

Die Tücken der Hofaufgabe

Wer seinen Hof aufgeben will, muss sich vor dem Fiskus in Acht nehmen. Die Überführung ins Privatvermögen kann hohe Steuerzahlungen auslösen, wenn die Hofstelle nicht mit der dafür geeigneten Methode bewertet wird.

Landwirte, die ihren Betrieb nicht mehr weiter bewirtschaften wollen, haben die Möglichkeit, die Wirtschaftsgebäude und die landwirtschaftlichen Eigentumsflächen in ihr Privatvermögen zu überführen. Voraussetzung dafür ist eine eindeutige schriftliche Erklärung gegenüber dem Finanzamt.

Aus Sicht des Fiskus ist eine solche Rückführung genau so zu behandeln wie ein Verkauf von Betriebsgrundstücken. Hier gilt: Ist der Verkaufserlös höher als der steuerliche Buchwert, muss die Differenz als sogenannter „Veräußerungsgewinn“ der Einkommensteuer unterworfen werden. Ist der Steuerpflichtige älter als 55 Jahre oder dauerhaft berufsunfähig, kann er allerdings einen Freibetrag in Höhe von 45 000 Euro und einen ermäßigten Steuersatz in Anspruch nehmen.

Da bei der Überführung ins Privatvermögen kein Verkaufserlös vorliegt, muss der Verkehrswert der Grundstücke und Gebäude geschätzt werden. Für den Landwirt ist das Ergebnis dieser Wertermittlung von größter Bedeutung: Je höher der Wert, umso höher die Steuerlast.

Privatisierung wirkt wie ein Verkauf

Obgleich die steuerlichen Auswirkungen enorm sein können, kommt es in der Praxis immer wieder zu gravierenden Abweichungen bei den ermittelten Werten. Denn für die Schätzung von Immobilienwerten sind verschiedene Berechnungsmethoden in Gebrauch, die zu völlig unterschiedlichen Ergebnissen kommen können wie der folgende Fall zeigt:

Nachdem Landwirt Franz Bauer (Name geändert) mit seinem Steuerberater die geplante Aufgabe des Hofes und die Rückführung ins Privatvermögen besprochen hatte, führte der Berater die Wertermittlung für die Wirtschaftsgebäude durch, die nun als Lagerhalle genutzt wurden. Der Steuerberater ermittelte den Wert des bebauten Grundstücks mithilfe des Ertragswertverfahrens und kam dabei auf einen Wert von 360 000 €.

Die vom Steuerberater eingereichte Bewertung wurde vom Finanzamt jedoch abgelehnt. Die Behörde nahm anschließend die Bewertung selbst vor, allerdings mit einer anderen Methode, dem sogenannten „Sachwertverfahren“. Die Berechnung des Finanzamts ergab einen Wert von 604 860 Euro, was eine Steuerforderung von 90 000 Euro zur Folge hatte.

Franz Bauer soll 90 000 Euro Steuern zahlen

Franz Bauer kamen nun ernsthafte Zweifel, ob er das einfach so hinnehmen sollte. Er beauftragte deshalb seinerseits einen öffentlich vereidigten Sachverständigen mit der Wertermittlung. Der Gutachter kam zu dem Ergebnis, dass nicht das vom Finanzamt angewendete Sachwertverfahren, sondern das Ertragswertverfahren die richtige Methode sei. Seine Berechnungen ergaben dann einen Grundstückswert von 308 000 Euro.

Als Bauer das Gutachten einreichte, ruderte das Finanzamt wieder zurück und akzeptierte die Berechnungen des Sachverständigen. Die zu viel bezahlte Steuer wurde dem Landwirt wieder erstattet.

Finanzamt greift zum Sachwertverfahren

Solche Abweichungen sind kein Einzelfall, berichtet der öffentlich bestellte und vereidigte Sachverständige Jens-Peter Paulsen aus Stühlingen. Immer wieder komme es zu erheblichen Abweichungen sowohl bei der Auswahl der Bewertungsmethode als auch bei der Berechnung:

- Der Steuerberater hatte im Falle von Franz Bauer zwar korrekterweise den Ertragswert bestimmt. Der ermittelte Wert war laut Paulsen den-

noch zu hoch, da er Besonderheiten des Grundstücks (Grunddienstbarkeiten und Instandhaltungsrückstau) nicht berücksichtigt hatte.

- Das Finanzamt war bei seiner Wertermittlung davon ausgegangen, dass das Grundstück mit dem Sachwertverfahren zu bewerten wäre. „Das Sachwertverfahren wurde dann aber gar nicht angewendet“, wundert sich Paulsen. „Statt des Sachwertes hatten die Finanzbeamten einfach die tatsächlichen Herstellungskosten als Bemessungsgrundlage genommen“.

