



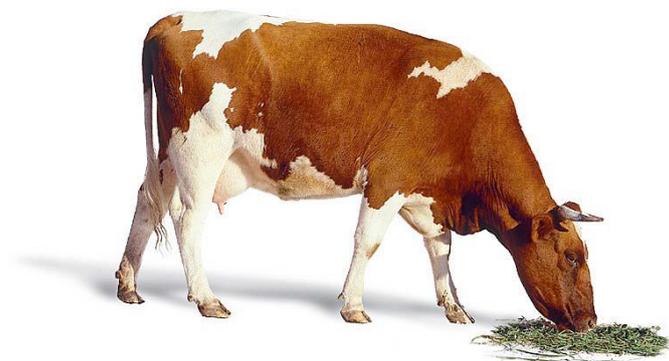
Diskussionspapiere

Discussion Papers

April 2011

Der Vieheinheitenschlüssel im Steuerrecht Rechtliche Aspekte und betriebswirtschaftliche Konsequenzen der Gewerblichkeit in der Tierhaltung

Christian Klapp, Lukas Obermeyer und Frank Thoms



Nr. 1102

Department für Agrarökonomie und Rurale Entwicklung
Georg-August-Universität Göttingen
D-37073 Göttingen
ISSN 1865-2697

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis.....	II
Abbildungsverzeichnis	IV
Tabellenverzeichnis	IV
Abkürzungsverzeichnis.....	IV
1. Einleitung	1
2. Abgrenzung von landwirtschaftlicher und gewerblicher Tierhaltung	1
2.1 Entstehung der Abgrenzungsvorschriften	1
2.2 Entstehung der Vieheinheit	2
2.3 Der Vieheinheitenschlüssel im aktuellen Steuerrecht.....	3
2.4 Aktualisierung der Futterbedarfsnormen	5
3. Steuerliche Regelungen ausgewählter Länder	7
3.1 Österreich	8
3.2 Dänemark	10
4. Steuerrechtliche Konsequenzen und Unterschiede zwischen gewerblicher und landwirtschaftlicher Tierhaltung	11
4.1 Umsatzsteuer	11
4.2 Grundsteuer	12
4.3 Gewerbesteuer	13
4.4 Kraftfahrzeugsteuer	14
4.5 Einkommensteuer	14
4.6 Lohnsteuer	14
4.7 Weitere Unterschiede	14
5. Betriebliche Anpassungsoptionen zur Umgehung der gewerblichen Tierhaltung	15
5.1 Betriebsteilungen.....	15
5.2 Tierhaltungsgesellschaften	15
6. Betriebswirtschaftliche Auswirkungen der Gewerblichkeit eines Beispielbetriebes	18
6.1 Beschreibung des Beispielbetriebes	18
6.2 Berechnung der Vieheinheiten im Betrieb G	18
6.3 Betriebswirtschaftliche Auswirkungen der Szenarien	19
6.3.1 Vollkostenberechnung ohne Umsatzsteuer	20
6.3.2 Umsatzsteuerfreie Kostenpunkte	21
6.3.3 Vollkostenberechnung unter Einbeziehung der Umsatzsteuer.....	21
6.3.4 Weitere Unterschiede zwischen landwirtschaftlicher und gewerblicher Tierhaltung	22

7. Fazit	23
Literaturverzeichnis.....	25
Anhang	v

Abbildungsverzeichnis

Abbildung 101: Degressive VE-Staffelung	4
Abbildung 102: Zulässige Anzahl an Schweinen aus eigen erzeugten Ferkeln nach BEWG und SCHULZE MÖNKING	6
Abbildung 103: Gegenüberstellung der zulässigen VE-Bestände nach der VE-Staffel gemäß § 51 Abs. 1a BEWG und nach dem Verhältnis Futterertrag zu Futterbedarf	7
Abbildung 104: Vergleich der VE-Staffeln in Österreich und Deutschland.....	9
Abbildung 105: Zulässige Anzahl an Schweinen aus eigen erzeugten Ferkeln in Deutschland und Österreich	10

Tabellenverzeichnis

Tabelle 1: Berechnungsbeispiel 1 zu § 51a Tierhaltungsgesellschaft.....	17
Tabelle 2: Berechnungsbeispiel 2 zu § 51a Tierhaltungsgesellschaft.....	17
Tabelle 3: Anzahl der Tiere auf Betrieb G	18
Tabelle 4: Erweiterte Deckungsbeitragsrechnung der Schweinemast im Pachtstall	20
Tabelle 5: Berechnung der Gewerbesteuerlast im Beispielbetrieb	22
Tabelle 6: Österreichischer VE-Schlüssel gemäß § 30 Abs. 7 Bewertungsgesetz.....	v
Tabelle 7: Gruppen der Zweige des Tierbestandes nach der Flächenabhängigkeit	vi
Tabelle 8: VE-Schlüssel für nach jährlichem Durchschnittsbestand zu bewertenden Tierarten	vi
Tabelle 9: VE-Schlüssel für nach erzeugter Stückzahl zu bewertenden Tierarten	vii

Abkürzungsverzeichnis

AFP	Agrarinvestitionsförderprogramm
Abs.	Absatz
BewG	Bewertungsgesetz
DB	Deckungsbeitrag
DKK	Dänische Krone
EStG	Einkommensteuergesetz
GbR	Gesellschaft bürgerlichen Rechts
GE	Getreideeinheit
GewStG	Gewerbesteuergesetz
GrStG	Grundsteuergesetz
GVE	Großvieheinheit
ha	Hektar
kg	Kilogramm
KG	Kommanditgesellschaft

km	Kilometer
LF	Landwirtschaftliche Fläche
LuF	Land- und Forstwirtschaft
USt	Umsatzsteuer
UStG	Umsatzsteuergesetz
VE	Vieheinheit
v.T.	von Tausend
WJ	Wirtschaftsjahr

1. Einleitung

Das deutsche Steuerrecht gewährt den Landwirten durch die Abgrenzung der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft von den übrigen sechs Einkunftsarten steuerliche Vergünstigungen. Als Abgrenzungskriterium zwischen landwirtschaftlicher und gewerblicher Tierhaltung dient das Verhältnis aus der auf der selbstbewirtschafteten Fläche produzierbaren Futtermenge und dem Futterbedarf des Tierbestandes. Gemessen wird der zulässige Viehbestand in Vieheinheiten pro ha. Zudem dient der Vieheinheitenschlüssel als Bewertungsmaßstab für die Zurechnungen beim Einheitswert (§ 41 Abs 1 BEWG). Der Vieheinheitenschlüssel gibt die Tierarten nach ihrem Futterenergiebedarf in Relation zu einer Milchkuh des Jahres 1964 wieder (ENGEL 1998: 85). Divergierende Leistungs- und Produktivitätssteigerungen seit den 1960er Jahren führen jedoch zu stärker werdenden Verzerrungen in diesem Schlüssel, was zu Kritik an dem bestehenden VE-Schlüssel führt (WRANKMORE 2010: 133). Die große Tragweite des VE-Schlüssels im Steuerrecht legt eine Bestandsaufnahme der Auswirkungen des Übergangs von landwirtschaftlicher zu gewerblicher Tierhaltung und deren Quantifizierung anhand von Beispielrechnungen nahe.

Um die Bedeutung des Vieheinheitenschlüssels im Steuerrecht zu beleuchten und die Konsequenzen der gewerblichen Tierhaltung zu veranschaulichen, werden zu Beginn dieses Beitrages die Veränderungen des Vieheinheitenschlüssels im Zeitverlauf gezeigt, die sich bei Berücksichtigung aktueller Futterbedarfswerte ergeben. Weiterhin werden Parallelen zu der Besteuerung der Landwirtschaft in ausgewählten Ländern gezogen. Im Anschluss folgen eine Darstellung der Unterschiede zwischen landwirtschaftlicher und gewerblicher Tierhaltung, eine Analyse der Anpassungsmöglichkeiten der Landwirte zur Optimierung ihrer steuerlichen Einordnung sowie eine Illustration der Konsequenzen des Wechsels von landwirtschaftlicher zu gewerblicher Tierhaltung anhand von Beispielrechnungen.

2. Abgrenzung von landwirtschaftlicher und gewerblicher Tierhaltung

2.1 Entstehung der Abgrenzungsvorschriften

Die Abgrenzung zwischen landwirtschaftlicher und gewerblicher Tierhaltung ist in der besonderen Begünstigung der Land- und Forstwirtschaft im deutschen Steuerrecht begründet. § 13 EINKOMMENSTEUERGESETZ (ESTG) legt fest, dass ein Betrieb Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft erzielt, wenn er Pflanzen und Pflanzenteile mit Hilfe von Naturkräften gewinnt sowie die in Kapitel 2.3 aufgeführte VE-Staffel nicht überschreitet. Die Begünstigung

gen sind vor allem im Bereich der Einkommensteuer, der Umsatzsteuer, aber auch der steuerlichen Bewertung (z.B. Einheitswert) zu finden. Bezug wird in den meisten Steuergesetzen auf das Bewertungsgesetz genommen, weil in diesem erstmals der VE-Schlüssel Anwendung fand. Bevor das Bewertungsgesetz in Kraft trat, wurde die landwirtschaftliche Tierproduktion von der gewerblichen Tierproduktion durch einen Ländererlass von 1964 abgegrenzt. Dieser legte fest, dass die wesentliche Futtergrundlage für den Tierbestand von der selbstbewirtschafteten Fläche erzeugt werden muss. Der Erlass ging auf ein Urteil des Bundesfinanzhofs von 1955 zurück (ENGEL 1998: 85).

2.2 Entstehung der Vieheinheit

Unterschiedliche Tierarten weisen einen spezifischen Futterbedarf pro Tier auf. Mit dem Ziel, den Futterbedarf der Tierarten mit Hilfe eines gemeinsamen Parameters auszudrücken, wurde daher in dem oben erwähnten Ländererlass von 1964 die Vieheinheit (VE) etabliert. Der VE-Schlüssel gibt die Futterbedarfsrelationen der einzelnen Tierarten mit dem Referenztier Milchkuh wieder. Einer VE wird ein Futterverbrauch von etwa 20 GE/Jahr unterstellt und die durchschnittliche Futtererzeugung auf 40 GE/ha festgesetzt. Der Ländererlass lässt weiterhin einen Futterzukauf in Höhe der selbst erzeugten Futtermenge zu. Demzufolge ist eine Futtergrundlage von insgesamt 80 GE/ha zulässig, woraus ein maximaler Viehbesatz von 4 VE/ha resultiert. Kleinere Betriebe bekamen durch eine VE-Staffel die Möglichkeit, höhere Viehbesätze zu halten. Der Gesetzgeber veränderte die Staffelung mehrfach, jedoch immer mit dem Hintergedanken, den Betrieben ohne ausreichende Futtergrundlage die steuerlichen und sonstigen Vergünstigungen landwirtschaftlicher Betriebe zu verwehren (ENGEL 1998: 86). Die vom Gesetzgeber mit der Unterscheidung von gewerblicher und landwirtschaftlicher Tierhaltung verfolgten Ziele fasst MILCH (1985: 193) wie folgt zusammen:

- Bewahrung der Produktionsgrundlage für möglichst viele selbständige landwirtschaftliche Betriebe;
- Behinderung umweltgefährdender Konzentrationen in der Tierhaltung;
- Ermöglichung ausreichender Bestandsgrößen zur Sicherung von Einkommensansprüchen und zur Bewahrung der internationalen Wettbewerbsfähigkeit der deutschen Tierhaltung.

Um diese Ziele zu erreichen, wurde folgende VE-Staffelung im BEWERTUNGSGESETZ (BEWG) aufgestellt (ENGEL 1998: 102 ff.):

- bis 10 ha Betriebsgröße 6 VE/ha

- für die nächsten 10 ha 5 VE/ha
- bei 20 bis 27,5 ha max. 110 VE je Betrieb
- bei über 27,5 ha 4 VE/ha

Diese VE-Staffel lässt für kleinere Betriebe eine intensivere Nutzung zu. Dies führte in den letzten Dekaden vor dem Hintergrund einer angespannten Situation am Pachtmarkt vermehrt zu Betriebsteilungen, um Viehbesatzaufstockungen realisieren zu können (BROSTHAUS 2009: 38).

Grundsätzlich stand der VE-Schlüssel jedoch von Beginn an in der Kritik, weil ausschließlich der Futterbedarf von Schweinen und Geflügel in Relation zur Milchkuh herangezogen wurde. Für die übrigen Tierarten stellt die Großvieheinheit (GVE), welche 500 kg Lebendmasse entspricht, die Bewertungsgröße dar. Der GVE-Schlüssel wurde aus Tabelle 162 des STATISTISCHEN JAHRBUCHES ÜBER ERNÄHRUNG, LANDWIRTSCHAFT UND FORSTEN 1963 (BML 1963) entnommen. Die Koeffizienten des VE-Schlüssels gemäß Anlage 1 BEWG legte der Ernährungsausschuss des Bundestages fest (ENGEL 1998: 102).

2.3 Der Vieheinheitenschlüssel im aktuellen Steuerrecht

Aus Fortschritten in der Stallhaltungs- und Fütterungstechnik sowie der Zucht resultierten weitere Verzerrungen des VE-Schlüssels. Im Jahr 1985 wurde der geltende VE-Schlüssel dahingehend überprüft, inwieweit die VE-Staffel einer dem Grundsatz der bäuerlichen Familienbetriebe entsprechenden Landwirtschaft Rechnung trägt. Die Bundesregierung sah den VE-Schlüssel zwar zu diesem Zeitpunkt bereits als überholt an; sie nahm jedoch keine Änderung vor, um die sogenannte Massentierhaltung nicht zu fördern und keine weiteren Produktionsanreize zu geben. Weiterhin hätte mit der Änderung des Schlüssels gemäß § 51 Abs. 4 Satz 2 BEWG mit der Änderung der Anlagen 1 und 2, welche den VE-Schlüssel beinhalten, eine neue Hauptfeststellung einhergehen müssen. Die VE findet bei der Einheitsbewertung durch die Zurechnungen für vom Durchschnitt abweichende Viehhaltung Berücksichtigung. Nach § 21 BEWG ist die Hauptfeststellung der Einheitswerte alle 6 Jahre durchzuführen; dieser Paragraph wurde jedoch durch den § 2 des Gesetzes zur Änderung des Bewertungsgesetzes vom 22. Juli 1970 aufgehoben. Ursächlich für die Verschiebung ist der mit der Hauptfeststellung verbundene hohe finanzielle Aufwand (ENGEL 1998: 100 f.).

