

Erbschafts- und Schenkungssteuer – Teil 2

In der letzten Ausgabe des Deutschen Waldbesitzers ging es um generelle Fragen der Betriebsübergabe und um das Erbrecht. Weiterhin wurde gezeigt, wie die Einkommensteuer bei der Übergabe des Forstbetriebs vermieden werden kann. Im vorliegenden zweiten Teil geht um die Erbschafts- bzw. Schenkungssteuer.

Die Erbschaftsteuer besteuert die unentgeltliche Übergabe von Vermögen in Todesfällen, aber auch zu Lebzeiten des Inhabers. In letzterem Fall spricht man von Schenkungssteuer. Erbschafts- und Schenkungssteuer sind jedoch im gleichen Gesetz geregelt und unterscheiden sich nur in wenigen Punkten. Die Erbschafts- oder Schenkungssteuer schlägt immer dann zu, wenn bei der Betriebsübergabe kein Geld fließt.

Nachdem am 30. September 2016 der Bundestag der Reform des Erbschaftssteuergesetzes zugestimmt hatte, tat es ihm der Bundesrat am 14. Oktober 2016 gleich. Die Änderung gilt rückwirkend ab dem 1. Juli 2016.

Was ändert sich für forstwirtschaftliche Betriebe?

Zunächst ist zu sagen, dass es keine bahnbrechenden Neuerungen gibt, die die Forstwirtschaft betreffen. Es gibt in einigen Punkten aus Sicht der Forstwirte Verbesserungen. In anderen Punkten wird es gravierende Verschlechterungen geben, die neue bürokratische Hürden aufbauen – auch und besonders bei mittelgroßen und großen Forstbetrieben.

Im Rahmen der unentgeltlichen Übergabe (aufgrund von Tod oder Schenkung) führt das Finanzamt eine stark vereinfachte Bewertung des Betriebs durch, damit es weiß, worauf es die Steuer erheben soll. Es fließt ja kein Geld. Auf den aus der Bewertung resultierenden Betrag wird dann der Steuersatz angewandt, der je nach Ver-

wandtschaftsgrad zwischen Abgeber und Erwerber, aber auch nach dem Wert des Betriebes schwankt.

Bei der Waldbewertung für steuerliche Zwecke sind weder aktuelle Marktpreise noch die tatsächlichen Gewinne des Forstbetriebs relevant (anders

z. B. als bei einem Gewerbebetrieb). Es findet lediglich eine Bewertung mittels gewisser typisierender Pauschalen statt, soweit der Betrieb fortgeführt wird. Ein Nachweis von niedrigeren Werten (Öffnungsklausel) ist gesetzlich nicht vorgesehen.

Bei der steuerlichen Bewertung von Wald müssen zwei Werte ermittelt werden: einerseits der sogenannte Reingewinn und andererseits der sogenannte Mindestwert. Letzterer darf nicht unterschritten werden. Der Reingewinn je Hektar lässt sich aus einer Tabelle im Bewertungsgesetz ablesen. Es findet keine Unterscheidung nach Region oder Betriebsgröße statt.

Der konkrete Reingewinn für die forstwirtschaftliche Nutzung bestimmt sich nach den Hauptbaumarten Buche, Eiche, Fichte und Kiefer. Zudem erfolgt eine Staffelung nach Ertragsklassen. Die Ertragsklasse wird auch als Standortklasse oder Bonität bezeichnet. Zur Einordnung in die entsprechende Nutzungsart und die 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 Walds unterstellt die Wertermittlung auf der Grundlage des sogenannten Waldrentierungswerts eine mittlere Erlös- und Kostenstruktur. 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. Eine ausführliche Darstellung der Bewertung mit Beispielen findet sich in „Deutscher Waldbesitzer“, Ausgabe Dezember 2015.

Auflagen

Die günstige steuerliche Bewertung steht unter der Auflage, dass innerhalb von 15 Jahren keine Veräußerung des Walds erfolgt. Bei einem Verstoß gegen die Behaltensfristen ist eine Liquidationsbewertung vorzunehmen. Hierbei wird dann der Verkehrswert zum Erbfallzeitpunkt angesetzt, also eine Bewertung zu damaligen Marktwerten abzüglich eines 10-prozentigen Liquidationskostenabschlags. Dieser Verkehrswert ist unabhängig von der Höhe des später erlösten Veräußerungspreises. Der komplette Erbfall wird dann bis zu 15 Jahre nach dem Erb- oder Schenkungsfall neu aufgerollt.

