



Plötzlich Millionär — für das Finanzamt

Das Urteil des Verfassungsgerichts zur Erbschaftsteuer motiviert viele Gesellschafter von Agrar-GmbHs, eine Übergabe vorzuziehen. Für die Bewertung der Anteile gelten feste Regeln. Durch geschickte Anwendung lässt sich die Steuerlast minimieren.

Durch die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichtes (BVG) vom Dezember 2014 zur Erbschaftsteuer bei Firmenerben ziehen viele Gesellschafter von Agrar-GmbHs die Übergabe der Anteile vor. Dies ist auch anzuraten, verspricht das anstehende neue Gesetz, das bis Juni 2016 in Kraft treten muss, doch weniger günstig für die Steuerpflichtigen zu werden.

Wenn Gesellschaftsanteile verkauft werden, fällt meist Einkommensteuer an. Grundlage der Besteuerung ist der Verkaufspreis abzüglich der Anschaffungskosten der Anteile und Nebenkosten. Was passiert jedoch bei der Verschenkung oder Vererbung dieser Anteile? Hier wird keine Einkommensteuer fällig. Stattdessen verlangt der Fiskus Schenkungsteuer beziehungsweise Erbschaft-

steuer. Doch auf welcher Wertgrundlage? Einen Veräußerungspreis gibt es in diesen Fällen nicht. Aus diesem Grund werden die Anteile nach einem festgelegten Verfahren steuerlich bewertet. Es sind stets zwei Werte zu berechnen:

1. der Ertragswert nach dem sogenannten vereinfachten Ertragswertverfahren und
2. der Mindestwert, wobei der höhere der beiden Werte anzusetzen ist.

Die Besonderheit bei Agrar-GmbHs ist, dass der Mindestwert sich völlig anders berechnet als bei anderen GmbHs, nämlich nach pauschalen Sätzen. Bei Nicht-Agrar-GmbHs setzt sich der Mindestwert aus den Verkehrswerten, also aktuellen Marktpreisen, aller Wirt-

schaftsgüter des Betriebes zusammen. Bei Agrar-GmbHs ist dies – je nach Blickwinkel glücklicherweise – nicht der Fall. Denn der landwirtschaftsspezifische Mindestwert liegt deutlich unter den aktuellen Marktwerten, zum Beispiel bei der landwirtschaftlichen Nutzfläche.

Bewertungsgrundsätze

Das vereinfachte Ertragswertverfahren soll die Möglichkeit bieten, ohne großen Ermittlungsaufwand und hohe Kosten für einen Gutachter einen objektivierte Anteils- beziehungsweise Unternehmenswert auf Grundlage der Ertragsaussichten zu ermitteln. Mit dem vereinfachten Ertragswertverfahren sollte also ein kostengünstiges Modell zur Unternehmensbewertung „light“ geschaf-

fen werden. Stark vereinfacht zusammengefasst, ergibt sich der Wert der GmbH aus dem zukünftig nachhaltig erzielbaren Jahresertrag multipliziert mit einem Kapitalisierungsfaktor, der sogenannten ewigen Verrentung. Grundlage für die Schätzung dieses Jahresertrags ist der in den letzten drei Jahren tatsächlich erzielte Durchschnittsgewinn der GmbH, wobei das Gesetz verschiedene Korrekturen vorsieht, die hier nicht weiter dargestellt werden sollen. Dieser Durchschnittsgewinn wird multipliziert mit einem Kapitalisierungsfaktor, der 2015 bei 18,2 liegt (2014: 14,1).

Hat beispielsweise eine Agrar-GmbH in den vergangenen drei Jahren einen durchschnittlichen Gewinn von 200.000 € erzielt, beträgt ihr Wert 3,64 Mio. € (200.000 € x 18,2). Ein Anteil von 20 % an dieser GmbH hätte einen Wert von 728.000 €. Unter Steuerberatern herrscht weitestgehend Einigkeit darüber, dass das vereinfachte Ertragswertverfahren als Regelverfahren zur Ermittlung des Wertes von Unternehmen und Anteilen an GmbHs in den meisten Fällen zu weit überzogenen Werten führt, besonders in Zeiten eines niedrigen Zinsumfeldes.

Dieser ermittelte Ertragswert ist nun mit einem Mindestwert zu vergleichen. Die Mindestwertregelung trägt dem Umstand Rechnung, dass einige Betriebe im Durchschnitt nur einen geringen Ertragswert erwirtschaften. Der Mindestwert setzt sich aus dem Wert für den Grund und Boden sowie dem Wert des Besatzkapitals zusammen, also sonstigen Wirtschaftsgütern wie Gebäude, Maschinen und Vorräte. Die beiden Werte sind, wie auch schon beim Ertragswertverfahren, mit einem Kapitalisierungsfaktor von hier 18,6 zu multiplizieren. Von der Summe sind die betrieblichen Verbindlichkeiten abzuziehen.