Der VE-Schlüssel nach Abschnitt Einkommensteuerrichtlinie R 13.2 kann dagegen durch Erlasse der obersten Finanzdirektion ergänzt werden. Dabei wurden in der Vergangenheit Unterteilungen und Ergänzungen vorgenommen. Die Tierarten wurden in zusätzliche Ge-

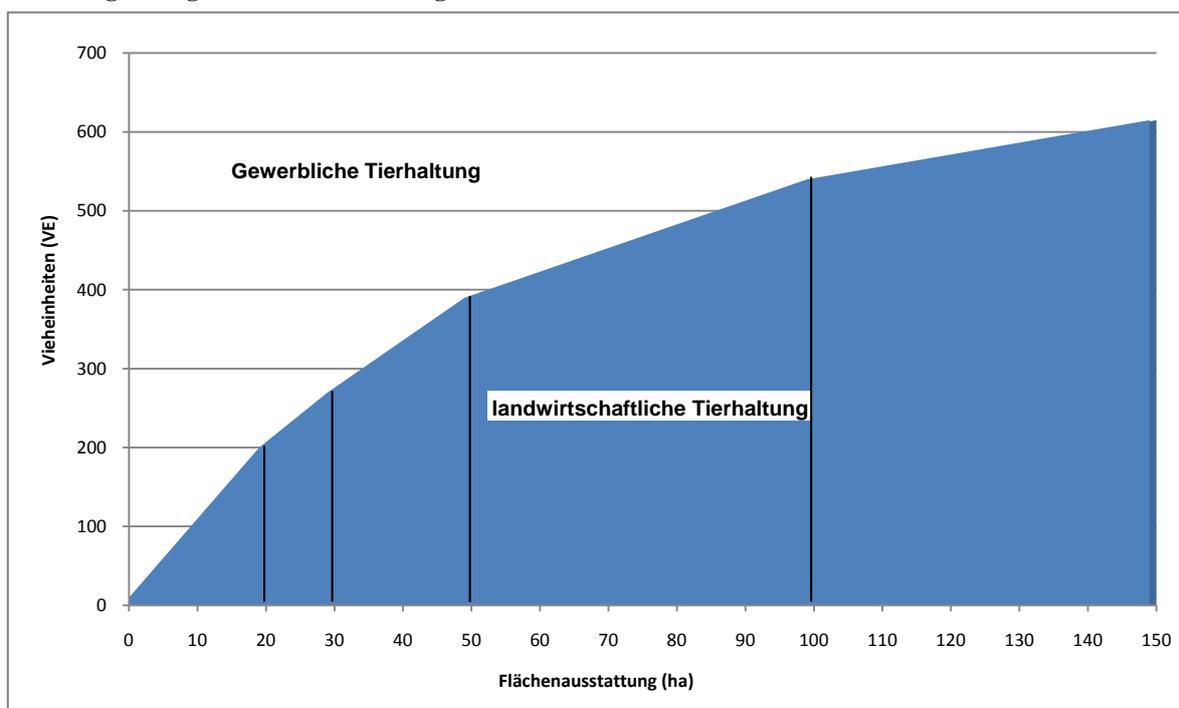
wichts- und Altersklassen gegliedert, weil im Laufe der Zeit die Spezialisierung der landwirtschaftlichen Betriebe immer mehr zugenommen hat und die Tiere oft nicht mehr von der Geburt bis zum Schlachten auf demselben Betrieb verbleiben. Zusätzlich wurden Ergänzungen vorgenommen, weil beispielsweise die wachsende Nachfrage nach fettarmem Fleisch dazu führte, dass andere Tierarten wie Damwild und Kaninchen sich in der landwirtschaftlichen Produktion etablierten. Die Relationen zwischen den Tierarten dürfen von den Ergänzungen jedoch nicht beeinflusst werden (ENGEL 1998: 102 ff.).

Seit dem Wirtschaftsjahr (WJ) 1998/99 gilt folgende Staffelung für den Viehbesatz auf landwirtschaftlichen Betrieben (§ 51 Abs. 1a BEWG):

- für die ersten 20 ha max. 10 VE/ha
- für die nächsten 10 ha max. 7 VE/ha
- für die nächsten 20 ha max. 6 VE/ha
- für die nächsten 50 ha max. 3 VE/ha
- für Fläche > 100 ha max. 1,5 VE/ha

Um die Degression zu verdeutlichen, ist diese Staffelung in Abbildung 1 nochmals durch senkrechte Linien hervorgehoben.

Abbildung 1: Degressive VE-Staffelung



Quelle: Eigene Darstellung gemäß § 51 Abs. 1a BEWG

In der Anlage 2 BEWG sind die flächenabhängigeren Tierzweige sowie die weniger flächenabhängigen Tierzweigen getrennt voneinander aufgeführt (siehe Tabelle 7 im Anhang). Bei Überschreitung der VE-Staffel werden zuerst die flächenunabhängigeren Tierzweige gewerblich. Hält ein Betrieb mehrere Tierzweige, die ausschließlich entweder zu den flächenabhängigen oder zu den weniger flächenunabhängigen Tierzweigen gehören, so ist bei Überschreiten der VE-Staffel der Tierzweig mit dem größeren VE-Umfang zuerst gewerblich. Weiterhin kann nach § 51 Abs. 3 BEWG zwischen Zugvieh, Zuchtvieh, Mastvieh und dem übrigen Nutztvieh unterschieden werden. Die Kategorie Zugvieh ist jedoch in der modernen Landwirtschaft ohne Bedeutung. Ferner ist das Zuchtvieh nur als selbstständiger Zweig anzusehen, wenn die erzeugten Jungtiere überwiegend zum Verkauf bestimmt sind. So ist beispielsweise bei Überschreitung der VE-Staffel der gesamte Tierbestand gewerblich, wenn auf einem Betrieb die Ferkel für die Schweinmast aus der eigenen Zuchtsauenhaltung stammen. Der Viehbestand in VE ergibt sich bei Kühen, Sauen und Hühner aus dem Durchschnittsbestand, bei Mastrindern, Mastschweinen und Masthähnchen aus der Jahreserzeugung (ENGEL 1998: 97).

Die Überschreitung der VE-Staffel muss mindestens drei Jahre nachgewiesen werden, bevor die Tierhaltung als Gewerbe einzustufen ist. Abweichend hiervon ist bei einem Stallneubau davon auszugehen, dass die VE-Staffel nachhaltig überschritten wird, so dass dies die sofortige Gewerblichkeit zur Folge hat (MOSER 1998). Aufgrund der aktuellen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs unterstellt das Finanzamt eine nachhaltige Überschreitung bei Übertretung der Vieheinheitengrenze um mehr als 10 %. Die Folge ist eine übergangslose Einstufung der Tierhaltung als Gewerbe (BROSTHAUS 2009: 38).

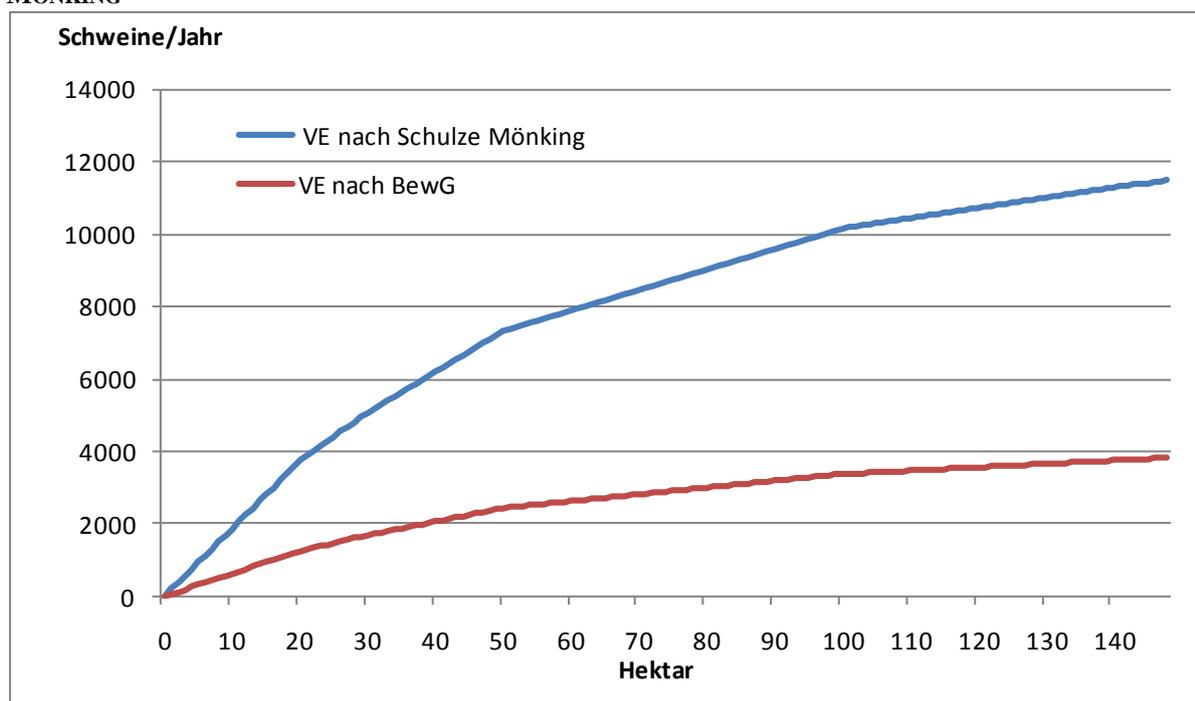
2.4 Aktualisierung der Futterbedarfsnormen

Der derzeit zur Anwendung kommende VE-Schlüssel gibt den aktuellen Futterbedarf der einzelnen Tierarten nicht mehr exakt wieder. Dagegen werden die Futterbedarfsrelationen nach dem aktuellem Leistungsbedarf der einzelnen Tiere in dem von SCHULZE MÖNKING (2010: 144-149) überarbeiteten VE-Schlüssel berücksichtigt. Die Kennzahlen für die Tierarten gemäß Einkommensteuerrichtlinie R 13.2, BECKER (1988) und SCHULZE MÖNKING (2010) sind im Anhang in Tabelle 8 und Tabelle 9 veranschaulicht. Tabelle 8 zeigt die Tierarten, welche nach dem Durchschnittsbestand bewertet werden, Tabelle 9 diejenigen, welche nach den erzeugten Stückzahlen bewertet werden. Auffällig sind die im Vergleich zum VE-Schlüssel gemäß BEWG überwiegend sinkenden VE-Koeffizienten. Diese sind auf den weniger stark gestiegenen Futterbedarf der meisten Tierarten im Vergleich zur Milchkuh zurückzuführen.

Im VE-Schlüssel von 1963 wurde zudem der Futterbedarf der Milchkuh um über 40 % zu niedrig angesetzt (ENGEL 1998: 119).

Die in Tabelle 8 und Tabelle 9 berechneten Kennzahlen führen bei einer unveränderten VE-Staffel zu einer erheblichen Erhöhung des für eine landwirtschaftliche Tierhaltung zulässigen VE-Besatzes. Abbildung 2 gibt die zulässige Anzahl an Schweinen aus eigen erzeugten Ferkeln gemäß BEWG und nach SCHULZE MÖNKING (2010: 148) an. Bei Anwendung eines neuen VE-Schlüssels ohne Anpassung der VE-Staffel resultieren sehr hohe zulässige VE-Besätze.

Abbildung 2: Zulässige Anzahl an Schweinen aus eigen erzeugten Ferkeln nach BEWG und SCHULZE MÖNKING

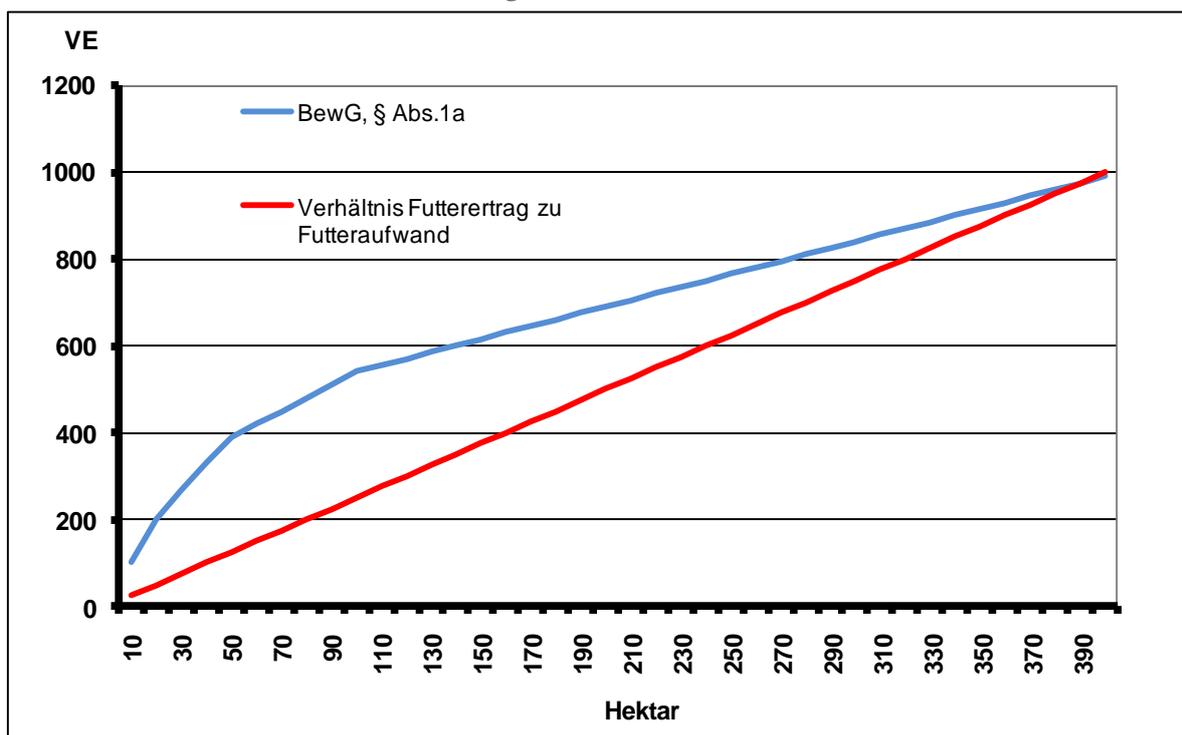


Quelle: Eigene Berechnung gemäß § 51 Abs. 1a BEWG; Anlage 1 BEWG; SCHULZE MÖNKING 2010: 148

Dem Vorschlag von SCHULZE MÖNKING (2010: 152) folgend, die auf den selbst bewirtschafteten Flächen erzeugbare Futtermenge weiterhin als Maßstab festzulegen, führt bei einem durchschnittlichen Flächenertrag von 65 bis 70 dt GE (BMELV 2009: 151) und dem Futterbedarf von 57 dt GE einer Milchkuh als Normtier zu einem maximal möglichen Viehbesatz von 1,14 bis 1,23 VE/ha. Wird – wie bei der bisherigen Regelung – der Zukauf von zusätzlich derselben Menge an Futter zugelassen, resultiert ein maximaler Viehbesatz von knapp 2,5 VE/ha., der somit weit unter dem im Jahr 1964 festgelegten Wert von 4 VE/ha liegt. Dieser Unterschied resultiert aus dem Umstand, dass eine Kuh nach dem alten Berechnungssystem bereits 34,3 GE anstelle der angenommenen 20 GE/Jahr konsumierte und ein durchschnittlicher Hektarertrag von 40 GE/Jahr unterstellt wurde (ENGEL 1998: 119). Die Differenz der zulässigen VE-Bestände nach der VE-Staffel gemäß § 51 Abs. 1a BEWG und nach dem

Verhältnis Futterertrag zu Futterbedarf gemäß SCHULZE MÖNKING (2010) ist in Abbildung 3 veranschaulicht. Bei einer betrieblichen Flächenausstattung von weniger als 390 ha LF wird demzufolge durch das bisherige System ein höherer Viehbesatz erlaubt als er aus der Einhaltung eines ausgewogenen Verhältnisses von Futterertrag und Futterbedarf der Tiere resultieren würde. Hingegen dürfen in Betrieben mit mehr als 390 ha LF zurzeit weniger VE gehalten werden, als es aus Sicht der Futtermittellieferung möglich wäre.