Dabei ist im sogenannten Bewertungsgesetz (BewG) genau geregelt, welche Bewertungsmethoden in welchen Situationen anzuwenden sind. Nach dem Gesetz, so Paulsen, sind für Grundstücke, die mit landwirtschaftlichen Gebäuden bebaut sind, im Wesentlichen zwei Arten zu unterscheiden:

- das Geschäftsgrundstück und
- das gemischt genutzte Grundstück.

Beide Grundstücksarten sind in dem Bewertungsgesetz (BewG.) definiert:

- **Geschäftsgrundstücke** sind Grundstücke, die zu mehr als 80 %, berechnet nach der Wohn- und Nutzfläche, eigenen oder fremden betrieblichen oder öffentlichen Zwecken dienen und nicht Teileigentum sind (§ 181 BewG Abs. 6)
- **Gemischt genutzte Grundstücke** sind Grundstücke, die teils zu



Wohnzwecken, teils eigenen oder fremden betrieblichen oder öffentlichen Zwecken dienen und nicht Ein- und Zweifamilienhäuser, Mietwohngrundstücke, Wohnungseigentum, Teileigentum oder Geschäftsgrundstücke sind (§ 181 BewG Abs. 7)

Korrekt wäre das Ertragswertverfahren

Diese Feststellung ist insofern wichtig, da diese Grundstücksarten mit dem Ertragswertverfahren bewertet werden müssen, sofern sich eine Miete ermitteln lässt: „Geschäftsgrundstücke und gemischt genutzte Grundstücke, für die sich auf dem örtlichen Grundstücksmarkt eine übliche Miete ermitteln lässt, sind im Ertragswertverfahren zu bewerten, heißt es im § 182 des Bewertungsgesetzes.“

Probleme mit dem Sachwertverfahren

Im Falle von Franz Bauer beträgt der vom Sachverständigen ermittelte Ertragswert nur rund die Hälfte des vom Finanzamt berechneten Sachwerts von 604 860 €. Diese große Differenz ist allerdings nicht allein auf die unterschiedlichen Methoden zurückzuführen, das Finanzamt hatte das Sachwertverfahren auch in einer unter Sachverständigen unüblichen Weise durchgeführt. Sehen wir uns dazu die Vorgehensweise des Finanzamts (siehe nebenstehende Berechnung) bei der Ermittlung des Sachwerts näher an.

Bei der Berechnung des Gebäudewertes gingen die Finanzbeamten zunächst von den Kosten aus, die dem Eigentümer für die Errichtung des Gebäudes im Jahr 2002 tatsächlich entstanden waren und in der Buchführung erfasst waren. Weil das Gebäude inzwischen zehn Jahre alt war und das Finanzamt von einer 80-jährigen Nutzungsdauer ausging, ergab sich bis zum Zeitpunkt der Be-

wertung nur eine Alterswertminderung von 10 % (34 000 €).

Nach Ansicht von Jens-Peter Paulsen sind jedoch sowohl der Bezug auf die tatsächlichen Herstellungskosten als auch die angesetzte Nutzungsdauer in diesem Falle nicht korrekt.

1 Das Sachwertverfahren nimmt keinen Bezug zu den tatsächlichen Ausgaben, die beim Bau entstanden sind. Die Vorgehensweise beim Sachwertverfahren zur Ermittlung der Herstellungskosten des Gebäudes erfolgt stattdessen durch „Kosten je Einheit x Anzahl der Einheiten“.

Außerdem ergibt die Ermittlung des Herstellungswerts beim Sachwertverfahren am Wertermittlungstichtag lediglich den vorläufigen Sachwert. Der Sachwert ergibt sich durch Multiplikation des vorläufigen Sachwerts mit dem Sachwertfaktor. Diese Sachwertfaktoren werden durch die Gutachterausschüsse

lediglich für Ein- und Zweifamilienhäuser ermittelt, weil bei diesen Bauungen das Sachwertverfahren seitens des Bewertungsgesetzes vorgeschrieben ist. Auch deswegen kann dieses Verfahren nicht angewandt werden.

2 Vom Finanzamt wird eine Gesamtnutzungsdauer von 80 Jahren angesetzt. Unter Sachverständigen wird für Lagergebäude üblicherweise jedoch nur eine Nutzungsdauer von 30 bis 50 Jahren, bei landwirtschaftlichen Betriebsgebäuden im Allgemeinen eine wirtschaftliche Nutzungsdauer von 20 bis 40 Jahren angesetzt (Wertermittlungsrichtlinie). Wird ein landwirtschaftlich genutztes Gebäude wie beispielsweise ein Stall nicht modernisiert, so ist seine wirtschaftliche Restnutzungsdauer nach Überschreiten der Gesamtnutzungsdauer gegebenenfalls unter dem Aspekt der weiteren Nutzung als Lagergebäude zu bestimmen.

