

Bewertung von Wald bei Erbschaft und Schenkung

Wenn der forstwirtschaftliche Betrieb im Rahmen der Generationennachfolge übertragen wird, stellen sich viele Fragen: Erbfolge, Pflichtteilsansprüche, Versorgung von Lebenspartnern und Kindern und vieles andere mehr. Neben diesen – zweifellos sehr wichtigen Aspekten – steht auch immer die Frage im Raum, ob gegebenenfalls Steuern zu zahlen sind.



Foto: Tanja Freytag

Wer seinen Wald an die nächste Generation übergeben möchte, sollte rechtzeitig darüber nachdenken.

Sollte Wald im Rahmen der vorweggenommen Erbfolge zu Lebzeiten des Waldbesitzers unentgeltlich übertragen werden, kann unter Umständen Schenkungsteuer anfallen. Falls der Waldbesitzer verstirbt, kann bei den Erben Erbschaftsteuer anfallen. Beide Steuerarten sind weitgehend identisch, der Unterschied besteht nur darin, ob der Übertragende noch lebt oder ob dies nicht mehr der Fall ist. Die Praxis zeigt, dass die Übertragung zu Lebzeiten in den meisten Fällen die bessere Option ist, wenn der Waldbesitzer erfreulicherweise bereits ein hohes Alter erreicht hat.

Da bei einer unentgeltlichen Übertragung keine Kaufsumme vereinbart wird, stellt sich die Frage, auf welcher Grundlage

die Erbschaft- bzw. Schenkungssteuer festgesetzt wird. Hier erfolgt eine steuerliche Bewertung von Wald nach dem

Bewertungsgesetz. Hier sind weder aktuelle Marktpreise noch die tatsächlichen Gewinne des Forstbetriebes relevant (an-

ders z.B. als bei einem Gewerbebetriebe). Es findet lediglich eine Bewertung mittels gewisser Pauschalen statt. Erfreulicherweise liegen diese – wie wir noch sehen werden – deutlich unter aktuellen Marktwerten. Steuerlich wird Wald somit weit niedriger bewertet, als es die aktuelle Marktlage widerspiegelt. Auch hier bewahrheitet sich der alte Grundsatz, dass Steuerrecht selten etwas mit der Realität zu tun hat.

Bei der steuerlichen Bewertung von Wald müssen zwei Werte ermittelt werden. Einerseits der so genannte Reingewinn und andererseits der so genannte Mindestwert. Der höhere der beiden Werte ist dann ausschlaggebend.

Der Reingewinn je ha lässt sich aus einer Tabelle im Bewertungsgesetz ablesen (siehe Tab. 1). Es findet keine Unterscheidung nach Region oder Betriebsgröße statt.

Der konkrete Reingewinn für die forstwirtschaftliche Nutzung bestimmt sich nach den Hauptbaumarten Buche, Eiche, Fichte sowie Kiefer. Zudem erfolgt eine Staffellung nach Ertragsklassen. Die Ertragsklasse wird auch als Standortklasse oder Bonität bezeichnet. Zur Einordnung in die entsprechende Nutzungsart und Ertragsklassen kann auf die Daten der im Regelfall vorhandenen Forsteinrichtung (Betriebswerk) zurückgegriffen werden. Die Ermittlung erfolgt aufgrund von Ertragstafeln.

Unter der Voraussetzung einer planmäßigen und nachhaltigen Bewirtschaftung des Waldes unterstellt die Wertermittlung auf der Grundlage des sog. Waldrentierungswerts eine mittlere Erlös- und Kostenstruktur. Das heißt, dass Kalamitäten und sich abzeichnende klimabedingte Risiken nicht berücksichtigt sind. Mischwald zählt