Abbildung 3: Gegenüberstellung der zulässigen VE-Bestände nach der VE-Staffel gemäß § 51 Abs. 1a BEWG und nach dem Verhältnis Futterertrag zu Futterbedarf



Quelle: SCHULZE MÖNKING 2010: 153

3. Steuerliche Regelungen in ausgewählten Ländern

Die meisten Länder behandeln Einkünfte aus landwirtschaftlicher Tätigkeit grundsätzlich wie Einkünfte aus Gewerbe. Dabei bestehen im Rahmen der gewerblichen Gewinnermittlung z.B. in Kanada und in Großbritannien einige Sonder- und Detailregelungen für Landwirte. In manchen Punkten ähnelt die durch einige Länder vorgenommene Abgrenzung zwischen Landwirtschaft und Gewerbe der Abgrenzung des § 13 EStG in Deutschland. In Kanada z.B. ist ein gewisser Beitrag des Betriebes zur Aufzucht der Tiere, der anhand der Verweildauer der Tiere im Betrieb beurteilt wird, Voraussetzung für die Einstufung der Tierhaltung als Landwirtschaft. In Frankreich, Spanien und den USA zählt die Tierhaltung stets zu den landwirtschaftlichen Tätigkeiten. Werden hingegen Landwirte grundsätzlich wie Gewerbetreibende

behandelt, wird bei Sonderregelungen oftmals der Bezug zum Boden hergestellt (PARSCHE et al. 2004: 7).

In den von PARSCHE et al. (2004) untersuchten Ländern berücksichtigen neben Deutschland nur Italien, Frankreich und Österreich die Einkünfte aus Landwirtschaft als eigene Einkunftsart. Bei der Zucht und Haltung von Tieren wird zur Abgrenzung vom Gewerbe überwiegend die Herkunft der Futtermittel herangezogen. In Italien muss z.B. ein Viertel der benötigten Futtermittel auf eigenem Boden erzeugt werden können. In Österreich wird die Abgrenzung, wie in Kapitel 2.3 für Deutschland beschrieben, ebenfalls mit Hilfe einer VE-Staffel erreicht (PARSCHE et al. 2004: 7 ff.).

3.1 Österreich

Im österreichischen Steuerrecht besitzt der VE-Schlüssel eine ähnliche Bedeutung wie im deutschen Steuerrecht. Er findet maßgeblich im Bewertungsrecht, beim Feststellen der Einheitswerte und bei der steuerlichen Abgrenzung zwischen landwirtschaftlicher und gewerblicher Tierhaltung Anwendung. Das Budgetbegleitgesetz von 2001 (BUNDESGESETZBLATT Nr. 142/2000) setzte letztmals den VE-Schlüssel fest, welcher aktuellere Produktionsziele wie z.B. variierende Mastendgewichte und den dafür erforderlichen energetischen Futterbedarf berücksichtigt (BUNDESANSTALT FÜR BERGBAUERNFRAGEN 2010).

Der VE-Schlüssel gemäß § 30 Abs. 7 BEWG (ÖSTERR.) ist in Tabelle 6 im Anhang verdeutlicht. Von Seiten der Beratung wurde auf eine Begrenzung der Änderungen auf den Rinder- und Milchbereich Wert gelegt (STAFFL und HEIM 2001). Diese Forderung führte zu einer ausschließlichen Veränderung der Kennzahlen für Rinder, bei denen die bisherigen Faktoren Gewicht und Alter um den Faktor Milchleistung ergänzt wurden. Es ist jedoch zu berücksichtigen, dass die Zuschläge wegen hoher Milchleistung im Vergleich zu den übrigen Kennzahlen hoch angesetzt wurden. Dadurch hatten mit Blick auf die steuerrechtliche Einordnung nur wenige Betriebe Auswirkungen im Vergleich zur Situation ohne diese Anpassung zu erwarten (HEIM 2008). Für die steuerliche Abgrenzung dient die folgende VE-Staffel gemäß § 30 Abs. 5 BEWG (ÖSTERR.):

für die ersten 10 ha	max. 8 VE/ha,
für die nächsten 10ha	max. 6 VE/ha,
für die nächsten 10 ha	max. 4 VE/ha,
für die nächsten 10 ha	max. 3 VE/ha,
für die nächsten 10 ha	max. 2 VE/ha

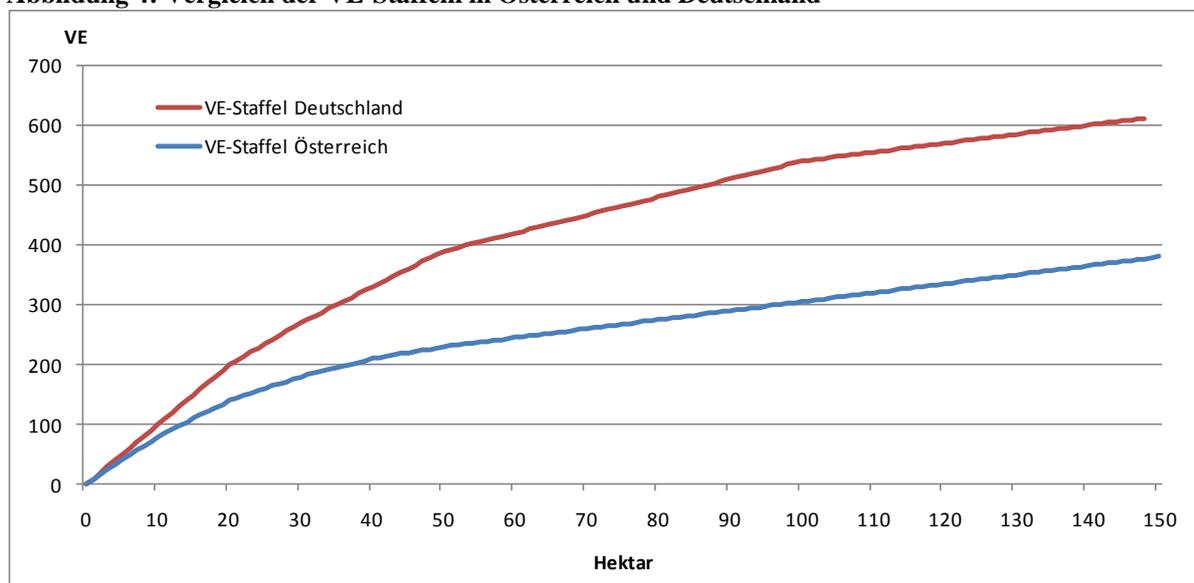
für Fläche > 50 ha max. 1,5 VE/ha:

Wird die VE-Staffel nachhaltig überschritten, so ist der gesamte Tierbestand als gewerblicher Betrieb einzustufen. Für die Ermittlung der landwirtschaftlichen Nutzfläche ist die gesamte bewirtschaftete Fläche des jeweiligen Betriebes maßgebend; gepachtete Flächen sind einzu- beziehen und verpachtete auszuschließen (BUNDESKANZLERAMT 1999: 38).

Die letzte Hauptfeststellung erfolgte in Österreich zum 1. Januar 1988. Durch das Budgetbe- gleitgesetz wurde festgesetzt, dass die Einheitswerte von 1988 des land- und forstwirtschaftli- chen Vermögens ohne Anpassungen bis heute gelten. Jedoch kann es zu einer Änderung der Einheitswerte kommen, wenn auf Veranlassung der Finanzbehörde oder des betroffenen Landwirts eine Fortschreibung oder Nachfeststellung vorgenommen wird. Diese Veränderun- gen werden im Einheitswert nur dann wirksam, wenn die Abweichung des Einheitswertes entweder mehr als ein Zwanzigstel (mindestens 2.000 Schilling) oder aber mehr als 50.000 Schilling betragen¹. Die nächste Hauptfeststellung war auf den 1.1.2010 festgesetzt (NEW MEDIA ONLINE 2010; STAFFL und HEIM 2001).

In Abbildung 4 wird der Unterschied zwischen der deutschen und der österreichischen VE- Staffel sichtbar. Die Differenz resultiert aus dem höheren zulässigen VE-Besatz auf den ersten 100 ha LF in Deutschland.

Abbildung 4: Vergleich der VE-Staffeln in Österreich und Deutschland

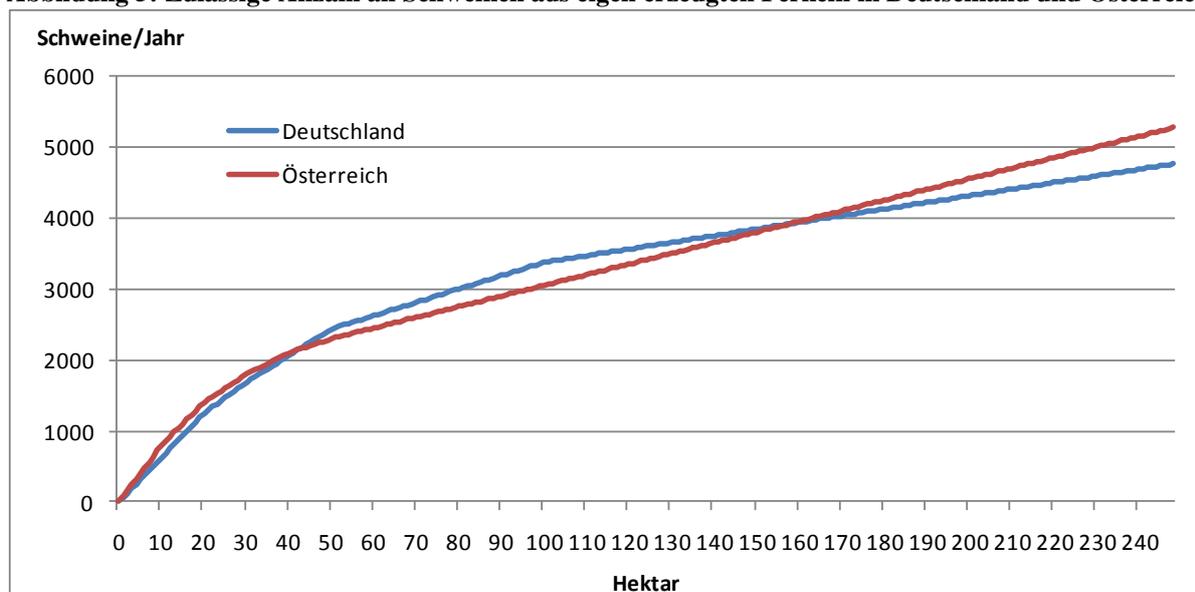


Quelle: Eigene Berechnung gemäß § 51 Abs. 1a BEWG; § 30 Abs. 5 BEWG (ÖSTERR.)

¹ Die Angabe der österreichischen Einheitswerte in Schilling erfolgt analog zur Angabe der deutschen Einheits- werte in Deutsche Mark. Daher müssen die Werte in Euro umgerechnet werden. Ein Euro entspricht circa 14 Schilling.

Die zulässigen Anzahlen an Tieren weichen von den zulässigen VE-Besätzen ab (Abbildung 5). Diese Differenz ist auf die unterschiedlichen Bewertungen einzelner Tierkategorien durch die im deutschen und österreichischen Bewertungsgesetz implementierten VE-Schlüssel zurückzuführen. In Deutschland z.B. kann ein landwirtschaftlicher Betrieb mit einer Fläche von 41 bis 159 ha mehr Mastschweine aus eigen erzeugten Ferkeln pro ha halten als in Österreich. Ein Betrieb in Deutschland mit weniger als 41 ha bzw. mehr als 159 ha kann dagegen weniger Mastschweine als in Österreich halten.

Abbildung 5: Zulässige Anzahl an Schweinen aus eigen erzeugten Ferkeln in Deutschland und Österreich



Quelle: Eigene Berechnungen gemäß § 51 Abs. 1a BEWG; Anlage 1 BewG; § 30 Abs. 5 BEWG (ÖSTERR.); § 30 Abs. 7 BEWG (ÖSTERR.)

