Steuer- und Arbeitsrechtliche Rundschau

Mitteilungen der Steuerabteilung der Buchstelle des deutschen Gartenbaus

Nummer 11 | Beilage zu „Die Gartenbauwirtschaft" Nr. 37 | 16. September 1937

Gartenbau als Zweig der Urproduktion der Gewerbesteuer nicht unterworfen

Die neue Reichsgewerbesteuer

Allgemeines

Wie wir bereits seiner Zeit bei der allgemeinen Behandlung der Realsteuerreform vom 1. Dezember 1936 darlegten, wird die Gewerbesteuer vom 1. April 1937 ab nur noch nach reichsrechtlichen Bestimmungen erhoben. Alle Landesgesetze, die die Besteuerung des stehenden Gewerbes im Sinne des Gewerbesteuergesetzes regeln, sind außer Kraft getreten. Für den Erlaß neuer Bestimmungen durch die Länder ist kein Raum mehr.

I. Steuergegenstand

Was unterliegt der Gewerbesteuer?

Der Gewerbesteuer unterliegt jeder im Inland betriebene stehende Gewerbebetrieb. Unter Gewerbebetrieb ist ein gewerbliches Unternehmen im Sinne des Einkommensteuergesetzes zu verstehen. Als Gewerbebetrieb gilt stets und in vollem Umfang — ohne Rücksicht auf den Gegenstand des Betriebes — die Tätigkeit

1. der offenen Handelsgesellschaften, Kommanditgesellschaften und anderer Gesellschaften, bei denen die Gesellschafter als Unternehmer (Mitunternehmer) des Gewerbebetriebes anzusehen sind. Das entscheidende Gewicht ist hierbei auf das Wort „Gewerbebetrieb" zu legen. Wenn also mehrere Unternehmer einen landwirtschaftlichen Betrieb in Form einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts betreiben, so wird hierdurch ein Gewerbebetrieb nicht begründet.
2. der Kapitalgesellschaften (A.-G., K.-G. a. A., G. m. b. H.), der Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften und der Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit.

Als Gewerbebetrieb gilt auch die Tätigkeit der sonstigen juristischen Personen des privaten Rechts und der nicht rechtsfähigen Vereine, soweit sie einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (ausgenommen Land- und Forstwirtschaft) unterhalten.

Die Absicht der Gewinnerzielung ist für das Vorliegen eines Gewerbebetriebes nicht erforderlich.

Der Gewerbesteuer unterliegt nur der Gewerbebetrieb. **Die Land- und Forstwirtschaft einschließlich Gartenbau sind also als Zweige der Urproduktion der Gewerbesteuer nicht unterworfen.**

Was als Land- und Forstwirtschaft oder als sonstige nichtgewerbliche Bodenbewirtschaftung anzusehen ist, ist im einzelnen in den vom Reichsfinanzministerium herausgegebenen Richtlinien für die Durchführung der Gewerbesteuer dargelegt.

Neben der Land- und Forstwirtschaft im eigentlichen Sinn sind auch der Weinbau, der Gartenbau, der Obstbau, der Gemüsebau, die Baumschulenbetriebe und alle Betriebe, die Pflanzen und Pflanzenteile mit Hilfe der Naturkräfte gewinnen, als Land- und Forstwirtschaft anzusehen.

Im allgemeinen werden sich Schwierigkeiten bei der Abgrenzung zwischen Land- und Forstwirtschaft und gewerblicher Tätigkeit nicht ergeben. Nur in Einzelfällen werden Zweifel entstehen, ob es sich um land- oder forstwirtschaftliche oder um gewerbliche Betriebe handelt, so z. B. beim Gartenbau. Hier liegen die Schwierigkeiten nicht in der Abgrenzung des Gartenbaus vom Ackerbau, sondern in der Vielfalt der Betriebs- und Wirtschaftsformen, die im Gartenbau möglich sind (Landschaftsgärtnereien, Dekorationsgärtnereien, Kunst- und Handelsgärtnereien) und die unter bestimmten Voraussetzungen den Betrieb zu einem rein gewerblichen machen können. Einkommensteuerlich hängt die Zurechnung der Einkünfte aus Gartenbau zur Land- und Forstwirtschaft oder zum Gewerbebetrieb davon ab, ob die nichtgewerbliche oder gewerbliche Tätigkeit überwiegt. Danach entscheidet sich auch für die Gewerbesteuer die Frage, ob es sich um einen Gewerbebetrieb handelt oder nicht. Der Betrieb einer Gärtnerei ist als Gewerbebetrieb anzusehen, wenn überwiegend fremde Gärtnereierzeugnisse angekauft und bearbeitet oder unbearbeitet weiterveräußert werden.