Tabelle 1: Anlage 15 zum BewG

Nutzungsart Baumartengruppe	Ertragsklasse	Reingewinn
Baumartengruppe Buche	I. Ertragsklasse und besser	78
	II. Ertragsklasse	51
	III. Ertragsklasse und schlechter	25
Baumartengruppe Eiche	I. Ertragsklasse und besser	90
	II. Ertragsklasse	58
	III. Ertragsklasse und schlechter	17
Baumartengruppe Fichte	I. Ertragsklasse und besser	105
	II. Ertragsklasse	75
	III. Ertragsklasse und schlechter	49
Baumartengruppe Kiefer	I. Ertragsklasse und besser	26
	II. Ertragsklasse	11
	III. Ertragsklasse und schlechter	11
übrige Fläche der forstwirtschaftlichen Nutzung		11

Tabelle 2: Werte für das Besatzkapital nach Altersklassen in €/ha*

Altersklasse		I.	II.	III.	IV.	V.	VI.	VII.	VIII.	IX.	X.
Jahre		1 – 20	21 – 40	41 – 60	61 – 80	81 – 100	101 – 120	121 – 140	141 – 160	161 – 180	> 180
Buche	I. EKL. und besser	32,30	32,30	39,70	61,90	99,70	147,60	179,00	167,30	167,30	167,30
Buche	II. EKL.	19,30	19,30	22,20	34,60	54,80	83,30	104,20	99,60	99,60	99,60
Buche	III. EKL. und schlechter	6,70	6,70	7,00	12,20	21,30	33,70	45,10	44,60	44,60	44,60
Eiche	I. EKL. und besser	38,30	38,50	45,90	60,90	80,20	102,50	129,30	155,40	177,70	200,40
Eiche	II. EKL.	22,80	22,80	25,60	33,80	45,50	58,90	76,30	93,80	107,30	120,90
Eiche	III. EKL. und schlechter	5,40	5,40	5,50	8,00	12,00	17,20	23,00	29,90	37,50	44,20
Fichte	I. EKL. und besser	45,20	61,50	112,50	158,60	186,20	186,90	186,20	186,20	186,20	186,20
Fichte	II. EKL.	30,70	35,90	68,30	102,60	123,80	133,60	133,60	133,60	133,60	133,60
Fichte	III. EKL. und schlechter	18,40	18,90	34,90	59,20	77,70	88,40	88,40	88,40	88,40	88,40
Kiefer	I. EKL. und besser	7,10	7,70	15,20	23,10	29,10	34,40	37,60	37,60	37,60	37,60
Kiefer	II. EKL.	0,00	0,10	2,40	6,10	9,00	11,30	12,70	12,70	12,70	12,70
Kiefer	III. EKL. und schlechter	0,00	0,00	1,10	5,20	8,80	11,20	12,70	12,70	12,70	12,70

* Anlage 15a zum BewG

zu der übrigen Fläche der forstwirtschaftlichen Nutzungen.

Die Fläche des Waldes in ha ist mit dem Reingewinn aus der Tabelle zu multiplizieren. Dies ist aber nicht der endgültige Wert. Der Reingewinn ist unter Berücksichtigung eines Zinssatzes zu kapitalisieren. Der Zinssatz zur Kapitalisierung des jeweiligen Reingewinns beträgt 5,5 %: Dieser Zinssatz setzt sich aus einem Basiszinssatz von 4,5 % und einem Risikozuschlag von 1,0 % zusammen. Aus dem Prozentsatz von 5,5 % ergibt sich ein Kapitalisierungsfaktor von 18,6. Das folgende Beispiel soll die Berechnung deutlich machen:

Beispiel 1: 100 ha Kiefer, Ertragsklasse 1

■ 26 €/ha (aus der Tabelle) x 100 ha = 2.600 €

■ 2.600 € x 18,6 = 48.360 €

Die 100 ha Kiefernwald haben steuerlich einen Wert von 48.360 €.

