb (§ 23 EStG)**

- Nebenbetrieb / Nebentätigkeit, der nicht mehr untergeordnet ist (4203 EStR)
- Be- und Verarbeitungsbetrieb
- Privatzimmervermietung bei mehr als 10 Betten
- **Grundstückshandel**
planmäßige Parzellierung und Aufschließung mit anschließendem Abverkauf; Ansatz mit dem Teilwert (vgl. VwGH 22.9.1992, 92/14/0064; 25.2.1997, 95/14/0115)
➔ **KEINE Immo-ESt, sondern normaler Steuersatz !**

➤ Vermietung und Verpachtung (§ 28 EStG)

- Die nicht landwirtschaftliche Nutzungsüberlassung von Grund und Boden: Parkplätze; Fußballplatz; Golfplatz; Handymasten (4245a EStR; VwGH 30.3.2006; 2006/15/0062)
 - Schotterabbau durch Dritte, VwGH 23.10.1990, 89/14/0067
- EXKURS: Bodenschatz ist gesondertes Wirtschaftsgut (Rz 2489 EStR)

weitere Beispiele

- Einkünfte aus der entgeltlichen **Übernahme von Bioabfall** zur Kompostierung sind nur bei Unterordnung auf Nebenerwerb (UFS RV/0215-W/08, 05.06.2012)
- Sägewerk ist Nebenbetrieb; nachhaltiger, wesentlicher Lohnschnitt (>50%) ist Gewerbebetrieb (VwGH 29.04.1991.90/15/0174)
- Substanzabbaubetriebe: wenn selbst abgebaut wird - und nicht überwiegend im eigenen auf Hauptbetrieb verwendet wird – liegt ein Gewerbebetrieb vor
- nützen im Falle einer **Maschinengemeinschaft** hauptsächlich die Miteigentümer diese, dann liegen keine Einkünfte aus Gewerbebetrieb vor (VwGH 14.07.2014, 2011/15/0082)

- **Eigennutzung** (BMF-Erlass NEU 30.07.2025)
 - **Volleinspeisung:** grundsätzlich Gewerbebetrieb
 - **Überschusseinspeisung:** Nebenbetrieb, wenn Verbrauch in LuF überwiegt
- **Grundstücksüberlassung an Dritte für den Betrieb einer PV-Anlage**

Grundstücke bleiben landwirtschaftliches Vermögen, wenn die Flächen (weiterhin) einem landwirtschaftlichen (Haupt-)Zweck dienen

- a) Tierhaltung – Geflügel (eher nein: andere Tiere; Schafe)
- b) Module dienen als Überdachung (Weinbau, Obstbau)
- c) Unterfahrbare Module (mind. 4,5m) oder weiterhin mittels Traktoren nutzbar (Module > 2m hoch / Mindestbreite 6m; vertikaler Aufbau)
- d) Wenn weniger als 2m Höhe oder weniger als 6m lichte Weite, wenn die Modulfläche max. 25% der Fläche der Gesamtanlage beträgt

Problem: Entnahme; Einkünfte aus VuV; Bewertung als Grundvermögen 4

“Problembereiche Nebenbetrieb”

- **Land- und Forstwirtschaft**

- Gewinnermittlung gem. § 4 (1) und § 4 (3) EStG; gem. LuF Pausch-VO
- Nur notwendiges Betriebsvermögen möglich

- **Gewerbebetrieb**

- Auch gewillkürtes Betriebsvermögen möglich

- **Vermietung und Verpachtung**

- Entnahme von Betriebsvermögen (siehe oben) – evtl. Aufdeckung stiller Reserven
- Seit 1.07.2023 ist die Entnahme von Grundstücken iS § 30 EStG (auch Gebäude) zu Buchwerten möglich

- **Bewertung**

- Neubewertung als GRUNDVERMÖGEN
- **Grundsteuer NEU** = Ansatz m²-Preis 1973 + 35% Erhöhung. EUR 1,00/m² ?
Bei 4 ha: $1,35 \times 40.000 = 54.000 \text{ GMB} \times 2\text{‰} \times 500\% \text{ Zuschlag} = \text{EUR } 540$

