



VERKAUF VON GENOSSENSCHAFTSANTEILEN

# So steuern Sie die Steuern

Dr. Marcel Gerds, Benjamin Hummel - ETL Agrar &amp; Forst GmbH

**Aktuell lässt sich beobachten, dass viele landwirtschaftliche Produktionsgenossenschaften in den Neuen Bundesländern veräußert werden. Hintergründe sind oft, dass die jeweiligen verbliebenen Genossenschaftsmitglieder keinen Nachfolger für ihre Tätigkeit haben und, nicht zuletzt, auch die schwierigen Produktionsbedingungen der letzten Jahre aufgrund von Trockenheit und zunehmend politischer Gängelung.**

In diesem Artikel soll kurz die aktuelle Entwicklung aufgezeigt werden, um anschließend in einem Rechenbeispiel darzustellen, welche Steuern auf ein Genossenschaftsmitglied zukommen, wenn es seine Anteile veräußert. Die Genossenschaftsmitglieder verkaufen dabei ihre jeweiligen Anteile meist an einen Investor bzw. eine Investorengruppe. Diese sind mitunter ortsansässig, manchmal auch nicht, wobei in letzterem Fall oft höhere Verkaufserlöse erzielt werden.

Eben jene Verkaufserlöse sind häufig sehr hoch. Der Investor „bezahlt“ damit die im Grund und Boden liegenden stillen Reserven. Diese stellen die Unterschiede zwischen aktuellen Marktwerten für landwirtschaftliche Fläche und den historischen Anschaffungskosten dar. Die enormen Wertsteigerungen bei den Flächen, die in den letzten Jahren erzielt werden konnten, werden durch den Verkauf realisiert. Andererseits ist der Investor auch an günstigen Pachtverträgen interessiert, die teils noch bei den Betrieben zu finden

sind und unter dem allgemeinen Pachtniveau der Region liegen. Diese resultieren nicht zuletzt aus einer Verbundenheit der örtlichen Verpächter mit „ihrem“ Betrieb, bei dem sie in der Vergangenheit sehr oft auch beschäftigt waren. Je länger diese günstigen Pachtverträge noch laufen, desto interessanter für den potenziellen Investor.

**Rechtsform ändern oder nicht?**

Nach einem Erwerb belässt der potenzielle Investor die Betriebe in einigen Fällen in der Rechtsform der Genossenschaft. Dafür benötigt er allerdings zwei weitere Mitglieder, da eine Genossenschaft immer mindestens drei Mitglieder haben muss. In diesen Fällen sind die weiteren Mitglieder oft Familienmitglieder oder „Strohänner“, die die Anteile nur treuhänderisch für den eigentlichen Investor halten. Der Weg, das erworbene Unternehmen als Genossenschaft zu belassen, ist aufgrund von Vergünstigungen, z.B. bei der Erbschafts- und Schenkungsteuer, interessant.

Alternativ kommt eine Umwandlung in eine GmbH (seltener Aktiengesellschaft) – vor oder nach dem Kauf des Betriebes – in Betracht. Damit hat der Investor dann alle Entscheidungsgewalt, denn eine Mindestanzahl an weiteren Gesellschaftern ist nicht nötig.

An den geschilderten Vorgängen ist aus Sicht des Autors nichts Unmoralisches. Stattdessen handelt es sich um normale Prozesse in einer marktwirtschaftlichen Ordnung von gut informiert Handelnden. Problematisch wird es, wenn vor dem Verkauf Genossenschaftsmitglieder auscheiden, die eben nicht die hohen Verkaufspreise bekommen, sondern

(so ist es im Genossenschaftsgesetz vorgesehen) nur ihre meist sehr geringe Einlage zurückerhalten. Das führt zu der fragwürdigen, aber rechtlich einwandfreien Situation, dass ein Genossenschaftsmitglied, das im Jahr vor dem Verkauf ausscheidet, nur seine Einlage von z. B. 1.000 Euro zurückerhält, während sein Kollege mit dem Verkauf seiner Anteile ein paar Monate später 500.000 Euro erhält.

**Veräußerungsgewinn versteuern**

Im Folgenden soll anhand eines Beispiels beleuchtet werden, wie nun das ehemalige Mitglied, das seine Anteile für eben diese 500.000 Euro verkauft hat, den Veräußerungsgewinn versteuert.