Auch nach der Gesetzesänderung bleibt es dabei, dass forstwirtschaftliche Betriebe in der Rechtsform des Einzelunternehmens oder der Personengesellschaft (GbR, OHG, KG) ganz anders bewertet werden als GmbHs und Aktiengesellschaften. An der Bewertung der ersten Gruppe ändert sich nach der Reform kaum etwas. Hier bleibt es beim Ansatz pauschaler Sätze aus dem Bewertungsgesetz.

Die Bewertungsebene ist jedoch nur die erste Ebene. Auf der zweiten Ebene wird geprüft, welcher Steuersatz auf die Bewertung angewandt wird und ob nicht eine Steuerbefreiung zur Anwendung kommt. Hier ergeben sich auch für Einzelforstwirte und Personengesellschaften Änderungen. Darauf wird weiter unten noch eingegangen. Für die forstwirtschaft-



aid-Heft zu Ehe- und Erbrecht

Vieles im Erb- und Eherecht können wir nach unseren eigenen Vorstellungen gestalten. Was geschieht, wenn wir nichts tun, und was wir selbst tun können, das erklärt das neu aufgelegte aid-Heft „Ehe- und Erbrecht in der Landwirtschaft“. Es bereitet den Boden für persönliche Gespräche in Partnerschaft und Familie ebenso wie für eine fundierte Diskussion mit den Spezialisten der Beratungsorganisationen. Das Heft kann unter der Bestellnr. 1202 zum Preis von 3 € (zzgl. einer Versandkostenpauschale von 3 €) bestellt werden. Telefon: 038204-66544, E-Mail: bestellung@aid.de. ≡

lichen Kapitalgesellschaften (GmbHs und Aktiengesellschaften) ergeben sich auf der Bewertungsebene durch die Reform Änderungen, die jedoch als positiv zu bewerten sind. Im Gegensatz zu den Einzelunternehmen und Personengesellschaften kommt es hier auf den Gewinn des Betriebs an. Er wird durch die Vorgaben des Bewertungsgesetzes ein wenig „korrigiert“ und dann mit einem Faktor multipliziert. Dieser lag im Jahr 2015 bei 18,2 und im Jahr 2016 bislang bei 17,8. Vereinfacht gesagt: Eine forstwirtschaftliche Kapitalgesellschaft mit einem durchschnittlichen Gewinn von 100.000 € hatte bei der Erbschafts- oder Schenkungssteuer Anfang 2016 einen Wert von 1,78 Mio. €.

Nach der Reform wird der Faktor auf 13,75 festgeschrieben. Das heißt, der gleiche Betrieb ist nun „nur“ noch 1,375 Mio. € wert – und das sogar rückwirkend auf den 1. Januar 2016. Die Herabsetzung des Faktors ist zu begrüßen, auch wenn argumentiert werden kann, dass er nach wie vor zu hoch ist.

Steuerfestsetzung

In der Vergangenheit spielte es kaum eine Rolle, wie hoch die Bewertung auf der ersten Ebene ist, da ohnehin eine Steuerbefreiung griff, wenn der Betrieb für fünf bzw. sieben Jahre fortgeführt wurde. Diese Steuerbefreiung gibt es nun auch noch unter gewissen, geänderten Umständen. Viele neue Anforderungen betreffen nur in sehr wenigen Fällen die Betriebe der Forstwirtschaft. Es gibt jedoch eine Ausnahme, die eine große Rolle spielt, weshalb im Folgenden genauer darauf eingegangen werden soll.

Um in den Genuss der Befreiung von der Erbschafts- oder Schenkungssteuer zu kommen, mussten Forstbetriebe auch vor der Reform auf die sogenannten „Lohnsumme“ achten, allerdings nur, wenn sie mehr als 20 Arbeitnehmer hatten. Ein Großteil der Betriebe brauchte sich damit also nicht zu beschäftigen.