Einzelunternehmer

- Einkommensteuer (ESt) und USt-Unternehmer
 - Innenumsatz ist nicht steuerbar
- Unbeschränkte Haftung

Mitunternehmerschaften - GesbR, OG, KG

- Gesellschaft ist USt-Unternehmer (vom Gesellschafter unabhängige USt-Beurteilung);
- aber KEIN Ertragssteuersubjekt → Besteuerung beim Gesellschafter (ESt, KÖSt)
- Buchführungspflicht ab EUR 700.000 (2maliges Überschreiten)

Körperschaften - GesmbH, AG, FlexCo, Genossenschaft, Verein

- Gesellschaft ist USt-Unternehmer UND Ertragssteuersubjekt
- immer Buchführungspflicht (stimmt nicht für Verein)
- Haftungsbeschränkung auf Betriebsvermögen (idR nicht bei Banken)

Einkommensteuer (ESt)

- progressiver Steuersatz von 0 bis 55%
- horizontaler und vertikaler Verlustausgleich
- keine Verlustverwertungsschranke
- Begünstigungen:
 - Gewinnfreibetrag möglich (bis € 33.000 Gewinn 15%)
 - Investitionsfreibetrag – höher ab 01.11.2025, bis 31.12.2026 20% statt 10%; 22% statt 15% für „Öko-Wirtschaftsgüter“
 - 30% Steuersatz iZm Verkauf von Grundstücken (auch Gebäude)
 - Kalamität – halber Durchschnittssteuersatz
 - Halbsatz bei Betriebsaufgabe

Körperschaftsteuer (KÖSt)

- 23% fixer Steuersatz (seit 2023)
- Verlustausgleich nur in Gesellschaft UND maximal bis 75% des Gewinnes (Verlustverwertungsschranke)
- keine begünstigten Steuersätze
- Investitionsfreibetrag möglich
- Trennungsprinzip für Leistungen an/von Gesellschafter
z.B.: Miete, Geschäftsführer-Bezug
- Problem der „verdeckten Gewinnausschüttung“
- für Ausschüttungen an Gesellschafter (nat. Person): KEST 27,5 %
KÖSt + KEST: Gesamtbelastung daher 44,175%;
ABER Thesaurierung möglich

Bei Umwidmungen ab 01.01.2025 ist ein Zuschlag von 30% auf den Gewinn von Grund+Boden zu rechnen (§ 4 Abs 3a Z 6 und § 30 Abs 6a)

- Betrifft Altvermögen und Neuvermögen
- Deckelung: Gewinn + Zuschlag kann maximal den Veräußerungserlös ergeben
- Gilt bei Grundstücksveräußerungen ab 01.07.2025
- Fällt nicht an, wenn Befreiungstatbestand gem. § 30 Abs 2 anwendbar ist
(Hauptwohnsitz, Herstellung, Zusammenlegung-und Flurbereinigungsverfahren)

Beispiel:

2015: Grundstückskauf um EUR 20.000; Umwidmung 2025; Verkauf 5/2026 um EUR 100.000.

Veräußerungsgewinn = € 80.000; Zuschlag 30% = 24.000; Einkünfte = € 104.000

Durch Deckelung mit Veräußerungserlös Einkünfte „nur“ € 100.000

Ergibt Steuerschuld von EUR 30.000

DANKE für Ihre Aufmerksamkeit !



Dr. iur. Peter BRAUNER

Steuerberater, Mitglied des Fachsenats für Steuerrecht der KSW, dort Leiter der Arbeitsgruppe „Land- und Forstwirtschaft“; Vorsitzender des Steuerausschusses der Land&Forst Betriebe Österreich

ALLAUDIT und Partner Steuerberatung GmbH & Co KG

brauner@allaudit.at

+ 43 1 409 00 10

Wesentliche Publikationen

- ❖ § 21 EStG in *Hofstätter-Reichel*, EStG-Kommentar (Loseblatt)
- ❖ Art V in *Wiesner/Hirschler/Mayr* (Hrsg), HB Umgründungen
- ❖ Rechtsformgestaltung in der Land- und Forstwirtschaft, 2. Aufl. 2025,