3.2 Dänemark

In Dänemark fallen Landwirte unter die Gruppe der Selbstständigen. Für sie gelten keine gesonderten Steuervergünstigungen (PARSCHE und STEINHERR 1995: 9)². Allerdings wird seit 2004 durch die Erhebung einer Steuer auf den mineralischen Phosphorgehalt in Futtermitteln durch den Gesetzgeber indirekt in den landwirtschaftlichen Sektor eingegriffen. Ziel dieser Steuer ist es, Anreize für eine Verringerung des Nährstoffausstoßes der Nutztiere zu geben. Die Phosphorsteuer stellt somit indirekt eine Verbrauchssteuer für landwirtschaftliche Betriebe dar. Im Gegensatz zu der üblichen Steuerbevorzugung der Landwirtschaft in anderen Ländern wird somit in Dänemark die Landwirtschaft steuerlich stärker belastet als andere Sektoren.

² Zu dieser Gruppe gehören jedoch nur Einzelpersonen. Gehen Landwirte eine Gesellschaftsform ein, können sie Kraft Rechtsform anderen Steuergesetzen unterliegen. Ein großer Teil dieser Gesellschaften wird „Anpart-Gesellschaft“ genannt.

Die Vorgehensweise ist wie folgt: Die Futtermittelunternehmen müssen den Steuerbetrag an das jeweilige Finanzamt abführen. Der Steuersatz beträgt vier dänische Kronen (DKK) pro kg mineralischem Phosphor, wobei ein Euro 7,45 DKK entspricht. Die Futtermittelunternehmen fallen unter die Besteuerung, sofern sie den verwendeten Phosphor als Futtermittel verkaufen und der Phosphor nicht ausschließlich für den Bedarf von Haustieren bestimmt ist. Futtermittelunternehmen mit einer jährlichen Produktion von weniger als 1.250 kg unterliegen nicht der Steuer. Bei Tieren, die sowohl als Nutztiere als auch als Haustiere gehalten werden, wird nach der Größe der Verpackung unterschieden. Ein 50 kg schwerer Sack Kaninchenfutter würde z.B. dieser Steuer unterliegen. Diese Unterscheidung wird mit der Begründung getroffen, dass die Ausscheidungen der Nutztiere bei großen verkauften Gebinden wieder auf die Felder ausgebracht werden, während dies bei kleinen Haustierbeständen allenfalls in vernachlässigbarem Umfang stattfindet. Die Unternehmen sind verpflichtet, die verarbeiteten Phosphormengen aus ihren Geschäftskonten belegen zu können. Sie müssen dem Finanzamt auf Verlangen sowohl Auskunft über den Verbleib der Ware geben als auch ihre Kunden benennen. Unternehmen werden nach der Höhe ihrer Steuerlast veranlagt. Die Aufteilung ist wie folgt (TOLD SKAT 2005: 2 ff.):

- > 15 Mio. DKK monatlich
- 1 bis 15 Mio. DKK quartalsweise
- < 1 Mio. DKK halbjährlich.

4. Steuerrechtliche Konsequenzen und Unterschiede zwischen gewerblicher und landwirtschaftlicher Tierhaltung

Im Folgenden werden die ökonomisch relevanten steuerrechtlichen Unterschiede zwischen der landwirtschaftlichen und der gewerblichen Tierhaltung dargestellt. Dabei wird auf die Objektsteuern Umsatzsteuer, Grundsteuer und Gewerbesteuer sowie auf die Personensteuern Einkommensteuer und Lohnsteuer vertiefend eingegangen. Vereinfachend wird auf eine vollständige und umfassende Darstellung der Steuergesetze und Steuerlastberechnungen verzichtet. Es werden nur die Aspekte herausgearbeitet, die der Verdeutlichung der Unterschiede zwischen gewerblicher und landwirtschaftlicher Tierhaltung dienen.

4.1 Umsatzsteuer

Die Umsatzsteuer wird auf alle steuerbaren und nicht steuerfreien Umsätze erhoben (§§ 1-3 und §§ 4-9 UMSATZSTEUERGESETZ (USTG)). Die steuerpflichtigen Umsätze werden bei nicht

land- und forstwirtschaftlichen Betrieben mit dem normalen Steuersatz von 19 % oder dem ermäßigten Steuersatz von 7 % besteuert (§ 12 UStG).

Für Land- und Forstwirte, die nach § 13 EStG Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (LuF) erzielen, besteht die Möglichkeit der Besteuerung des Umsatzes nach Durchschnittssätzen (§ 24 UStG). Bei dieser auch als Umsatzsteuerpauschalierung bezeichneten Variante ist der Steuersatz für landwirtschaftliche Erzeugnisse auf 10,7 % festgelegt; der Vorsteuerabzug entfällt und die vereinnahmte Umsatzsteuer braucht nicht an das Finanzamt abgeführt zu werden. Aus dieser Regelung erwächst dem Landwirt ein Vorteil, wenn er in erheblichem Maße Umsatzsteuer von seinen Abnehmern vereinnahmt, aber selbst nur wenig Vorsteuer an eigene Lieferanten entrichtet hat.

Der Landwirt kann aber auch auf das Pauschalierungswahlrecht verzichten und für die Regelbesteuerung optieren, die er dann 5 Jahre in Folge beibehalten muss (§ 24 UStG). Die umsatzsteuerlichen Unterschiede zwischen gewerblicher und landwirtschaftlicher Tierhaltung hängen somit davon ab, ob der Landwirt von seinem Pauschalierungsrecht Gebrauch macht oder nicht. Dies wird in der Regel in Abhängigkeit davon entschieden, ob erhebliche Vorsteuerbeträge angefallen sind, z.B. im Zuge eines Stallneubaus, oder ob dies nicht der Fall ist.

Anders als Landwirte haben gewerbliche Tierhalter kein Pauschalierungswahlrecht. Die aus einer Pauschalierung erwachsenden Vorteile können daher im Falle der Gewerblichkeit der Tierhaltung nicht genutzt werden.

4.2 Grundsteuer

Für die Ermittlung der Grundsteuer wird auf den Einheitswert des Grundbesitzes zurückgegriffen. Der Einheitswert wird mit dem Steuermessbetrag und dem Hebesatz der Gemeinde multipliziert und ergibt die Grundsteuer.

Für LuF-Vermögen wird der Einheitswert nach dem Ertragswertverfahren (§ 36 BEWG) bestimmt. Dabei kann durch Zurechnungen für vom Durchschnitt abweichende Viehhaltung ein höherer Einheitswert entstehen (§ 41 Abs 1 BEWG). Der Einheitswert des gewerblichen Grundvermögens wird nach dem *gemeinen Wert* (§ 9 BEWG) berechnet; Zuschläge aufgrund starker Tierhaltung gibt es dabei nicht. Allerdings wird bei gewerblichen Grundvermögen der Wert von Gebäuden berücksichtigt, was meist zu höheren Einheitswerten bei gewerblichen im Gegensatz zu landwirtschaftlichen Vermögen führt. Die LuF-Betriebe unterliegen der Grundsteuer A mit einer Steuermesszahl von 6 von Tausend (v.T.) (§ 14 GRUNDSTEUERGESETZ (GRSTG)). Gewerbebetriebe zahlen dagegen Grundsteuer B mit einer Steuermesszahl von 3,5 v.T. (§ 15 GRSTG). Die Hebesätze der Gemeinde für Grundsteuer A und B und auch die Höhe

der Grundsteuerlast zwischen A und B unterscheiden sich in der Regel nur geringfügig. Es hängt daher von den Bedingungen des Einzelfalls ab, ob landwirtschaftliche oder gewerbliche Tierhalter mehr Grundsteuer zahlen (MOSER 2009a; MOSER 2009b).

4.3 Gewerbesteuer

Gewerbesteuerpflichtig sind gewerblich tätige Unternehmen. Sie definieren sich durch Selbstständigkeit, Nachhaltigkeit der Betätigung, Gewinnerzielungsabsicht und Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr. Grundsätzlich ist die Ausübung von Land- und Forstwirtschaft, von Freien Berufen sowie von anderen selbstständigen Tätigkeiten (Abgrenzung zur privaten Vermögensverwaltung) nicht als Gewerbe anzusehen (§ 35 EStG). Eine Ausnahme stellt die Ausübung einer gewerblichen Tierhaltung dar, welche gewerbesteuerpflichtig ist.

Die Höhe der Gewerbesteuer wird in sechs Schritten ermittelt:

1. Feststellen des Gewinns des Gewerbebetriebs;
2. Durch Addition von Hinzurechnungen gemäß § 8 GewStG und Subtraktion von Kürzungen gemäß § 9 GewStG entsteht der maßgebende Gewerbeertrag;
3. Von diesem können Verluste aus Vorjahren abgezogen werden (§ 10a GewStG);
4. Bei natürlichen Personen und Personengesellschaften erfolgt ein Abzug des Freibetrages von 24.500 € (3.900 € bei einem wirtschaftlichen Verein) vom Gewerbeertrag (§ 11 GewStG);
5. Durch Multiplizieren mit der Gewerbesteuermesszahl (3,5 %) ergibt sich der Gewerbesteuermessbetrag;
6. Dieser multipliziert mit dem Hebesatz der Gemeinde (§ 11 GewStG) ergibt die Gewerbesteuerlast.

Einkünfte aus Gewerbebetrieben sind zudem einkommensteuerpflichtig (siehe Kapitel 4.5). Demzufolge sind Einkünfte aus gewerblicher Tierhaltung sowohl gewerbe- als auch einkommensteuerpflichtig. Dies kann zu stärkeren steuerlichen Belastungen der gewerblichen Tierhaltung im Gegensatz zur landwirtschaftlichen Tierhaltung führen. Die Gewerbesteuer kann jedoch bei der Berechnung der Einkommensteuer angerechnet werden. Die Berechnung sieht vor, dass die Einkommensteuerlast um das 3,8-fache des Gewerbesteuermessbetrages gekürzt wird (§ 35 EStG). Unter der Voraussetzung, dass Einkommensteuer in der Höhe der Gewerbesteuer entrichtet wird und der Hebesatz der Gemeinde 380 % nicht übersteigt, stellt die Gewerbesteuer keine zusätzliche Steuerlast dar. Dementsprechend kann bei einem Hebesatz

von weniger als 380 % auch ein Vorteil durch die Gewerbesteuer entstehen. Ist die veranschlagte Einkommensteuer geringer als die Gewerbesteuer bzw. liegt der Hebesatz über 380 %, ist der gewerbliche Betrieb dagegen einer höheren Steuerbelastung ausgesetzt. Die Hebesätze der Gemeinden in Deutschland schwanken zwischen 0 und 600 %; die Spitzenwerte werden eher in städtischen als in ländlichen Räumen erreicht (INDUSTRIE UND HANDELSKAMMER FÜR MÜNCHEN UND OBERBAYERN 2010: 7).

4.4 Kraftfahrzeugsteuer

Landwirtschaftliche Betriebe sind nach § 3 Nr. 7 des KRAFTFAHRZEUGSTEUERGESETZES von der Kraftfahrzeugsteuer ausgenommen. Gewerbetreibende, die Lohnarbeiten für LuF-Betriebe ausführen, sind ebenfalls von der Kraftfahrzeugsteuer befreit. Für Gewerbebetriebe, die LuF-Arbeiten lediglich innerbetrieblich ausführen, entfällt die Kraftfahrzeugsteuerbefreiung; dies gilt auch für gewerbliche Tierhalter.

4.5 Einkommensteuer

Bei der Ermittlung der Einkommensteuer werden Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft und aus dem Gewerbebetrieb grundsätzlich gleich behandelt. Eine Ausnahme stellen die Verluste aus gewerblicher Tierhaltung dar. Sie dürfen nach § 15 Absatz 4 ESTG nicht mit anderen Einkünften ausgeglichen, allerdings vor- bzw. nachgetragen werden.

4.6 Lohnsteuer

Im Bereich der geringfügigen Beschäftigung gibt es für Land- und Forstwirte die Möglichkeit der pauschalen Lohnsteuerabführung in Höhe von 5 % (plus Solidaritätszuschlag) für kurzzeitig Beschäftigte und Aushilfskräfte, die typische LuF-Arbeiten ausüben und einige andere Voraussetzungen erfüllen (§ 40a Abs. 3 ESTG). Für gewerbliche Betriebe ist diese Lohnsteuervergünstigung nicht vorgesehen. Sie können kurzzeitig Beschäftigte bzw. Aushilfskräfte nur über so genannte 400-Euro-Jobs anstellen und müssen dabei mindestens 2 % Lohnsteuer, 15 % Rentenversicherungs- sowie 13 % Krankenversicherungsbeitrag abführen, falls der geringfügig Beschäftigte nicht im Rahmen der Familienversicherung versichert ist.

4.7 Weitere Unterschiede

Im Unterschied zur landwirtschaftlichen Tierhaltung gehen der gewerblichen Tierhaltung einige Fördermöglichkeiten verloren. Beispielsweise profitieren Land- und Forstwirte von der Agrardieselvergütung, während Gewerbebetriebe von dieser Steuerentlastung nach ENERGIESTEUERGESETZ (§ 57) ausgeschlossen sind. Darüber hinaus wird bei anderen Fördermöglichkeiten wie zum Beispiel dem Agrarinvestitionsförderprogramm in Niedersachsen und Bremen

vorausgesetzt, dass mindestens 50 % der Einkünfte land- und forstwirtschaftlicher Natur sind (INTERESSENGEMEINSCHAFT DER SCHWEINEHALTER DEUTSCHLANDS 2009).

5. Betriebliche Anpassungsoptionen zur Umgehung der gewerblichen Tierhaltung

Im Folgenden werden zwei in der Praxis angewandte Gestaltungsmöglichkeiten dargestellt, die es dem Landwirt ermöglichen, trotz beschränkter Flächenausstattung landwirtschaftlich mehr Tiere zu halten als es die VE-Staffel für den Einzelbetrieb vorgibt.

5.1 Betriebsteilungen

Eine Möglichkeit zur Ausweitung des Tierbestandes ist die Teilung eines Betriebs in zwei (oder evtl. auch mehr) Betriebe. Hintergrund ist die degressive Staffelung der Vieheinheiten (§ 13 Abs. 1 EStG), die vorsieht, dass flächenschwache Betriebe mehr Tiere je Flächeneinheit halten können als flächenstarke Betriebe (siehe Abbildung 1). Es müssen jedoch vielfältige Voraussetzungen erfüllt werden, damit der Betrieb geteilt werden darf. Sofern ein Landwirt als Einzelperson zwei Betriebe bewirtschaften möchte, müssen diese räumlich voneinander getrennt sein, damit eine Betriebsteilung von der Finanzverwaltung anerkannt wird. Wird ein Betrieb auf zwei oder mehrere Personen aufgeteilt, so ist die räumliche Trennung nicht zwingend erforderlich. Wirtschaftsgüter und Arbeitskräfte sind den Betrieben jedoch klar zuzuordnen. Transaktionen jeglicher Art sind für die Betriebe einzeln zu erfassen und abzurechnen. Ein zweigeteilter Betrieb muss folglich wie zwei vollständig voneinander getrennte Betriebe behandelt werden und es müssen separate Bücher geführt werden, damit die Finanzverwaltung die Betriebsteilung anerkennt (MOSER 2009b).