Das ist eine Abweichung von dem bisherigen preußischen Recht, wonach die Gewerbesteuerpflicht nur insoweit eintrat, als fremde Erzeugnisse zugekauft und vorher oder nach Bearbeitung weiterveräußert werden. Saatzuchtbetriebe, die sich mit der Züchtung von neuem Pflanzenmaterial oder mit der Verwertung von Neuzüchtungen befassen, sind keine gewerblichen, sondern landwirtschaftliche Betriebe, es sei denn, daß sie in Form einer Kapitalgesellschaft betrieben werden. Der Weinbau ist ebenfalls eine Form der nichtgewerblichen Bodenbewirtschaftung und als solche gewerbesteuerfrei. Zum Weinbau gehören Zucht und Unterhaltung der Weinreben, Weinbereitung und Weinbehandlung und Absatz der Trauben, des Mostes und des Weins, immer vorausgesetzt, daß es sich um die Erzeugnisse des eigenen Weinbaubetriebes handelt. Veräußert ein Winzer neben eigenen Weinen auch zugekaufte Weine, so entscheidet sich die Frage, ob ein Gewerbebetrieb vorliegt, ebenso wie bei der Gärtnerei, danach, ob überwiegend fremde Weinbauerzeugnisse zugekauft und bearbeitet oder umbearbeitet weiterveräußert werden.

Als landwirtschaftliche Nebenbetriebe gelten § 13 Absatz 2 Ziffer 1 EStG. gemäß Betriebe, die dem land- und forstwirtschaftlichen Hauptbetrieb zu dienen bestimmt sind. Ob diese Voraussetzungen erfüllt sind, ist nach den Verhältnissen des einzelnen Falls und nach der Verkehrsauffassung zu beurteilen. Bei den landwirtschaftlichen Nebenbetrieben kann es sich um Verarbeitungsbetriebe oder um Substanzbetriebe handeln.

Verarbeitungsbetriebe sind Betriebe, die die Erzeugnisse des landwirtschaftlichen Hauptbetriebs verarbeiten und die gewonnenen Erzeugnisse entweder an Dritte veräußern oder in der Wirtschaft des Hauptbetriebs verwerten. Sie müssen mit dem landwirtschaftlichen Hauptbetrieb in organisatorischem und wirtschaftlichem Zusammenhang stehen.

Substanzbetriebe sind Betriebe, durch die die Substanz des landwirtschaftlichen Hauptbetriebs vermindert wird. Sie können als landwirtschaftliche Nebenbetriebe nur gelten, wenn die gewonnene Substanz unmittelbar für Zwecke des landwirtschaftlichen Hauptbetriebs verwendet wird (z. B. der aus der Kiesgrube gewonnene Kies zur Befestigung der Wege, die gewonnenen Lehmziegel zur Errichtung von Gebäuden für Zwecke des landwirtschaftlichen Hauptbetriebs usw).

II. Steuerbefreiungen

Von der Gewerbesteuer sind befreit:

1. Unternehmen, die nach der Satzung, Stiftung oder sonstigen Verfassung und nach ihrer tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen. Unterhalten sie einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (ausgenommen Land- und Forstwirtschaft), der über den Rahmen einer Vermögensverwaltung hinausgeht, so sind sie insoweit steuerpflichtig.