3 Kritikwürdig, so Jens-Peter Paulsen ist auch die Bodenwertermittlung: „Das Finanzamt geht von



Was ist die Scheune noch wert?

Bei einer Betriebsaufgabe sind die stillen Reserven der Einkommensteuer zu unterwerfen.

verpachtet werden. Gutachter Jens-Peter Paulsen macht jedoch darauf aufmerksam, dass die vorhandenen Wirtschaftsgebäude bei Betriebsaufgaben in den meisten Fällen nicht mehr weiter landwirtschaftlich genutzt werden. In den meisten Fällen komme es dann zu einer Nutzung als Lager- oder Unterstellraum (Wohnmobile, Autos etc.)

Ohne Vergleichsmieten kein Ertragswert

Für Lager- und Unterstellräume lassen sich aber problemlos Vergleichsmieten auf dem Markt ermitteln. Landwirten, die eine Betriebsaufgabe planen, ist deshalb zu empfehlen, die Mietpreise, die in der Umgebung für Lager- und Stellflächen bezahlt werden, zu erheben und dem Finanzamt vorzulegen. Man kann aber auch einen vereidigten Sachverständigen mit dieser Erhebung beauftragen.

Nach der Erhebung der nachhaltig erzielbaren Miete ist die Berechnung des Ertragswertes keine Hexerei mehr. „Neben der Miete sind die Restnutzungsdauer und der Liegenschaftszinssatz weitere wichtige Einflussgrößen“, erklärt Paulsen. Ein Lagergebäude, zu diesem zählen auch Stallgebäude am Ende ihrer wirtschaftlichen Gesamtnutzungszeit, erzielt in den meisten Fällen nur eine niedrige Miete und damit einen sehr geringen Rothertrag. Berücksichtigt man den durchschnittlichen Liegenschaftszinssatz für landwirtschaftlich genutzte Objekte zwischen 6,5 % und 8,5 % (Quelle: Wertermittlungsrichtlinie), dann ist bei kurzer wirtschaftlicher Restnutzungsdauer in der Mehrzahl aller Fälle kein Restwert der Bebauung ermittelbar, weil die Bodenwertverzinsung den Reinertrag der Bebauung überwiegt. In diesen Fällen ist das Liquidationswertverfahren anzuwenden. Das bedeutet, dass die Abrisskosten für die unwirtschaftlichen Gebäude vom Bodenwert abzuziehen sind.

So ermittelt man den Ertragswert

Auch bei Landwirt Franz Bauer hatte der Sachverständige die Marktmieten ermittelt und konnte dann mit deren Hilfe den Ertragswert berechnen. Bei einer Marktmiete von 3,60 €/m² und 779 m² Lagerfläche errechnete sich eine Jahresmiete von 33 600 €/Jahr. Davon sind jedoch noch 18 % Bewirtschaftungskosten und die Verzinsung des Bodenwertes (8 % von 245 000 €) abzuziehen. Der Reinertrag aus der Bebauung betrug bei Bauer folglich 8000 € im Jahr, der ergibt bei einer Restnutzungsdauer von 28 Jahren und einem Lie-

So rechnet das Finanzamt

Ermittlung des Gebäuwertes mit dem Sachwertverfahren

Aktivierete Neubaukosten bis 2002 (Gebäudeherstellungswert): 340 000 €
 – Alterswertminderung: 10 % 34 000 €
 = Gebäudesachwert 306 000 €

Bodenwertermittlung:

a) Flst.: „xxxx“: 1300 m² x 3,00 €/m²= 3900 €
 a) Flst.: „aaaa“: 2000 m²
 davon: Hof- und Gebäudefläche: 870 m² x 300 €/m²= 261 000 €
 davon: Restfläche: 1132 m² x 30 €/m²= 33 960 €

Bodenwert: 298 860 €

Verkehrswert Grund und Boden: 604 860 €

So rechnet der Sachverständige

Kurzbeschreibung: Lagergebäude (779 m²) mit 28 Jahren Restnutzungsdauer, mittlere Ausstattung analog zur Wertermittlungsrichtlinie, der Liegenschaftszinssatz ist 8%, die nachhaltig erzielbare Nettokaltmiete beträgt 3,60 €/m².