Neben der Vermeidung der Gewerblichkeit der Tierhaltung bringt die Aufteilung des Betriebes auf mehrere Personen den potenziellen Vorteil mit sich, dass mehrere Einkommensteuerfreibeträge genutzt werden können und der Einkommensteuerprogression auf diese Weise entgegengewirkt wird. Darüber hinaus kann die Möglichkeit bestehen, dass ein „Teilbetrieb“ aus der Buchführungspflicht fällt und der Gewinn nach Durchschnittssätzen ermittelt wird (§ 13a EStG). Betriebsteilungen verursachen allerdings durch die Notwendigkeit der strikten Trennung auch zusätzliche Kosten. Zu diesen zählen die Beiträge für die Alterskasse und die Krankenkasse sowie die zusätzlichen Buchführungskosten.

5.2 Tierhaltungsgesellschaften

Die zweite Möglichkeit, um die gewerbliche Tierhaltung zu umgehen, ist die Gründung einer Tierhaltungsgesellschaft gemäß § 51a BEWG. Diese kann die Form einer Personengesell-

schaft, einer Genossenschaft oder eines wirtschaftlichen Vereins annehmen. In der Regel werden Tierhaltungsgesellschaften aber als Personengesellschaften, entweder als Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) oder als Kommanditgesellschaft (KG), betrieben (MOSER 1998). Die KG bietet im Vergleich zur GbR den Vorteil, dass ein oder mehrere Gesellschafter als Kommanditisten auftreten und nur beschränkt mit dem eingelegten Kapital haften. Der oder die anderen nehmen Gesellschafter fungieren als Komplementäre, die unbeschränkt auch mit ihrem Privatvermögen haften. Alle Gesellschafter einer Tierhaltungsgesellschaft müssen folgende vier Voraussetzungen erfüllen:

1. Sie müssen hauptberuflich Land- bzw. Forstwirt sein;
2. Sie müssen einen eigenen landwirtschaftlichen Betrieb bewirtschaften;
3. Sie müssen Landwirt im Sinne des Gesetzes über die Alterssicherung der Landwirte sein und
4. die VE müssen (zumindest teilweise) auf die Gesellschaft übertragen werden (§ 51a Abs. 1.1 BEWG).

Dabei sind die Gesellschafter verpflichtet, aktuelle Verzeichnisse über die freien VE in ihren Betrieben und die der Gesellschaft zu übertragenden VE zu führen (§ 51a Abs. 1.1 BEWG). Ferner dürfen die Betriebe der Gesellschafter nicht mehr als 40 km von der Produktionsstätte der Tierhaltungsgesellschaft entfernt sein. Die Gesellschaft selbst benötigt keine eigene Fläche für die Tierhaltung (§ 51a Abs. 2 BEWG), da freie VE der Gesellschafter auf die Gesellschaft übertragen werden. Die Tierhaltungsgesellschaft darf im Wirtschaftsjahr so viele VE halten bzw. erzeugen, wie die Summe der übertragenden VE im zu Grunde liegenden Wirtschaftsjahr. Die Summe der übertragenen VE darf nicht größer sein als die Anzahl der VE, die nach § 51 Abs. 1a BEWG auf der regelmäßig landwirtschaftlich genutzten Flächen der Gesellschafter oder Mitglieder, die wie ein Einzelbetrieb bewertet werden, zulässig sind (§ 51a Abs. 2b BEWG).

Zur Erläuterung des Konstrukts der Tierhaltungsgesellschaft werden im Folgenden zwei Beispiele betrachtet. In beiden Beispielen wird eine Tierhaltungsgesellschaft von zwei Landwirten gegründet, deren Betriebe jeweils eine landwirtschaftliche Fläche von 50 ha haben. Dies sind nach dem Vieheinheitenschlüssel 390 VE je Betrieb. Im ersten Beispiel hält Landwirt A Vieh und benötigt dafür 280 der 390 VE. Er überträgt der Gesellschaft 110 VE. Landwirt B hält kein Vieh und überträgt die gesamten 390 VE (siehe Tabelle 1).

Tabelle 1: Berechnungsbeispiel 1 zu § 51a BEWG (Tierhaltungsgesellschaft)

Landwirt	LF in ha	VE	VE eigenbetriebl. genutzt	Freie VE
A	50	390	280	110
B	50	390	0	390
Summe freie VE, die an die Gesellschaft übertragen werden:				500
VE-Obergrenze bei 100 ha Gesamtfläche:				540
Der Gesellschaft endgültig zur Verfügung stehende Vieheinheiten:				500

Quelle: Eigene Darstellung

Die Gesellschaft hat somit im ersten Beispiel 500 freie VE. Als Obergrenze dürften der Tierhaltungsgesellschaft maximal 540 VE von insgesamt 100 ha zur Verfügung stehen. Daraus ergibt sich, dass alle 500 VE, die übertragen wurden, auch in der Gesellschaft genutzt werden dürfen. Anders sieht dies im Beispiel 2 aus: Hier hält keiner der beiden Landwirte eigene Tiere und alle 390 freien VE je Betrieb werden auf die Gesellschaft übertragen. Von diesen 780 VE darf die § 51a-Gesellschaft aufgrund der Behandlung der Fläche als Einzelbetrieb nur 540 VE erzeugen oder halten (siehe

Tabelle 2).

Tabelle 2: Berechnungsbeispiel 2 zu § 51a BEWG (Tierhaltungsgesellschaft)

Landwirt	LF in ha	VE	VE eigenbetriebl. genutzt	Freie VE
A	50	390	0	390
B	50	390	0	390
Summe freie VE, die an Gesellschaft übertragen werden:				780
VE-Obergrenze bei 100 ha Gesamtfläche:				540
Der Gesellschaft endgültig zur Verfügung stehende Vieheinheiten:				540

Quelle: Eigene Darstellung

Die Tierhaltungsgesellschaft stellt ein probates Mittel dar, um die gewerbliche Tierhaltung zu umgehen. Finden sich Landwirte, die sich eine Zusammenarbeit in der vorgestellten Weise vorstellen können, kann diese Form der Kooperation dazu dienen, den enormen Druck auf dem Pachtmarkt in Veredlungsregionen abzuschwächen und zugleich weitere Wachstumschritte zu realisieren (SCHULZE WESTERATH 2009: 20).

6. Betriebswirtschaftliche Auswirkungen der Gewerblichkeit eines Beispielbetriebes

Anhand eines Beispielbetriebes mit Ferkelerzeugung und Schweinemast sollen die betriebswirtschaftlichen Unterschiede zwischen der landwirtschaftlichen und der gewerblichen Tierhaltung illustriert werden. Die Daten beruhen auf Angaben eines real existierenden Betriebs, der weitgehend die typischen Verhältnisse tierhaltungsintensiver Betriebe widerspiegelt. Aus Datenschutzgründen wird der Name des Betriebs nicht genannt.

6.1 Beschreibung des Beispielbetriebes

Landwirt G bewirtschaftet 81 ha LF im Raum Weser-Ems. In der Fruchtfolge stehen Weizen, Gerste, Roggen und Mais. Neben der Feldwirtschaft betreibt er Schweinehaltung im geschlossenen System. Landwirt G hält 215 Sauen, davon sind 180 produktiv. Bei einer Leistung von 23 Ferkeln/Sau und Jahr erreicht der Betrieb eine Jahresmenge von 4.140 Läufern mit einem Gewicht von ca. 28 kg. Mit den auf dem Betrieb vorhandenen 700 Mastplätzen werden jährlich 2.000 Mastschweine gemästet. Landwirt G stellt die Überlegung an, zusätzlich 750 Mastplätze zu pachten, um die verbleibenden 2.140 Läufer selbst zu mästen.

6.2 Berechnung der Vieheinheiten im Betrieb G

Der Betrieb kann auf seiner Betriebsfläche 483 VE halten, ohne gewerblich zu werden. Es werden auf dem Betrieb die in Tabelle 3 dargestellten Tiere gehalten.

Tabelle 3: Anzahl der Tiere auf Betrieb G

Tiere nach dem Durchschnittsbestand:	VE/Stück	Stück	VE
Kleinpferde	0,70	4	2,8
Pferde	1,10	2	2,2
Zuchtschweine (> 90 kg)	0,33	205	67,65
Tiere nach ihrer Erzeugung:			
Schwere Ferkel (20-30 kg)	0,04	4.140	165,6
Mastschweine ab etwa 20 kg	0,12	2.000	240
Summe			478,25

Quelle: Eigene Darstellung

Für den Betrieb verbleiben 4,75 VE auf der restlichen freien Fläche von 1,58 ha. Bewirtschaftet Landwirt G den Pachtstall mit 2.140 erzeugten Mastschweinen pro Jahr bei unveränderter Fläche, würde der gesamte Betrieb gewerblich werden. Die Teilung des 81 ha großen Betriebes in drei einzelne Betriebe mit Abrechnung aller Transaktionen zwischen den Teilbetrieben

wie unter Fremden ist für den Landwirt G praktisch nicht umsetzbar und fällt deshalb als Gestaltungsoption aus. Ihm verbleiben damit zwei Gestaltungsmöglichkeiten, die verhindern, dass der gesamte Betrieb in die Gewerblichkeit übergeht:

- die Abgrenzung des zugepachteten Maststalls vom bisherigen Betrieb und die Bewirtschaftung des Maststalls im Gewerbe;
- oder die Gründung einer Tierhaltungsgesellschaft gemäß § 51a BEWG für den zugepachteten Maststall.

6.3 Betriebswirtschaftliche Auswirkungen der Szenarien

Landwirt G kalkuliert die Schweinemast im Pachtstall mit zwei unterschiedlichen Steuermodellen: zum einen als Umsatzsteuer (USt) pauschalierendes LuF-Unternehmen in Form einer Tierhaltungsgesellschaft, zum anderen als eine gewerbliche Tierhaltung, die der Regelbesteuerung unterliegt. Die Tierhaltungsgesellschaft wird in Form einer KG zwischen den Landwirten G und Z geführt. Landwirt G bringt als Komplementär seine freien VE ein. Landwirt Z hat einen 80 ha großen Marktfruchtbetrieb ohne Tierhaltung und bringt als Kommanditist 480 VE in die Gesellschaft ein. Die Tierhaltungsgesellschaft verfügt somit über 484,75 VE. Für den Pachtstall benötigt Landwirt G bei der oben genannten Ausnutzung 256,8 VE. Die beiden Landwirte einigen sich auf einen Betrag von 8 € je VE, den die KG an Landwirt Z zahlt.

In Tabelle 4 ist die erweiterte Deckungsbeitragsrechnung für ein Mastschwein in dem Pachtstall dargestellt. In der Rechnung wird die landwirtschaftliche der gewerblichen Tierhaltung gegenübergestellt.

Tabelle 4: Erweiterte Deckungsbeitragsrechnung der Schweinemast im Pachtstall

	Netto (Euro)	Tierhaltung luf		Tierhaltung gewerblich		
		USt-satz (%)	Brutto (Euro)	USt-satz (%)	Netto (Euro)	USt (Euro)
Ø-Schlachtpreis je kg	1,35					
Ø-Schlachtgewicht in kg	93,00					
2% Verluste kalkuliert v. halbfertigen Schwein	2,00					
Marktleistung je Mastschwein	124,29	10,7	137,59	7,00	124,29	8,70
Abzüglich der variablen Kosten						
Ferkel mit 28 kg von Landwirt G je Tier	46,00	10,7	50,92	10,70	46,00	4,92
Ausschlachtung in Prozent	79,00					
Futterverwertung 1 zu	2,85					
Lebendgewicht in kg	117,72					
Futterbedarf in dt von 28 kg bis Schlachtung	2,56					
Futterkosten je dt	18,00					
Futterkosten	46,03	7,00	49,25	7,00	46,03	3,22
Tierarzt, Medikamente, Hygiene	2,20	19,00	2,62	19,00	2,20	0,42
Strom- und Heizkosten	2,00	19,00	2,38	19,00	2,00	0,38
Wasser	0,30	7,00	0,32	7,00	0,30	0,02
Tierseuchenkasse und Ertragsschadensvers.	0,80		0,80		0,80	
Reparaturkosten	1,30	19,00	1,55	19,00	1,30	0,25
ø gebundenes Kapital	72,31		79,38		72,31	
6 % Zinsansatz für Umlaufvermögen	1,52		1,67		1,52	
Summe var. Kosten	100,15		109,50		100,15	0,00
DB je Mastschwein	24,15		28,09		24,15	0,00
Festkosten						
Stallpacht und Fütterung (keine USt. Ausweisung)	7,00		7,00		7,00	
Kosten für VE durch Kommanditist			0,96			
Lohnansatz für Reinigung, Organisation...	5,00		5,00		5,00	
Buchführungskosten	0,78	19	0,93	19,00	0,78	0,15
Summe Festkosten	12,78		13,89		12,78	
Berechnung der Umsatzsteuerlast:						
Vereinnahmte Umsatzsteuer						8,70
ausgegebene Umsatzsteuer						9,36
Differenz entspricht der Umsatzsteuerlast						-0,66
Gewinn je Mastschwein	11,37		14,20		12,03	
Differenz landwirtschaftlicher Tierhaltung zu gewerblicher Tierhaltung je MS:						2,17 €
Differenz für gesamten Maststall pro Jahr:						4643,80 €

Quelle: Eigene Berechnungen

6.3.1 Vollkostenberechnung ohne Umsatzsteuer

Die Spalte *Netto* enthält die Kosten und Erlöse, die in dem gepachteten Maststall anfallen, bevor die Umsatzsteuer aufgeschlagen wird. In der Spalte *Tierhaltung gewerblich* wird die Kalkulation mit Nettobeträgen durchgeführt und die Umsatzsteuerlast aus den Vorsteuereinnahmen abzüglich der Vorsteuerausgaben ermittelt. Diese wird dann bei der Gewinnberechnung berücksichtigt. Ausgehend von der Marktleistung von 124,29 € und der Summe der variablen Kosten von 100,15 € ergibt sich ein Deckungsbeitrag (DB) pro Mastschwein von 24,15 € bei gewerblicher Tierhaltung. Dieser Wert liegt im Durchschnitt der Richtwert-DB der letzten Jahre. Nach Abzug der Festkosten vom DB von 12,78 € bestehend aus der Stallpacht und Fütterung in Höhe von 7 €, dem Lohnansatz für Reinigung, Kontrolle und Organisation in Höhe von 5 € und den Buchführungskosten in Höhe von 0,78 € bleibt der Gewinn. Der Gewinn beträgt 11,37 € pro Mastschwein in der gewerblichen Tierhaltung ohne Berücksichtigung der Umsatzsteuerlast.