Der im Mindestwertverfahren anzusetzende Wert für den Grund und Boden ist ein

DIE BERECHNUNG IN FÜNF SCHRITTEN

Bewertung der Fläche

1. Eigentumsfläche in ha LN × regionaler Pachtpreis je ha/LN:
800 ha × 99 €/ha = 79.200 €

Bewertung Besatzkapital

2. selbstbewirtschaftete Fläche in ha LN × Wertansatz Besatzkapital je ha/LN:
2.500 ha × 193 €/ha = 482.500 €
3. Summe aus Fläche und Besatzkapital
79.200 € + 482.500 € = 561.700 €
4. Kapitalisierung des Ertragswertes mit Faktor 18,6
561.700 € × 18,6 = 10.447.620 €
5. Abzug von betrieblichen Verbindlichkeiten
10.447.620 € - 400.000 € = 10.047.620 €

Gesetzliche Pachtpreise und Besatzkapitalwerte für das Mindestwertverfahren

Region	Betriebsart	Größe	Pachtpreis €/ha LF	Wert für das Besatzkapital €/ha LF
Halle	Ackerbau	klein	105	115
		mittel	118	81
		groß	156	70
	Milchvieh	klein	64	230
		mittel	75	226
		groß	99	193

Quelle: Bewertungsgesetz, Anlage 14

gesetzlich festgelegter regionaler Pachtpreis. Dieser bestimmt sich nach der Region, der Betriebsform (Ackerbau, Milchvieh, Veredelung usw.) und Größenklasse (klein, mittel, groß). Dies gilt auch für den Wert des Besatzkapitals. Die Einstufung nach Betriebsform und Größenklasse ist ebenfalls definiert, soll hier aber nicht weiter vertieft werden.

Ein Beispiel verdeutlicht die Berechnung des Mindestwertes: Der Betrieb soll 2.500 ha bewirtschaften, davon 800 ha im Eigentum. Er liegt in der Region Halle und ist aufgrund verschiedener Eigenschaften ein Großbetrieb. Es handelt sich um einen Milchviehbetrieb mit betrieblichen Verbindlichkeiten von 400.000 €. Nennenswerte Forderungen oder Bank- und Kassenbestände bestehen nicht. Aus dem Gesetz sind die zu berücksichtigenden Pachten und Werte für das Besatzkapital zu entnehmen (s. Abbildung).

Der Mindestwert unseres Beispielbetriebes ist mit über 10 Mio. € höher als der Wert nach dem Ertragswertverfahren von rund 3,6 Mio. € und somit anzusetzen. Ein Anteil von 20 % an dieser GmbH wird somit mit 2.009.524 € bewertet und ist bei Übertragung des Anteils der Berechnung der Erbschaft- und Schenkungssteuer zugrunde zu legen.

Der Wert der Agrar-GmbH scheint mit über 10 Mio. € relativ hoch. Eine Gegenüberstellung aktueller Marktwerte, insbesondere bei der landwirtschaftlichen Fläche, relativiert das Ergebnis jedoch. Allein die Eigentumsfläche des Betriebes von 800 ha dürfte aktuell mindestens 9,6 Mio. € wert sein. Dazu kommen der Wert der bestehenden Pachtverträge für die restliche Fläche von 1.700 ha, sowie Tierbestand, Gebäude, Maschinen, Anlagen, Vorräte und ähnliches. Nichtsdestotrotz führt die steuerliche Bewertung von Agrar-GmbHs relativ schnell zu hohen Werten. In der Praxis führt dies nicht selten zu Er-

staunen oder gar Entsetzen unter den Gesellschaftern, die sich gar nicht so sehr als Millionäre fühlen, wie sie es vor dem Gesetz de facto sind.

Die Bewertung nach dem Mindestwertverfahren steht unter der Auflage, dass innerhalb von 15 Jahren keine Veräußerung des gesamten Betriebes oder eine dauerhafte außerlandwirtschaftliche Nutzung von wesentlichen Wirtschaftsgütern erfolgen. Bei einem Verstoß gegen die Behaltensfristen ist eine Liquidationsbewertung vorzunehmen. Dabei wird der Verkehrswert angesetzt. Nach der Bewertung ist zu prüfen, ob eine Übergabe erbschaft- und schenkungsteuerfrei erfolgen kann, was in den meisten Fällen mithilfe geschickter Beratung möglich ist. (leh) **an**

Dr. Marcel Gerds, Steuerberater und
Chefredakteur der Briefe zum Agrarrecht