2. Vereinigungen, die die gemeinschaftliche Benutzung land- und forstwirtschaftlicher Betriebseinrichtungen oder Betriebsgegenstände oder die Bearbeitung oder Verwertung der von den Mitgliedern selbst gewonnenen land- und forstwirtschaftlichen Erzeugnisse zum Gegenstand haben, soweit die Bearbeitung oder Verwertung im Bereich der Landwirtschaft liegt.

III. Steuerschuldner

Steuerschuldner ist der Unternehmer, d. h. derjenige, für dessen Rechnung das Gewerbe betrieben wird. Wird das Gewerbe für Rechnung mehrerer Personen betrieben, so sind diese Gesamtschuldner. Im Falle des Wechsels in der Person des Unternehmers ist Steuerschuldner bis zum Ende des Kalendermonats, in dem der Wechsel eintritt, der bisherige Unternehmer, vom Beginn des folgenden Kalendermonats ab der neue Unternehmer.

IV. Besteuerungsgrundlagen

Besteuerungsgrundlagen für die Gewerbesteuer sind der Gewerbeertrag und das Gewerbekapital. Neben dem Gewerbeertrag und dem Gewerbekapital kann die Lohnsumme als Besteuerungsgrundlage gewählt werden. Die Lohnsummensteuer darf nur mit Zustimmung der obersten Gemeindeaufsichtsbehörde erhoben werden.

(Ausführungen über die Gewerbesteuer nach dem Gewerbeertrag, dem Gewerbekapital und die Lohnsummensteuer werden wir in der nächsten Nummer bringen. — Die Schriftleitung.)

Frühbeetfenster als kurzlebige Wirtschaftsgüter

Allgemeines über die Bewertungsfreiheit

Gemäß § 6 Ziffer 1 Satz 4 des Einkommensteuergesetzes unterliegen die Abschreibungssätze für kurzlebige Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens bei buchführenden Land- und Forstwirten nach oben keiner Beschränkung. Es ist also nicht notwendig, die Abschreibungen auf die Gesamtnutzungsdauer des Wirtschaftsgutes zu verteilen, vielmehr kann der Steuerpflichtige das einzelne kurzlebige Wirtschaftsgut bereits im ersten Jahr voll abschreiben oder aber doch eine höhere Abschreibung vornehmen als es der Gesamtnutzungsdauer des Wirtschaftsgutes entsprechen würde. Auf diese Weise hat der Betriebsinhaber die Möglichkeit, den Gewinn der einzelnen Wirtschaftsjahre in gewissem Umfang zu regulieren, da in Höhe der Abschreibungen der Betriebsgewinn ja gemindert wird

Durchführung der Bewertungsfreiheit

Die erhöhte Absetzung für kurzlebige Wirtschaftsgüter ist nur insoweit zulässig, als sie auch in der Handelsbilanz erfolgt. Diese Bestimmung dient der Verwirklichung des Grundsatzes von der Angleichung der Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz.

Die Bewertungsfreiheit gibt dem Betriebsführer lediglich die Möglichkeit, höhere Absetzungen vorzunehmen, als sie nach den allgemeinen Bestimmungen und unter Berücksichtigung der Gesamtnutzungsdauer des Wirtschaftsguts zu erfolgen hätten. Es ist also nicht zulässig, Abschreibungen etwa in Verlustjahren aufzusparen, um sie in späteren Jahren nachzuholen. Die Abschreibungen müssen also mindestens in der nach allgemeinen Grundsätzen üblichen Höhe vorgenommen werden, vorausgesetzt, daß nicht in den früheren Jahren bereits eine erhöhte Abschreibung vorgenommen worden ist und aus diesem Grunde zunächst für ein oder zwei Jahre die Abschreibung unterbleiben darf.