6.3.2 Umsatzsteuerfreie Kosten

Die Tierseuchenkasse und Ertragsschadensversicherung sind ebenso wie die Verpachtung des Stallgebäudes umsatzsteuerfrei. Bei einer Privatperson sind die Einnahmen für die Verpachtung von Betriebsvorrichtungen, beispielsweise die Fütterungsanlage, und der Lohn erst ab einem Umsatz von 17.500 € jährlich umsatzsteuerpflichtig. Da der Verpächter zugleich Futtermeister ist und in diesem Fall Kleinunternehmer, also weniger als 17.500 € umsetzt, bleibt der Betrag für Stallpacht und tägliche Stallarbeit umsatzsteuerfrei.

6.3.3 Vollkostenberechnung unter Einbeziehung der Umsatzsteuer

Bei der landwirtschaftlichen Tierhaltung wird die Berechnung mit Bruttobeträgen durchgeführt, da es keine Vorsteuerabrechnung mit dem Finanzamt gibt (siehe Kapitel 4.1). Von der Marktleistung in Höhe von 137,59 € werden die variablen Kosten in Höhe von 109,50 € subtrahiert; daraus ergibt sich ein DB von 28,09 €. Die Festkosten bei der landwirtschaftlichen Tierhaltung erhöhen sich um 0,96 €, die Landwirt G für die Übertragung der VE an den Kommanditisten zahlt. Nach Abzug der Festkosten in Höhe von 12,78 € errechnet sich ein Gewinn von 14,20 € pro Mastschwein in der landwirtschaftlichen Tierhaltung.

Bei der Regelbesteuerung im Gewerbe wird die gezahlte USt vom Finanzamt rückerstattet und eingenommene USt an das Finanzamt abgeführt. In der Kalkulation zahlt Landwirt G 9,36 € USt und erhält 8,70 € USt. Er bekommt somit 9,36 € rückerstattet und führt 8,70 € ab. Durch diese USt-Abrechnung mit dem Finanzamt erhöht sich der Gewinn um 0,66 € auf 12,03 €.

Insgesamt hat die landwirtschaftliche Tierhaltung pro Mastschwein bei Berücksichtigung der Kosten für die zu übertragende VE einen um 2,17 € und bei Nichtberücksichtigung der Kosten einen um 3,14 € höheren Gewinn als die gewerbliche Tierhaltung. Multipliziert mit dem jährlichen Umfang von 2.140 Tieren ergibt sich ein Vorteil der landwirtschaftlichen Tierhaltung in Höhe von 4.643,80 € bzw. 6719,60 €. Ausschlaggebend dafür ist die Ertragsseite bei landwirtschaftlicher Tierhaltung, da auf den Schlachterlös 10,7 % USt gezahlt werden, die nicht abzuführen sind. Die gewerbliche Tierhaltung hat hier den Nachteil, dass bei ihr die Umsatzsteuer in Höhe von 7 % abzuführen ist. Auf der Kostenseite holt das Gewerbe auf, weil gezahlte Umsatzsteuer dem Betrieb rückerstattet wird, dem pauschalierenden Landwirt dagegen nicht.

Aus den oben angestellten Berechnungen folgt, dass die maximale Zahlungsbereitschaft für eine Vieheinheit aus der Summe der Gewinndifferenz von LuF-Tierhaltung und gewerblicher Tierhaltung und den bereits gezahlten 0,96 € für die VE-Übertragung des Kommanditisten,

multipliziert mit 8,33 (Mastschweine pro Vieheinheit), resultieren. Die maximale Zahlungsbereitschaft für eine VE beträgt 26,17 € für Landwirt G.

6.3.4 Weitere Unterschiede zwischen landwirtschaftlicher und gewerblicher Tierhaltung

Die Gewerbesteuer wird auf die Einkommensteuerlast des Unternehmers angerechnet. Der anrechenbare Betrag ergibt sich aus dem Gewerbesteuermessbetrag multipliziert mit 3,8 (siehe Kapitel 4.3). Der Hebesatz in der Gemeinde des Beispielbetriebs ist auf 360 % festgelegt. Nachstehende Berechnung verdeutlicht die Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer (Tabelle 5).

Tabelle 5: Berechnung der Gewerbesteuerlast im Beispielbetrieb

Gewerbeertrag	50.500 €
Abzüglich Freibetrag für Lohn Geschäftsführer	24.500 €
Korrigierter Steuerertrag	26.000 €
Steuermessbetrag (korrigierter Steuerertrag × Steuermesszahl)	910 €
Gewerbesteuer (Steuermessbetrag × Hebesatz (360 %))	3.276 €
Anrechnung (Steuermessbetrag × 3,8)	3.458 €
Tatsächliche Belastung	-182 €

Quelle: Eigene Darstellung

Aus Tabelle 5 wird ersichtlich, dass für den Unternehmer kein Nachteil aus der Gewerbesteuerlast entsteht. In dem betrachteten Beispiel würde die Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer zu einer Reduzierung der gesamten Steuerschuld in Höhe von 182 € führen.

Die Grundsteuer B ist erst nach der Feststellung des Einheitswertes zu ermitteln. Da dieser für den Pachtstall noch nicht festgelegt wurde, kann keine detaillierte Berechnung erfolgen. Nach MOSER (2009b) stellen in der Regel weder die Grundsteuer B noch die Gewerbesteuer nennenswerte Entscheidungskriterien für die Wahl zwischen einer landwirtschaftlichen und einer gewerblichen Tierhaltung dar. Diese Annahme konnte zumindest für die Gewerbesteuer mit der Beispielrechnung untermauert werden.

Die Kraftfahrzeugsteuer für land- und forstwirtschaftliche Zugmaschinen, die ein Gewerbebetrieb zu zahlen hat, entfällt für den Beispielbetrieb, da für die Betreibung des Maststalles keine Zugmaschinen benötigt werden. Ein Nachteil ergibt sich aus der verwehrt Agrardieselvergütung für den Gewerbetreibenden. Da für den Betrieb des Schweinemaststalls allerdings

nur sehr wenig Dieselkraftstoff benötigt wird, fällt dieser Nachteil nicht stark ins Gewicht. Des Weiteren kann die gewerbliche Tierhaltung nicht in den Genuss der Agrarinvestitionsförderung kommen. Da der Stall jedoch gepachtet ist, fällt auch dieses Argument nicht ins Gewicht. Einen entscheidenden Unterschied kann der in Kapitel 4.5 aufgeführte fehlende Verlustausgleich zwischen Verlusten aus Gewerbe und Gewinnen aus land- und forstwirtschaftlichen Einkünften darstellen. Da im Beispielbetrieb im betrachteten Wirtschaftsjahr jedoch ein Gewinn anfiel, ist diese Einschränkung nicht von Nachteil.

7. Fazit

Der bereits bei seiner Entstehung verzerrte VE-Schlüssel im deutschen Steuerrecht sowie die seit über 40 Jahren im VE-Schlüssel nicht berücksichtigten veränderten Futterbedarfsrelationen bieten eine breite Angriffsfläche für teilweise begründete Kritik an dem bestehenden VE-Schlüssel (WRANKMORE 2010: 133). Die Anwendung eines nach aktuellen Futterbedarfsrelationen berechneten VE-Schlüssels hätte zur Folge, dass insbesondere bei Masttieren ein höherer Viehbesatz in der landwirtschaftlichen Tierhaltung zulässig wäre. Politische Ziele sprechen dafür, mit einer Veränderung des VE-Schlüssels ebenfalls eine den Umweltschutzziele entsprechende VE-Staffel anzuwenden. Allerdings müsste wegen des Einflusses der VE auf die Einheitsbewertung eine neue Hauptfeststellung mit der Veränderung des VE-Schlüssels einhergehen. Wegen der hohen Kosten einer Hauptfeststellung ist die Anpassung des VE-Schlüssels im Steuerrecht daher in naher Zukunft nicht zu erwarten.

Die Kritik an einer zu starken Benachteiligung bestimmter Tierarten durch den VE-Schlüssel kann durch die Gestaltung der VE-Staffel teilweise entkräftet werden. Ihre großzügige Ausgestaltung führt dazu, dass landwirtschaftlich Vieh haltende Betriebe in Deutschland im Vergleich beispielsweise zu österreichischen Betrieben in Bezug auf den zulässigen Viehbesatz keine nennenswerten Nachteile haben. In Dänemark werden Landwirte dagegen grundsätzlich wie andere Steuerpflichtige behandelt. Der Gesetzgeber belastet hier - entgegen der weit verbreiteten steuerrechtlichen Begünstigung der Landwirtschaft - mit einer Besteuerung des Einsatzes von Phosphor in Futtermitteln bei Futtermittelproduzenten indirekt den landwirtschaftlichen Sektor. Grundsätzlich ist festzuhalten, dass die Sonderstellung der Landwirtschaft im deutschen Steuerrecht ausgeprägter als in den meisten anderen westeuropäischen Ländern ist.

Der Wechsel von der landwirtschaftlichen zur gewerblichen Tierhaltung kann für Betriebe in Deutschland weit reichende Konsequenzen bedeuten, da zahlreiche Gesetze und Verordnungen auf die jeweilige Einkunftsart Bezug nehmen. Der wesentliche Unterschied resultiert aus der differierenden Umsatzbesteuerung landwirtschaftlicher und gewerblicher Unternehmen.

In der Beispielkalkulation ergibt sich durch Berücksichtigung der Umsatzsteuer ein Vorteil der landwirtschaftlichen gegenüber der gewerblichen Tierhaltung von 3,14 € pro Mastschwein. Bezogen auf die unterstellte Jahresproduktion von 2.140 Mastschweinen im betrachteten Stall beläuft sich die Differenz auf 6.719,60 €.

Um den Tatbestand der Gewerblichkeit zu umgehen, nehmen Landwirte Betriebsteilungen vor, um die degressive VE-Staffel ausnutzen zu können. Eine weitere Möglichkeit stellt die vom Gesetzgeber zugelassene Gründung von Tierhaltungsgesellschaften dar, in die nicht genutzte VE von Gesellschaftern eingebracht werden können (JACKENROLL 2009). Die maximale Zahlungsbereitschaft für eine übertragbare VE ergibt sich aus der Division der Gewinndifferenz pro fertig gestelltem Tier zwischen landwirtschaftlicher und gewerblicher Tierhaltung und dem entsprechenden VE-Umrechnungskoeffizienten. Daraus ergibt sich für den betrachteten Beispielbetrieb eine maximale Zahlungsbereitschaft für eine übertragbare VE-Mastschwein in Höhe von 26,17 €. Bei einem durchschnittlich zu unterstellendem Preis von 8 € pro übertragbare VE zeigt sich, dass die Tierhaltungsgesellschaften ein geeignetes Instrument darstellen, um die aus der Gewerblichkeit resultierenden Nachteile abzuschwächen.

Grundsätzlich gewinnt die gewerbliche Tierhaltung in Bezug auf die Umsatzbesteuerung an relativer Vorzüglichkeit, wenn bei mehr Kostenpunkten eine Umsatzsteuer ausgewiesen werden kann. Werden z.B. weitere Dienstleistungen eingekauft, fällt sowohl bei landwirtschaftlicher als auch gewerblicher Tierhaltung ein Umsatzsteuersatz von 19 % an. Diese sind jedoch bei der gewerblichen im Gegensatz zur landwirtschaftlichen Tierhaltung gewinnneutral. Zudem stellt die Gewerbesteuer vor allem seit der Anhebung des auf die Einkommensteuer anrechenbaren 3,8fachen Messbetrages kein nennenswertes Hindernis dar, um in die gewerbliche Tierhaltung einzusteigen. Allerdings kann bei Gewinnverlusten aus der gewerblichen Tierhaltung der Wegfall des Verlustausgleichs mit landwirtschaftlichen Einkünften zu Nachteilen führen.

Es bleibt festzuhalten, dass ohne individuelle Analyse der Kosten- und Leistungsstruktur keine pauschale Aussage über die Vorteilhaftigkeit der landwirtschaftlichen im Vergleich zur gewerblichen Tierhaltung getroffen werden kann. Das weiterhin große Interesse der Landwirtschaft an den steuerrechtlichen Regelungen in Bezug auf den VE-Schlüssel verdeutlicht jedoch, dass trotz in der Vergangenheit tendenziell abnehmender Vorteile der landwirtschaftlichen gegenüber der gewerblichen Tierhaltung das Thema weiterhin aktuell ist (BROSTHAUS 2009: 38).