Dies ist nun anders. Die Grenze wurde von 20 auf fünf Arbeitnehmer gesenkt. Wenn also Betriebe unentgeltlich übergeben werden, müssen nun auch Betriebe, die mehr als fünf Arbeitnehmer haben, die Lohnsummenregelung beachten. Dies betrifft damit eine höhere Anzahl von Betrieben, wenn auch natürlich nach wie vor nicht den Großteil. Saisonarbeitskräfte zählen glücklicherweise nicht mit, angestellte Familienangehörige sehr wohl.

Was beinhaltet die Lohnsummenklausel?

Diese soll nach dem Gesetzeswortlaut dem Erhalt von Arbeitsplätzen dienen. Die Lohnsumme ist dabei – wie der Name schon sagt – die Summe der Bruttolöhne eines Jahres.

Um die Steuerbefreiung in Anspruch zu nehmen, darf diese Summe in einem bestimmten Zeitraum nach dem Erwerb nicht unter ein gewisses prozentuales Niveau sinken.

Bei der Regelverschonung gilt eine Frist von fünf Jahren und bei der Optionsverschonung eine von sieben Jahren. Betriebe mit sechs bis zehn Arbeitnehmern dürfen eine Lohnsumme von 250 % der Ausgangslohnsumme innerhalb der fünfjährigen Behaltensfrist nicht unterschreiten. Bei der Optionsverschonung beträgt die Lohnsumme 500 % innerhalb von sieben Jahren. Für Betriebe mit 11 bis 15 Arbeitnehmern gelten entsprechend Lohnsummen von 300 und 565 %. Ab 16 Arbeitnehmern sind keine Erleichterungen vorgesehen. Beschäftigte in Mutterschutz oder Elternzeit, Auszubildende, Langzeiterkrankte und – wie gesagt – Saisonarbeiter werden weder bei der Beschäftigtenzahl noch bei der Lohnsumme mitgerechnet.

In der Praxis wird die Kontrolle der Lohnsumme für die Betriebe einen Verwaltungsaufwand bedeuten. Viel schwerer wiegt dagegen, dass Restrukturierungs- und Rationalisierungsmaßnahmen erschwert werden. Betriebe über 15 Arbeitnehmern dürfen zum Beispiel für die volle Verschonung von der Erbschafts- oder Schenkungssteuer in sieben Jahren ihre Arbeitnehmerzahl oder deren Arbeitszeiten nicht reduzieren. So müssen z. B. unrentable Betriebszweige nur aus steuerlichen Erwägungen aufrechterhalten werden. Dies ist sicher einer der größten Nachteile der aktuellen Erbschaftssteuerreform, die ansonsten die forstwirtschaftlichen Betriebe wenig betrifft.

Beispiele

Auch Kleinwald kann nach wie vor steuerfrei im Rahmen der Generationsnachfolge vererbt oder verschenkt werden, aber auch vermögende Personen können Wald steuerfrei weitergeben, auch wenn sie über erhebliches nicht forstwirtschaftliches Vermögen verfügen. Tatsächlich kann Wald ein Vehikel sein, mit dem wohlhabende Personen große Vermögen steuerfrei vererben oder verschenken können. Dies geschieht beispielsweise über die sogenannte mittelbare Grundstücksschenkung. Sie liegt vor, wenn der Schenker dem Beschenkten Geldmittel mit der Bestimmung zur Verfügung stellt, ein (Wald-)Grundstück zu erwerben. Dann wird für die Schenkungssteuer nicht der Wert des Gelds (z. B. 1 Mio. €, nicht steuerbegünstigt) angesetzt, sondern der des Walds (keine Schenkungssteuer!).

≡ Dr. Marcel Gerds,

Steuerberater,

Lutherstadt Wittenberg,

www.marcel-gerds.de



Sie haben Waldflächen? Wir haben Windkraft!

Beides passt wunderbar zusammen: Viele Waldflächen sind hervorragende Standorte für Windenergieanlagen. ABO Wind hat sich als einer der ersten Projektentwickler auf Windkraft im Wald spezialisiert und bereits mehr als 180 Anlagen in Wäldern errichtet – kompetent, fair, verlässlich.

Gerne sprechen wir mit Ihnen über Ihre Flächen.

ABO Wind

Unter den Eichen 7 · 65195 Wiesbaden

Tel.: (0611) 267 65-0

kontakt@abo-wind.de

www.abo-wind.de

ABO
WIND