Beispiel: Der Betriebsinhaber kauft einen Kraftwagen für 2000 RM. Da der Kraftwagen als kurzlebiges Wirtschaftsgut gilt, besteht die Möglichkeit, ihn im ersten Jahre voll abzuschreiben. Geht man davon aus, daß der Kraftwagen eine Lebensdauer von fünf Jahren besitzen würde, so würden nach allgemeinen Grundsätzen die jährlichen Abschreibungen 400 RM betragen. Der Betriebsinhaber kann auch, statt im ersten Jahre volle 2000 RM abzuschreiben, zunächst etwa nur 1200 RM abschreiben und dann die beiden folgenden Jahre jede Abschreibung auf den Wagen unterlassen, um dann im vierten Jahre die restlichen 800 RM abzuschreiben. Dagegen wäre es unzulässig, etwa in den ersten beiden Jahren die Abschreibungen zu unterlassen, und dann im dritten Jahre Abschreibungen nachzuholen. Mit anderen Worten: Es besteht zwar die Möglichkeit, Abschreibungen vorwegzunehmen, jedoch ist es unzulässig, Abschreibungen aufzusparen und in späteren Jahren nachzuholen.

Buchführung und Sonderkonto

Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Bewertungsfreiheit für kurzlebige Wirtschaftsgüter ist, daß ordnungsgemäß Bücher geführt werden, die den Vorschriften des Handelsgesetzbuchs bzw. der Verordnung über landwirtschaftliche Buchführung entsprechen, und daß in der Buchführung ein besonderes Konto „Kurzlebige Wirtschaftsgüter" eingerichtet wird. Das Konto „Kurzlebige Wirtschaftsgüter" muß Bestandteil der kaufmännischen oder landwirtschaftlichen Buchführung sein. Soweit einfache Buchführung besteht, also besondere Konten für das Anlagevermögen nicht geführt werden, genügt ein gesonderter inventarmäßiger Nachweis der kurzlebigen Wirtschaftsgüter.

Die Tatsache, daß bestimmte Gegenstände auf das Konto „Kurzlebige Wirtschaftsgüter" gebracht werden, zwingt den Betriebsinhaber noch nicht, von der erweiterten Abschreibung Gebrauch zu machen. Er kann auch auf die Bewertungsfreiheit verzichten und die Abschreibungen nach den allgemein üblichen Grundsätzen, also verteilt auf die Gesamtnutzungsdauer des Gegenstandes, vornehmen.

Was gilt als kurzlebiges Wirtschaftsgut?

Als kurzlebige Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens sind zunächst alle Gegenstände anzusehen, deren betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer erfahrungsgemäß nicht übersteigt.

Zum Zwecke der Vereinfachung hat der Reichsminister der Finanzen eine besondere Liste kurzlebiger Wirtschaftsgüter herausgegeben, mit der Anweisung, daß alle in dieser Liste aufgeführten Wirtschaftsgüter in jedem Fall als kurzlebig behandelt werden können, ohne Rücksicht darauf, ob tatsächlich im Einzelfall die Nutzungsdauer nur fünf Jahre beträgt. Nach der bezeichneten Liste sind u. a. folgende Gegenstände als kurzlebige Wirtschaftsgüter anzusehen:

Registrierkassen,
Schaufenstereinrichtungen,
Personen- und Lastkraftwagen,
Apparate zur Schädlingsbekämpfung (Garten- und Baumspritzen).

Zur weiteren Vereinfachung hat der Reichsfinanzminister bestimmt, daß Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens mit Anschaffungs- oder Herstellungskosten von nicht mehr als 200 RM ohne Nachweis als kurzlebige Wirtschaftsgüter anzuerkennen sind, auch wenn sie in der besonderen Liste kurzlebiger Wirtschaftsgüter nicht aufgeführt sind. Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten dürfen sich jedoch nicht nur auf einen Teil des Wirtschaftsgutes beziehen. Die 200-RM-Grenze gilt vielmehr nur hinsichtlich solcher Wirtschaftsgüter, die einer selbständigen Bewertung fähig sind. Bei einer Maschine bezieht sich die 200-RM-Grenze ausschließlich auf die Maschine als Ganzes, nicht aber auf einzelne Bestandteile der Maschine.