Ermittlung des Gebäuwertes mit dem Ertragswertverfahren

Rothertrag der Bebauung mit Bodenwertanteil:
 3,60 €/m² x 779 m² = 2800 €/Mon. x 12 Mon. = 33 600 €/Jahr
 – Bewirtschaftungskosten von 18 % 6000 €/Jahr
 – Bodenwertanteilsverzinsung: 245 000 € x 0,08: 19 600 €/Jahr
 = Reinertrag der Bebauung: 8000 €/Jahr

Bei einer Restnutzungsdauer von 28 Jahren und einem Liegenschaftszinssatz von 8 % ist der Vervielfältiger (Barwertfaktor zur Kapitalisierung) 11,05. Der Reinertrag der Bebauung ist demnach:

Reinertrag: 8000 € x 11,5 gerundet: 88 000 €
 – anstehende Sanierungskosten (Asbestdach) 25 000 €
 = Gebäuwert 63 000 €
 + zuzüglich Bodenwert 245 000 €

= Ertragswert: 308 000 €

genschaftszins von 6,5 % einen Gesamtertrag von 88 000 €. Weil das Dach mit asbesthaltigen Platten eingedeckt ist, können davon noch anstehende Sanierungskosten von 25 000 € abgezogen werden, so dass sich ein Reinertrag von 63 000 € für das Gebäude ergibt. Zusammen mit dem Bodenwert von 245 000 € errechnet sich schließlich ein Ertragswert von 308 000 €. Das war nur etwa die Hälfte des vom Finanzamt ermittelten Wertes.

Fazit: Wenn das Finanzamt bei der Berechnung des Betriebsaufgabeertrags mit dem Sachwertverfahren arbeitet, sollte man hellhörig werden. Hier können sich überhöhte Steuerforderungen ergeben, die schnell die wirtschaftliche Existenz bedrohen. Deutlich günstiger für die meisten Landwirte ist hier das auch vom Gesetz vorgeschriebene Ertragswertverfahren, das jedoch nur zur Anwendung kommen kann, wenn für die zu privatisierenden Wirtschaftsgebäude ein Mietwert ermittelt werden kann. Wer sich vor überhöhten Steuerlasten schützen möchte, sollte sich deshalb rechtzeitig um die Vorlage von Vergleichsmieten kümmern. **DR**

Termine

BBV-Unternehmerforum

Augsburg Erstmals lädt der BBV am 5. Februar in Augsburg zu einem Unternehmerforum ein. Die ganztägige Veranstaltung unter dem Titel „Unsere Landwirtschaft in Europa – ein Zukunftsmodell“ findet zeitgleich mit der Messe RegioAgrar Bayern statt. Referenten aus Praxis und Wissenschaft gehen der Frage nach, wie Europas Landwirtschaft im Jahr 2030 aussieht und was das für die Landwirtschaft in Bayern bedeutet. Landwirte erhalten Infos aus erster Hand und können Kontakte mit Partnern aus nah und fern knüpfen. Der Besuch der Vorträge liefert wichtige Ansätze für den eigenen Betrieb. Die Teilnahmegebühr von 30 € für BBV-Mitglieder (50 € für Nicht-Mitglieder) umfasst auch den Eintritt zur Messe RegioAgrar Bayern am Veranstaltungstag. Anmeldung und Programm unter www.BayerischerBauernVerband.de.

Trotz dieser eindeutigen rechtlichen Vorgaben ist Paulsen während seiner Sachverständigentätigkeit keine Bewertung einer Betriebsaufgabe durch das Finanzamt mit dem Ertragswertverfahren bekannt geworden. Dass die Finanzämter das eigentlich vorgesehene Ertragswertverfahren nicht anwenden, hat möglicherweise damit zu tun, dass die Finanzbeamten dazu entsprechende Vergleichsmieten erheben müssten. Denn laut Bewertungsgesetz und dem diesbezüglich geforderten Ertragswertverfahren ist eine nachhaltig erzielbare Miete auf dem örtlichen Grundstücksmarkt zu ermitteln.

Wer Vergleichsmieten für landwirtschaftliche Wirtschaftsgebäude erheben muss, stößt in der Praxis tatsächlich auf Schwierigkeiten, da beispielsweise Schweine- oder Milchviehställe selten vermietet oder

den Angaben des Liegenschaftsbuches für Gebäude- und Freiflächen aus. Diese Vorgehensweise hält Paulsen für problematisch. Im Liegenschaftsbuch seien keine durch Aufmaß ermittelten Gebäude- und Freiflächen dargestellt, sondern lediglich in Abhängigkeit der Grundstücksgröße pauschalierte Ansätze abgebildet. „Die Bebauung und deren Erschließung vor Ort, vorhandene Wege und gegebenenfalls Wegerechte können einen völlig anderen Bodenwert ergeben.“

Methodisch unüblich ist laut Paulsen auch die Aufteilung des Bodenwerts von „Flurstück „aaaa“ in Flächen mit 300 €/m² und 30 €/m² (10 % des Bodenwerts für nicht bebaubare Gartenanteilsflächen) für die Restflächen, da die bewertete Bebauung im Außenbereich ist und eine diesbezügliche Aufteilung weder durch den Gutachterausschuss vor Ort unterstützt noch mit Hilfe der Wertermittlungsrichtlinie abzuleiten ist. Die Bewertung des Bodens durch den Sachverständigen ergab einen Wert von 245 000 €.