Literaturverzeichnis

- BECKER, J. W. (1988): Aggregation von Tierbeständen mit Hilfe eines Kennzahlenschlüssels. In: Agrarwirtschaft, 37, S. 207-220.
- BEWERTUNGSGESETZ (BEWG) (2010): Bewertungsgesetz. Stand: Neugefasst durch Bek. v. 1.2.1991 I 230, zuletzt geändert durch Art. 2 G v. 24.12.2008 I 3018.
- BROSTHAUS, G. (2009): Geteilter Betrieb - doppelte Vieheinheiten. In: Landwirtschaftliches Wochenblatt, 50, S. 38.
- BUNDESANSTALT FÜR BERGBAUERNFRAGEN (2010): Definitionen: Vieheinheitenschlüssel. URL: http://www.berggebiete.eu/cms/index.php?option=com_glossary&func=display&catid=122&search=Vieheinheit, Abrufdatum: 21.12.2010.
- BUNDESKANZLERAMT (1999): Bundesgesetzblatt für die Republik Österreich 1999. Artikel V, Bewertungsgesetz 1955. URL: https://www.ris.bka.gv.at/Dokumente/BgblPdf/1999_28_1/1999_28_1.pdf, Abrufdatum: 21.12.2010.
- BUNDESMINISTERIUM FÜR ERNÄHRUNG, LANDWIRTSCHAFT UND FORSTEN (BML) (1963): Statistisches Jahrbuch über Ernährung, Landwirtschaft und Forsten der Bundesrepublik Deutschland 1963. Bonn.
- BUNDESMINISTERIUM FÜR ERNÄHRUNG, LANDWIRTSCHAFT UND VERBRAUCHERSCHUTZ (BMELV) (2009): Statistisches Jahrbuch über Ernährung, Landwirtschaft und Forsten 2009. Bonn.
- EINKOMMENSTEUERGESETZ (ESTG) (2010): Einkommensteuergesetz. Stand: Neugefasst durch Bek. v. 8.10.2009 I 3366, 3862, zuletzt geändert durch Art. 1 G v. 8.4.2010 I 386.
- EINKOMMENSTEUERRICHTLINIE (ESTR) (2005): Allgemeine Verwaltungsvorschrift zur Anwendung des Einkommensteuerrechts (Einkommensteuer-Richtlinien 2005 - EStR 2005). Drucksache 713/05.
- ENERGIESTEUERGESETZ (ENERGIESTG) (2010): Energiesteuergesetz. Stand: 15.7.2006 BGBl. I, zuletzt geändert durch Art. 13 G v. 22.12.2009 I 3950; 2010 I 534.
- ENGEL, E. (1998): Landwirtschaft oder Gewerbe: Die steuerliche Abgrenzung. Sankt Augustin.
- GEWERBESTEUERGESETZ (GEWSTG) (2010): Gewerbesteuergesetz. Stand: Neugefasst durch Bek. v. 15.10.2002 I 4167, zuletzt geändert durch Art. 3 G v. 8.12.2010 I 386.

- GRUNDSTEUERGESETZ (GRSTG) (2010): Grundsteuergesetz v. 7.8.1973. Stand: Zuletzt geändert durch Art. 38 G v. 19.12.2008 I 2794.
- INDUSTRIE UND HANDELSKAMMER FÜR MÜNCHEN UND OBERBAYERN (2010): Berechnung der Gewerbesteuer. Merkblatt. URL: <http://www.sisby.de/sisby/inhalte/de/Anhaenge/Berechnung-der-Gewerbesteuer.pdf>, Abrufdatum: 21.12.2010.
- INTERESSENGEMEINSCHAFT DER SCHWEINEHALTER DEUTSCHLANDS (2009): Niedersachsen: Antragsannahme Agrarinvestitionsförderungsprogramm (AFP) beginnt. URL: http://www.schweine.net/antragsannahme_agrarinvestitionsfoerederungsprogram.html, Abrufdatum: 21.12.2009.
- JACKENKROLL, S. (2009): Welche Gesellschaftsform ist geeignet? In: top agrar, H. 10, S. 20.
- KRAFTFAHRZEUGSTEUERGESETZ (KRAFTSTG) (2010): Kraftfahrzeugsteuergesetz. Stand: Neugefasst durch Bek. v. 26.9.2002 I 3818, zuletzt geändert durch G v. 27.5.2010 I 668.
- MILCH, W. (1985): Steuerliche Abgrenzung zwischen landwirtschaftlicher und gewerblicher Tierhaltung. In: Die Information über Steuer und Wirtschaft, 39 (9), S. 193-196.
- MOSER, R. (1998): So vermeiden Sie die gewerbliche Tierhaltung. In: Top-Spezial, Heft 9/98, S. 6-9.
- MOSER, R. (2009a): Vorlesungsskript der Veranstaltung Steuer und Taxation, Wintersemester 2009/2010.
- NEW MEDIA ONLINE (2010): Pröll bestätigt Gespräche über Agrar-Einheitswerte. URL: <http://www.tt.com/csp/cms/sites/tt/Nachrichten/1005392-2/pr%C3%B6ll-best%C3%A4tigt-gespr%C3%A4che-%C3%BCber-agrar-einheitswerte.csp>, Abrufdatum: 21.12.2010.
- ÖSTERREICHISCHES BUNDESMINISTERIUM FÜR FINANZEN (2010): Bewertungsgesetz. Berücksichtigter Stand der Gesetzgebung: 1. Dezember 2010. URL: <http://www.jusline.at/index.php?cpid=ba688068a8c8a95352ed951ddb88783e&lawid=101&paid=30>, Abrufdatum: 21.12.2010.
- PARSCHE, R., STEINHERR, M. (1995): Besteuerung der Land- und Forstwirtschaft in ausgewählten EU-Partnerländern. Ifo-Studien zur Finanzpolitik 58, München.
- PARSCHE, R., NAM, C.; RADULESCU, D. M.; SCHÖPE, M., LEITNER, K.; MICHLER, O. (2004): Produktionsmittelbesteuerung der Landwirtschaft in ausgewählten EU-Partnerländern: Forschungsvorhaben der Bundesanstalt für Landwirtschaft und Ernährung. München.

- SCHULZE WESTERATH, U. (2009): Gemeinsam zu großen Ferkelpartien. In: top agrar, H. 10, S. 18-21.
- SCHULZE MÖNKING, S. (2010): Überarbeitung des Getreide- und Vieheinheitenschlüssels. Veröffentlichter Endbericht für die Bundesanstalt für Landwirtschaft und Ernährung – September 2010.
- TOLD SKAT (2005): Tax on mineral phosphorous in feed phosphates. Preface – provisions regarding entry into force. URL: http://www.skat.dk/Vejledninger/TSS-Nyhedsbreve/3579_0091_UK.pdf. Abrufdatum: 14.03.2008.
- UMSATZSTEUERGESETZ (USTG) (2010): Umsatzsteuergesetz. Stand: Neugefasst durch Bek. v. 21.2.2005 I 386, zuletzt geändert durch Art. 2 Abs. 5 G v. 3.8.2010 I 1112.
- WESCHE, R. (2004): Besteuerung der Land- und Forstwirtschaft. 5. Aufl., AID Infodienst Verbraucherschutz, Ernährung, Landwirtschaft, Bonn.
- WRANKMORE, U. (2010): Vieheinheitengrenze zur gewerblichen Tierhaltung. In: Agrar- und Umweltrecht, 51, S. 133-135.
- STAFFL, J., HEIM, J., (2001): Geändertes Bewertungsgesetz - Keine neue Hauptfeststellung. In: Bauernjournal West. URL: <http://land.lebensministerium.at/article/articleview/17003/1/4998>, Abrufdatum: 21.12.2010.

Expertenbefragung:

- HEIM, J. (2008): Befragung über die Implementierung des Vieheinheitenschlüssels im österreichischen Steuerrecht. Landwirtschaftskammer Österreich, Fachbereich: Steuern, Entschädigung, Bewertung, Schätzung, Wasserrecht, Tarife.
- MOSER, R. (2009b): Befragung über die Abgrenzung zwischen landwirtschaftlicher und gewerblicher Tierhaltung. Dr. Moser Steuerberatungsgesellschaft mbH Göttingen.

Anhang

Tabelle 6: Österreichischer VE-Schlüssel gemäß § 30 Abs. 7 Bewertungsgesetz

Pferde:	
Fohlen, Jungpferde bis ein Jahr	0,35 VE
Jungpferde ein bis drei Jahre, Kleinpferde	0,6 VE
andere Pferde über drei Jahre	0,8 VE
Rinder:	
Rinder bis sechs Monate	0,3 VE
Rinder sechs Monate bis ein Jahr	0,55 VE
Rinder ein bis zwei Jahre	0,8 VE
Rinder über zwei Jahre 1,0 VE	1,0 VE
Je 1000 Kilogramm erzeugte Milch sind 0,05 VE hinzuzurechnen.	
Schafe und Ziegen:	
Lämmer und Kitze bis sechs Monate	0,05 VE
Schafe und Ziegen über sechs Monate	0,1 VE
Schweine:	
Ferkel (10 bis 30 kg)	0,01 VE
Mastschweine aus zugekauften Ferkeln.	0,09 VE
Mastschweine aus eigenen Ferkeln	0,1 VE
Jungsauen, Jungeber	0,1 VE
Zuchtsauen, Zuchteber	0,3 VE
Hühner:	
Junghennen	0,002 VE
Legehennen aus zugekauften Junghennen	0,013 VE
Jungmasthühner	0,001 VE
Übriges Geflügel:	
Mastenten	0,003 VE
Mastgänse	0,006 VE
Mastputen	0,009 VE
Kaninchen:	
Zucht- und Angorakaninchen	0,034 VE
Mastkaninchen	0,002 VE
Damtiere:	
Damtiere	0,09 VE

Quelle: eigene Darstellung nach ÖSTERREICHISCHEM BUNDESMINISTERIUM FÜR FINANZEN 2010 (§ 30 Abs. 7 BEWERTUNGSGESETZ)

Tabelle 7: Gruppen der Zweige des Tierbestandes nach der Flächenabhängigkeit

Mehr flächenabhängig	Weniger flächenabhängig
Pferdehaltung	Schweinezucht
Pferdezucht	Schweinemast
Milchviehhaltung	Hühnerzucht
Rindviehhaltung	Entenzucht
Rindviehmast	Gänsezucht
Kälbermast	Putenzucht
Schafhaltung	Legehennenhaltung
Schafzucht	Junghennenhaltung
Ziegenhaltung	Junghühnermast
Damtierhaltung	Entenmast
	Gänsemast
	Putenmast

Quelle: WESCHE 2004: 12

Tabelle 8: VE-Schlüssel für nach jährlichem Durchschnittsbestand zu bewertende Tierarten

Viehbestand im Durchschnitt eines Jahres		ESTR (2005)	BECKER (1988)	SCHULZE MÖNKING (2010)
Pferde	Pferde, < 3 Jahre und Kleinpferde	0,7	0,43	0,35
	Pferde, > 3 Jahre	1,1	0,47	0,4
Rindvieh	Milchkuh	1,0	1,0	1,0
	Mutterkuh	1,0 ^a	0,67 ^b	0,58 ^b
	Zuchtbullen, Zugochsen	1,2	0,76	0,54
	Kälber, Jungvieh < 1Jahr	0,3	0,3	0,16
	Jungvieh, 1 – 2 Jahre	0,7	0,45	0,36
	Färsen, > 2 Jahre	1,0	0,7	0,36
	Masttiere, Mastdauer < 1 Jahr	1,0	0,3	0,33
Schafe	Schafe, < 1 Jahr	0,05	0,09	0,06
	Mutterschaf	0,1	0,12	0,09
Ziegen		0,08		0,14
Zuchtschweine, > 90 kg LM		0,33	0,24	0,21
Geflügel	Legehennen, einschl. einer normalen Aufzucht zur Bestandsergänzung	0,02	-	-
	Legehennen aus zugekauften Junghennen	0,0183	0,01	0,009
	Zuchtputen, -enten, -gänse	0,04	-	0,025
	Zucht-, Angorakaninchen	0,025	-	0,019

a mit Kälbern; b ohne Kälber

Quelle: SCHULZE MÖNKING 2010: 146

Tabelle 9: VE-Schlüssel für nach erzeugter Stückzahl zu bewertende Tierarten

Viehbestand nach erzeugter Stückzahl		ESTR (2005)	BECKER (1988)	SCHULZE MÖNKING (2010)
Mastrinder, > 1 Jahr		1,0	0,65	0,55
Schweine	leichte Ferkel, < 12 kg LM	0,01	-	0,0014
	Ferkel, 12 – 20 kg LM	0,02	0,007	0,004
	schwere Ferkel, 20 – 30 kg LM	0,04	0,011	0,0064
	Läufer, 30 – 45 kg	0,06	0,02	0,0125
	schwere Läufer, 45 – 60 kg LM	0,08	0,049	0,0193
	Mastschweine, aus eigenen F.	0,16	0,074	0,0532
	Jungzuchtschweine, aus eigenen F.	0,12a	0,096b	0,053c
Jungmasthühner, - 6 Durchgänge/Jahr		0,0017	0,0008	0,0004
Jungmasthühner, > 6 Durchgänge/Jahr		0,0013	-	0,00035
Geflügel	Junghennen	0,0017	0,002	0,0014
	Mastputen, aus eigenen Jungputen	0,0067	-	-
	Mastputen, aus zugekauften Jungputen	0,005	0,009	0,009
	Mastenten	0,0033	0,009	0,001
	Mastgänse	0,0067	0,009	0,005
Mastlämmer		0,05	0,026	0,025
Mastkaninchen		0,0025	-	0,00087

^a bis 90 kg LM; ^b bis 120 kg LM; ^c bis 118 kg LM

Quelle : SCHULZE MÖNKING 2010: 148



Diskussionspapiere (2000 bis 31. Mai 2006: Institut für Agrarökonomie der Georg-August-Universität, Göttingen)

0001	Brandes, Wilhelm	Über Selbstorganisation in Planspielen: ein Erfahrungsbericht, 2000
0002	von Cramon-Taubadel, Stephan u. Jochen Meyer	Asymmetric Price Transmission: Factor Artefact?, 2000
0101	Leserer, Michael	Zur Stochastik sequentieller Entscheidungen, 2001
0102	Molua, Ernest	The Economic Impacts of Global Climate Change on African Agriculture, 2001
0103	Birner, Regina et al.	„Ich kaufe, also will ich?": eine interdisziplinäre Analyse der Entscheidung für oder gegen den Kauf besonders tier- u. umweltfreundlich erzeugter Lebensmittel, 2001
0104	Wilkens, Ingrid	Wertschöpfung von Großschutzgebieten: Befragung von Besuchern des Nationalparks Unteres Odertal als Baustein einer Kosten-Nutzen-Analyse, 2001
		<u>2002</u>
0201	Grethe, Harald	Optionen für die Verlagerung von Haushaltsmitteln aus der ersten in die zweite Säule der EU-Agrarpolitik, 2002
0202	Spiller, Achim u. Matthias Schramm	Farm Audit als Element des Midterm-Review : zugleich ein Beitrag zur Ökonomie von Qualitätssicherungssystemen, 2002
		<u>2003</u>
0301	Lüth, Maren et al.	Qualitätssignaling in der Gastronomie, 2003
0302	Jahn, Gabriele, Martina Peupert u. Achim Spiller	Einstellungen deutscher Landwirte zum QS-System: Ergebnisse einer ersten Sondierungsstudie, 2003
0303	Theuvsen, Ludwig	Kooperationen in der Landwirtschaft: Formen, Wirkungen und aktuelle Bedeutung, 2003
0304	Jahn, Gabriele	Zur Glaubwürdigkeit von Zertifizierungssystemen: eine ökonomische Analyse der Kontrollvalidität, 2003
		<u>2004</u>
0401	Meyer, Jochen u. S. von Cramon-Taubadel	Asymmetric Price Transmission: a Survey, 2004
0402	Barkmann, Jan u. Rainer Marggraf	The Long-Term Protection of Biological Diversity: Lessons from Market Ethics, 2004
0403	Bahrs, Enno	VAT as an Impediment to Implementing Efficient Agricultural Marketing Structures in Transition Countries, 2004
0404	Spiller, Achim, Torsten Staack u. Anke Zühlsdorf	Absatzwege für landwirtschaftliche Spezialitäten: Potenziale des Mehrkanalvertriebs, 2004