Von Gärtnern ist häufig die Frage aufgeworfen worden, ob Frühbeetfenster hiernach als kurzlebige Wirtschaftsgüter anzusehen seien. Da Frühbeetfenster in der genannten Liste nicht besonders aufgeführt sind und auch die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer in den meisten Fällen mehr als fünf Jahre betragen wird, so können Frühbeetfenster nur unter dem Gesichtspunkt der 200-RM-Grenze als kurzlebige Wirtschaftsgüter angesehen werden. Man kann nicht etwa die Ansicht vertreten, daß das einzelne Frühbeetfenster nur als ein Teil eines bestimmten Wirtschaftsguts (nämlich der Frühbeetanlage) angesehen werden müsse, und daher nicht als kurzlebiges Wirtschaftsgut gelten könne. Es ist nicht möglich, das einzelne Frühbeetfenster mit dem Teil einer Maschine zu vergleichen. Eine Abschreibung auf einen einzelnen Teil einer Maschine ist selbstverständlich nicht zulässig. Anders sieht es jedoch bezüglich der Frühbeetfenster aus. Das einzelne Fenster ist durchaus selbständiger Bewertung fähig und muß daher auch als selbständiges Wirtschaftsgut und nicht als Teil eines Wirtschaftsguts angesehen werden. Es kommt auch nicht darauf an, daß das Wirtschaftsgut Teil einer Anlage, nämlich der gesamten Frühbeetanlage ist, sondern entscheidend ist, daß es sich beim einzelnen Frühbeetfenster um ein selbständiges Wirtschaftsgut handelt. Auch mehrere Gewächshäuser können ohne Zweifel als Teile einer Anlage, nämlich der Gewächshausanlage, betrachtet werden. Niemand wird auf den Gedanken kommen, nun etwa deswegen das einzelne Gewächshaus nicht mehr als ein selbständiges Wirtschaftsgut ansehen zu wollen.

Es ist hiernach daran festzuhalten, daß der Betriebsinhaber bei Anschaffung von Frühbeetfenstern die Möglichkeit hat, von der für kurzlebige Wirtschaftsgüter geltenden Bewertungsfreiheit Gebrauch zu machen. Th.

Bezüge des mitarbeitenden Schwiegersohnes als Arbeitslohn

Der Reichsfinanzhof hat in einer Entscheidung vom 31. 10. 1934 — VI A 91/34 — trotz seiner grundsätzlichen Ablehnung eines Arbeitsverhältnisses in landwirtschaftlichen Betrieben zwischen Betriebsinhaber und mitarbeitenden Familienmitgliedern anerkannt, daß die Bezüge, die der im landwirtschaftlichen Betrieb des Schwiegervaters tätige Schwiegersohn erhält, unter Umständen als Arbeitslohn angesehen werden können.

Der Schwiegersohn des Beschwerdeführers, der Landwirt M., hatte in den Steuerabschnitten 1925 bis 1931 auf dem Pachtgute des Beschwerdeführers gewohnt. Der Beschwerdeführer hat dem Schwiegersohn Bar- und Sachbezüge gewährt. Streitig ist, ob diese Bezüge Arbeitslohn darstellen. Das Finanzamt hatte zunächst den Schwiegersohn für die Steuerabschnitte 1925/1926 bis 1928/29 zur Einkommensteuer veranlagt und dabei die ihm vom Beschwerdeführer gewährten Bezüge als landwirtschaftliches Einkommen behandelt. Auf den Einwand des M., er sei nicht Mitpächter gewesen, hat das Finanzamt die Veranlagung aufgehoben und den Beschwerdeführer als Arbeitgeber zur nachträglichen Entrichtung der Lohnsteuer für die dem M. gewährten Bezüge aufgefordert. Der Beschwerdeführer vertrat die Auffassung, daß eine Heranziehung zur Lohnsteuer nicht berechtigt sei. Der Reichsfinanzhof wies ihn jedoch mit seiner Rechtsbeschwerde ab.

In den Urteilsgründen heißt es:

„Es bestehen drei Möglichkeiten.