Für Kleinwaldbesitzer interessant: Für Wald mit einer Gesamtgröße bis zu 10 ha lässt das Finanzamt unabhängig von der Nutzungsart und der Ertragsklasse aus Vereinfachungsgründen die Bewertung mit dem

Reingewinn für die Baumartengruppe Kiefer III. Ertragsklasse zu. Aus der Tabelle ergibt sich hier ein Reingewinn von 11 €/ha. Waldbesitzer mit weniger als 10 ha können für eine Bewertung also immer ihre Fläche mit 205,60 € multiplizieren (18,6 x 11 €/ha = 205,60 €).

Der Reingewinn lässt sich somit relativ leicht errechnen. Nun muss dieser mit dem Mindestwert verglichen werden, dessen Berechnung ein wenig komplizierter ist. Der Mindestwert setzt sich aus dem Wert für ■ den Grund und Boden sowie ■ dem Wert der sonstigen Wirtschaftsgüter (Besatzkapital) zusammen. Zum Besatzkapital zählen die Wirtschaftsgebäude, das Anlagevermögen sowie Vorräte.

Für Grund und Boden wird immer ein Pachtpreis von 5,40 € je ha zu Grunde gelegt. Es gibt hier keine Unterscheidung nach Ertragsklassen. Der Wertansatz für das Besatzkapital differenziert bei den einzelnen Baumartengruppen nach den Ertragsklassen und insgesamt 10 verschiedenen jeweils 20-jährigen Altersklassen (Tabelle 2).

Die Werte für Grund/Boden und dem Besatzkapital sind zu

addieren und ebenfalls mit dem Kapitalisierungsfaktor von 18,6 zu multiplizieren.

Erneut soll ein Beispiel die Berechnung verdeutlichen. Wir nehmen hierfür wieder unsere 100 ha Kiefer, Ertragsklasse 1, wobei wir nun zusätzlich das Alter des Bestandes wissen müssen. Wir gehen von 50 Jahren aus:

■ Wertansatz Grund und Boden: 5,40 €/ha x 100 ha = 540 €

■ Wertansatz Besatzkapital; Bsp. 50 Jahre: 15,20 €/ha x 100 ha = 1.520 €

■ (540 € + 1.520 €) x 18,6 = 38.316 €

In unserem Beispiel hat der Forstbetrieb keine weiteren Verbindlichkeiten. Sollten solche existieren, können diesem beim Mindestwert noch abgezogen werden (nicht aber beim Reingewinn).

Nach dem Mindestwertverfahren hätte der Wald einen Wert von 38.316 €. Ein Vergleich mit dem vorher berechneten Reingewinn (48.360 €) ergibt, dass dieser höher ist. Somit wird der Reingewinn angesetzt. Soweit in einem Forstbetrieb mehrere Baumartengruppen vorhanden sind, ist getrennt für jede Baumartengruppe die Min-

destbewertung zu ermitteln.

Es wird deutlich, dass der steuerliche Wert des Waldes erheblich unter aktuellen Marktpreisen liegt. Einen 50jährigen, 100 ha großen Kiefernwald gibt es am Markt sicher nicht mehr für knapp 50.000 €.

Veräußerungsfrist

Die günstige steuerliche Bewertung steht unter der Auflage, dass innerhalb von 15 Jahren keine Veräußerung des Waldes erfolgt. Bei einem Verstoß gegen die Behaltensfristen ist eine Liquidationsbewertung vorzunehmen. Hierbei wird dann der Verkehrswert angesetzt, also eine Bewertung zu aktuellen Marktwerten. Der komplette Erbfall wird dann bis zu 15 Jahre nach dem Erb- oder Schenkungsfall neu aufgerollt.

Nach der Bewertung ist zu prüfen, ob eine Übergabe erb-schaft- und schenkungsteuerfrei erfolgen kann, was in den meisten Fällen mithilfe geschickter Beratung möglich ist. Hier ist dann neben dem 15-jährigen Bewertungsvorbehalt noch eine 5- bzw. 7-jährige Behaltensfrist zu beachten.

Dr. Marcel Gerds, Steuerberater
www.marcel-gerds.de