0405	Spiller, Achim u. Torsten Staack	Brand Orientation in der deutschen Ernährungswirtschaft: Ergebnisse einer explorativen Online-Befragung, 2004
0406	Gerlach, Sabine u. Berit Köhler	Supplier Relationship Management im Agribusiness: ein Konzept zur Messung der Geschäftsbeziehungsqualität, 2004
0407	Inderhees, Philipp et al.	Determinanten der Kundenzufriedenheit im Fleischerfachhandel
0408	Lüth, Maren et al.	Köche als Kunden: Direktvermarktung landwirtschaftlicher Spezialitäten an die Gastronomie, 2004
		<u>2005</u>
0501	Spiller, Achim, Julia Engelken u. Sabine Gerlach	Zur Zukunft des Bio-Fachhandels: eine Befragung von Bio-Intensivkäufern, 2005
0502	Groth, Markus	Verpackungsabgaben und Verpackungslizenzen als Alternative für ökologisch nachteilige Einweggetränkeverpackungen?: eine umweltökonomische Diskussion, 2005
0503	Freese, Jan u. Henning Steinmann	Ergebnisse des Projektes 'Randstreifen als Strukturelemente in der intensiv genutzten Agrarlandschaft Wolfenbüttels', Nicht-teilnehmerbefragung NAU 2003, 2005
0504	Jahn, Gabriele, Matthias Schramm u. Achim Spiller	Institutional Change in Quality Assurance: the Case of Organic Farming in Germany, 2005
0505	Gerlach, Sabine, Raphael Kennerknecht u. Achim Spiller	Die Zukunft des Großhandels in der Bio-Wertschöpfungskette, 2005
		<u>2006</u>
0601	Heß, Sebastian, Holger Bergmann u. Lüder Sudmann	Die Förderung alternativer Energien: eine kritische Bestandsaufnahme, 2006
0602	Gerlach, Sabine u. Achim Spiller	Anwohnerkonflikte bei landwirtschaftlichen Stallbauten: Hintergründe und Einflussfaktoren; Ergebnisse einer empirischen Analyse, 2006
0603	Glenk, Klaus	Design and Application of Choice Experiment Surveys in So-Called Developing Countries: Issues and Challenges, 2006
0604	Bolten, Jan, Raphael Kennerknecht u. Achim Spiller	Erfolgsfaktoren im Naturkostfachhandel: Ergebnisse einer empirischen Analyse, 2006 (entfällt)
0605	Hasan, Youusra	Einkaufsverhalten und Kundengruppen bei Direktvermarktern in Deutschland: Ergebnisse einer empirischen Analyse, 2006
0606	Lülfs, Frederike u. Achim Spiller	Kunden(un-)zufriedenheit in der Schulverpflegung: Ergebnisse einer vergleichenden Schulbefragung, 2006
0607	Schulze, Holger, Friederike Albersmeier u. Achim Spiller	Risikoorientierte Prüfung in Zertifizierungssystemen der Land- und Ernährungswirtschaft, 2006
		<u>2007</u>
0701	Buchs, Ann Kathrin	For whose Benefit? Benefit-Sharing within Contractual ABC-Agreements from an Economic Perspective: the Example of

	u. Jörg Jasper	Pharmaceutical Bioprospection, 2007
0702	Böhm, Justus et al.	Preis-Qualitäts-Relationen im Lebens-Mittelmarkt: eine Analyse auf Basis der Testergebnisse Stiftung Warentest, 2007
0703	Hurlin, Jörg u. Holger Schulze	Möglichkeiten und Grenzen der Qualitäts-sicherung in der Wildfleischvermarktung, 2007
	Ab Heft 4, 2007:	Diskussionspapiere(Discussion Papers), Department für Agrarökonomie und RURale Entwicklung der Georg-August-Universität, Göttingen (ISSN 1865-2697)
0704	Stockebrand, Nina u. Achim Spiller	Agrarstudium in Göttingen: Fakultätsimage und Studienwahlentscheidungen; Erstsemesterbefragung im WS 2006/2007
0705	Bahrs, Enno, Jobst-Henrik Held u. Jochen Thiering	Auswirkungen der Bioenergieproduktion auf die Agrarpolitik sowie auf Anreizstrukturen in der Landwirtschaft: eine partielle Analyse bedeutender Fragestellungen anhand der Beispielregion Niedersachsen
0706	Yan, Jiong, Jan Barkmann u. Rainer Marggraf	Chinese tourist preferences for nature based destinations – a choice experiment analysis
		<u>2008</u>
0801	Joswig, Anette u. Anke Zühlsdorf	Marketing für Reformhäuser: Senioren als Zielgruppe
0802	Schulze, Holger u. Achim Spiller	Qualitätssicherungssysteme in der europäischen Agri-Food Chain: Ein Rückblick auf das letzte Jahrzehnt
0803	Gille, Claudia u. Achim Spiller	Kundenzufriedenheit in der Pensionspferdehaltung: eine empirische Studie
0804	Voss, Julian u. Achim Spiller	Die Wahl des richtigen Vertriebswegs in den Vorleistungsindustrien der Landwirtschaft – Konzeptionelle Überlegungen und empirische Ergebnisse
0805	Gille, Claudia u. Achim Spiller	Agrarstudium in Göttingen. Erstsemester- und Studienverlaufsbefragung im WS 2007/08
0806	Schulze, Birgit, Christian Wocken u. Achim Spiller	(Dis)loyalty in the German dairy industry. A supplier relationship management view Empirical evidence and management implications
0807	Brümmer, Bernhard, Ulrich Köster u. Jens- Peter Loy	Tendenzen auf dem Weltgetreidemarkt: Anhaltender Boom oder kurzfristige Spekulationsblase?
0808	Schlecht, Stehanie, Friederike Albersmeier u. Achim Spiller	Konflikte bei landwirtschaftlichen Stallbauprojekten: Eine empirische Untersuchung zum Bedrohungspotential kritischer Stakeholder
0809	Lülf-Baden, Frederike u. Achim Spiller	Steuerungsmechanismen im deutschen Schulverpflegungsmarkt: eine institutionenökonomische Analyse
0810	Deimel, Mark, Ludwig Theuvsen u. Christof Ebbeskotte	Von der Wertschöpfungskette zum Netzwerk: Methodische Ansätze zur Analyse des Verbundsystems der Veredelungswirtschaft Nordwestdeutschlands
0811	Albersmeier, Friederike u. Achim Spiller	Supply Chain Reputation in der Fleischwirtschaft

		<u>2009</u>
0901	Bahlmann, Jan, Achim Spiller u. Cord-Herwig Plumeyer	Status quo und Akzeptanz von Internet-basierten Informationssystemen: Ergebnisse einer empirischen Analyse in der deutschen Veredelungswirtschaft
0902	Gille, Claudia u. Achim Spiller	Agrarstudium in Göttingen. Eine vergleichende Untersuchung der Erstsemester der Jahre 2006-2009
0903	Gawron, Jana-Christina u. Ludwig Theuvsen	„Zertifizierungssysteme des Agribusiness im interkulturellen Kontext – Forschungsstand und Darstellung der kulturellen Unterschiede“
0904	Raupach, Katharina u. Rainer Marggraf	Verbraucherschutz vor dem Schimmelpilzgift Deoxynivalenol in Getreideprodukten Aktuelle Situation und Verbesserungsmöglichkeiten
0905	Busch, Anika u. Rainer Marggraf	Analyse der deutschen globalen Waldpolitik im Kontext der Klimarahmenkonvention und des Übereinkommens über die Biologische Vielfalt
0906	Zschache, Ulrike, Stephan v.Cramon-Taubadel und Ludwig Theuvsen	Die öffentliche Auseinandersetzung über Bioenergie in den Massenmedien - Diskursanalytische Grundlagen und erste Ergebnisse
0907	Onumah, Edward E., Gabriele Hoerstgen-Schwark and Bernhard Brümmer	Productivity of hired and family labour and determinants of technical inefficiency in Ghana's fish farms
0908	Onumah, Edward E., Stephan Wessels, Nina Wildenhayn, Gabriele Hoerstgen-Schwark and Bernhard Brümmer	Effects of stocking density and photoperiod manipulation in relation to estradiol profile to enhance spawning activity in female Nile tilapia
0909	Steffen, Nina, Stephanie Schlecht u. Achim Spiller	Ausgestaltung von Milchlieferverträgen nach der Quote
0910	Steffen, Nina, Stephanie Schlecht u. Achim Spiller	Das Preisfindungssystem von Genossenschaftsmolkereien
0911	Granoszewski, Karol, Christian Reise, Achim Spiller und Oliver Mußhoff	Entscheidungsverhalten landwirtschaftlicher Betriebsleiter bei Bioenergie-Investitionen - Erste Ergebnisse einer empirischen Untersuchung -
0912	Albersmeier, Friederike, Daniel Mörlein u. Achim Spiller	Zur Wahrnehmung der Qualität von Schweinefleisch beim Kunden
0913	Ihle, Rico, Bernhard Brümmer u. Stanley R. Thompson	Spatial Market Integration in the EU Beef and Veal Sector: Policy Decoupling and Export Bans

		<u>2010</u>
1001	Heß, Sebastian Stephan v. Cramon-Taubadel u. Stefan Sperlich	Numbers for Pascal: Explaining differences in the estimated Benefits of the Doha Development Agenda
1002	Deimel, Ingke, Justus Böhm u. Birgit Schulze	Low Meat Consumption als Vorstufe zum Vegetarismus? Eine qualitative Studie zu den Motivstrukturen geringen Fleischkonsums
1003	Franz, Annabell u. Beate Nowak	Functional food consumption in Germany: A lifestyle segmentation study
1004	Deimel, Mark u. Ludwig Theuvsen	Standortvorteil Nordwestdeutschland? Eine Untersuchung zum Einfluss von Netzwerk- und Clusterstrukturen in der Schweinefleischerzeugung
1005	Niens, Christine u. Rainer Marggraf	Ökonomische Bewertung von Kindergesundheit in der Umweltpolitik Aktuelle Ansätze und ihre Grenzen
1006	Hellberg-Bahr, Anneke , Martin Pfeuffer, Nina Steffen, Achim Spiller u. Bernhard Brümmer	Preisbildungssysteme in der Milchwirtschaft Ein Überblick über die Supply Chain Milch
1007	Steffen, Nina, Stephanie Schlecht, Hans-Christian Müller und Achim Spiller	Wie viel Vertrag braucht die deutsche Milchwirtschaft? - Erste Überlegungen zur Ausgestaltung des Contract Designs nach der Quote aus Sicht der Molkereien
1008	Prehn, Sörn, Bernhard Brümmer u. Stanley R. Thompson	Payment Decoupling and the Intra – European Calf Trade
1009	Maza, Byron, Jan Barkmann, Frank von Walter u. Rainer Marggraf	Modelling smallholders production and agricultural income in the area of the Biosphere reserve “Podocarpus - El Cóndor”, Ecuador
1010	Busse, Stefan, Bernhard Brümmer u. Rico Ihle	Interdependencies between Fossil Fuel and Renewable Energy Markets: The German Biodiesel Market
		<u>2011</u>
1101	Mylius, Donata, Simon Küest, Christian Klapp u. Ludwig Theuvsen	Der Großvieheinheitenschlüssel im Stallbaurecht. Überblick und vergleichende Analyse der Abstandsregelungen in der TA Luft und in den VDI-Richtlinien

Diskussionspapiere (2000 bis 31. Mai 2006: Institut für Rurale Entwicklung der Georg-August-Universität, Göttingen)

Ed. Winfried Manig (ISSN 1433-2868)

32	Dirks, Jörg J.	Einflüsse auf die Beschäftigung in nahrungsmittelverarbeitenden ländlichen Kleinindustrien in West-Java/Indonesien, 2000
33	Keil, Alwin	Adoption of Leguminous Tree Fallows in Zambia, 2001
34	Schott, Johanna	Women's Savings and Credit Co-operatives in Madagascar, 2001
35	Seeberg-Elberfeldt, Christina	Production Systems and Livelihood Strategies in Southern Bolivia, 2002
36	Molua, Ernest L.	Rural Development and Agricultural Progress: Challenges, Strategies and the Cameroonian Experience, 2002
37	Demeke, Abera Birhanu	Factors Influencing the Adoption of Soil Conservation Practices in Northwestern Ethiopia, 2003
38	Zeller, Manfred u. Julia Johansen	Entwicklungshemmnisse im afrikanischen Agrarsektor: Erklärungsansätze und empirische Ergebnisse, 2004
39	Yustika, Ahmad Erani	Institutional Arrangements of Sugar Cane Farmers in East Java – Indonesia: Preliminary Results, 2004
40	Manig, Winfried	Lehre und Forschung in der Sozialökonomie der Ruralen Entwicklung, 2004
41	Hebel, Jutta	Transformation des chinesischen Arbeitsmarktes: gesellschaftliche Herausforderungen des Beschäftigungswandels, 2004
42	Khan, Mohammad Asif	Patterns of Rural Non-Farm Activities and Household Access to Informal Economy in Northwest Pakistan, 2005
43	Yustika, Ahmad Erani	Transaction Costs and Corporate Governance of Sugar Mills in East Java, Indonesia, 2005
44	Feulefack, Joseph Florent, Manfred Zeller u. Stefan Schwarze	Accuracy Analysis of Participatory Wealth Ranking (PWR) in Socio-economic Poverty Comparisons, 2006