1. Entweder war M. Mitpächter; die Bezüge waren dann landwirtschaftliches Einkommen M's.
2. Oder der Beschwerdeführer war Arbeitgeber seines Schwiegersohnes, das, was M. erhielt, daher Arbeitslohn.
3. Oder die Leistungen des Beschwerdeführers stellten Erfüllung der ihm seiner Tochter gegenüber obliegenden gesetzlichen Unterhaltungspflicht dar.

Die erste Möglichkeit hat das Finanzgericht mit Recht ausgeschieden; der in der Vorentscheidung erwähnte Vertrag vom 1. 6. 1925 konnte keine Mitunternehmerschaft begründen, da er keine Beteilung M's. an den Anlagewerten des Beschwerdeführers vorsah. Dazu kommt, daß nach den eigenen Erklärungen der Beteiligten dieser Vertrag später von ihnen mit rückwirkender Kraft aufgehoben worden ist und daß M. selbst gegenüber seinen Veranlagungen geltend gemacht hat, er sei nicht Mitpächter gewesen. Ob M. mit dem Beschwerdeführer in einem Arbeitsverhältnis gestanden hat, ist im wesentlichen eine Tatfrage. Das Finanzgericht ist unter eingehender Würdigung der gegebenen Verhältnisse zu der Feststellung gelangt, daß ein Arbeitsverhältnis bestanden habe. Ein Rechtsirrtum ist in seinen Ausführungen nicht zu finden. Es ist insbesondere nicht rechtsirrig, wenn das FG. den Einwand des Beschwerdeführers, nach der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs seien Familienangehörige eines Landwirts, die in dessen Betrieb mitarbeiten, in der Regel nicht als Lohnempfänger anzusehen, nicht für durchschlagend gehalten hat. Diese Rechtsprechung bezieht sich im wesentlichen auf kleinere bäuerliche Betriebe und schließt es jedenfalls nicht aus, ein Arbeitsverhältnis da anzunehmen, wo die Umstände des Falles für ein solches Verhältnis sprechen. Das FG. hat mehrere solche Umstände angeführt, u. a. darauf hingewiesen, daß M. zur Entlastung des Beschwerdeführers und seiner Ehefrau die innere Wirtschaft auf dem Pachtgut des Beschwerdeführers führte, daß M. regelmäßige Barzahlungen erhalten, daß der Beschwerdeführer die Bezüge M's. als Betriebsausgabe gebucht hat, und daß M. in dem Inspektorwohnhaus des Gutes mit Frau und Kindern einen eigenen Haushalt führte. Es ist bei dieser Sachlage auch nicht rechtsirrig, wenn das FG. auch die Sachbezüge M's. als Arbeitslohn angesehen hat. Die Sachbezüge, die ein Betriebsinhaber seinen Familienangehörigen gewährt, sind nach der Rechtsprechung des RFH. nur dann nicht als Arbeitslohn anzusehen, wenn die Familienangehörigen den Haushalt des Betriebsinhabers teilen. Die Tatsache, daß gewisse Waren für den Haushalt des Beschwerdeführers und seines Schwiegersohnes gemeinsam bezogen wurden, daß gemeinsam geschlachtet wurde, zwang nach Lage des Falles das FG. nicht, einen gemeinsamen Haushalt anzunehmen. Durfte also das FG. ein Arbeitsverhältnis als gegeben ansehen, so ist der RFH. bei der nach § 288 A. O. beschränkten Natur der Rechtsbeschwerde an diese Beurteilung des FG. gebunden. Mit der Annahme eines Arbeitsverhältnisses scheidet die Möglichkeit, daß die Leistungen des Beschwerdeführers Erfüllung gesetzlicher Unterhaltspflicht darstellen, aus. Der Beschwerdeführer war darum als Arbeitgeber verpflichtet, die Lohnsteuer einzubehalten und die nachträgliche Anforderung der Steuer war berechtigt.

SLUB Wir führen Wissen. TU Berlin UNIVERSITÄTSBIBLIOTHEK DEUTSCHE GARTENBAUBIBLIOTHEK E.V.