Herr Meier ist Genossenschaftsmitglied und will seine Anteile an der Agrar e. G. zusammen mit den restlichen Mitgliedern an einen Investor veräußern. Als Veräußerungspreis für seine 20 Anteile wird ein Gesamtpreis von 500.000 Euro vereinbart. Herr Meier erhält das Geld im Jahre 2020 und ist damit – wie seine „alten“ Kollegen – als Mitglied aus der Genossenschaft ausgeschieden. Was muss Herr Meier nun in seiner Einkommensteuererklärung angeben?

Die schlechte Nachricht: Steuerfrei ist der Veräußerungsgewinn nicht. Dies ist gar nicht so selbstverständlich. Bis zum Ende des Jahres 2006 war er das, da der Gesetzgeber vergessen hatte, die Genossenschaftsanteile im entsprechenden Paragraphen des Einkommensteuergesetzes aufzunehmen. So traurig muss Herr Meier aber nicht sein, denn das nützt ihm später bei der Berechnung noch.

Bei jeder Veräußerung können bei der Berechnung des steuerlichen

Gewinns die Anschaffungskosten abgezogen werden. Dies ist einer der Knackpunkte der Berechnung. Denn Herr Meier hat seine ursprünglichen Anteile ja nicht gekauft. Vielmehr war er bereits Mitglied der Landwirtschaftlichen Produktionsgenossenschaft (LPG) „Juri Gagarin“, also bereits seit DDR-Zeiten. Dort hat Herr Meier seine Anteile nicht gekauft.

**Das DM-Bilanzgesetz**

Hierfür hat der Gesetzgeber das DM-Bilanzgesetz geschaffen. Dieses bewertet Anteil von Herrn Meier zum 01.07.1990. Standardverfahren ist die sogenannte Equity-Methode. Diese fragt nach dem Eigenkapital der LPG laut DM-Eröffnungsbilanz zum 01.07.1990 und setzt es in Beziehung zum Anteil des einzelnen Mitgliedes hieran.

Die LPG weist in ihrer DM-Eröffnungsbilanz ein Eigenkapital von 5.867.490 DM aus. Umgerechnet sind das 3 Mio. Euro. Herr Meier hat zwar 2020 seine 20 Anteile verkauft, 1990 hatte er aber nur 10. Die LPG hatte 1990 1.500 Mitglieder. Somit beträgt Herr Meiers Anteil an dem Eigenkapital am 01.07.1990 20.000 Euro (10 / 1.500 x 3 Mio. Euro).

Diese 20.000 Euro stellen Herr Meiers Anschaffungskosten seiner 10 Anteile dar. Die Berechnung ist hier vereinfacht dargestellt. Es gibt noch Korrekturen um verschiedene Sonderrücklagen und Wertänderungen. Damit sind die Anschaffungskosten dieser 10 Anteile ermittelt. 2020 hat Herr Meier aber mehr Anteile, nämlich insgesamt 20. Die Berechnung für diese zusätzlichen Anteile ist deutlich einfacher. Die Anschaffungskosten für diese Anteile stellen nämlich das gezahlte Geld (oder eine andere Gegenleistung) dar. In unse-

rem Beispiel kaufte Herr Meier irgendwann vor 2020 weitere 10 Anteile für je 1.000 Euro, somit hat er Anschaffungskosten von 10.000 Euro.

Herr Meier hat also Gesamtanschaffungskosten von 30.000 Euro. 20.000 Euro stammen aus LPG-Zeiten und 10.000 Euro aus dem Erwerb danach. Veräußerte Anteile würden die Anschaffungskosten der Gesamtbeteiligung senken, eventuelle nachträgliche Anschaffungskosten erhöhen. Beides liegt im Beispiel nicht vor.

**Senkung der Steuerlast**

Warum haben wir die Herstellungskosten nun so aufwendig ermittelt? Da Herr Meier diese, wie erwähnt, vom Veräußerungspreis abziehen kann und damit die Steuerlast senkt. Für die Besteuerung relevant ist der Veräußerungsgewinn. Dieser ermittelt sich aus dem Veräußerungspreis, abzüglich Anschaffungskosten und abzüglich Veräußerungskosten. In unserem Beispiel:

	<b>Veräußerungspreis</b>	<b>500.000 €</b>
<b>%</b>	<b>Anschaffungskosten</b>	<b>30.000 €</b>
<b>=</b>	<b>Veräußerungsgewinn</b>	<b>470.000 €</b>

Wir sind aber noch nicht am Ende. Das Steuerrecht schreibt vor, dass bei dieser Veräußerung nur 60 % steuerpflichtig, also 40 % steuerfrei sind. Das heißt, der relevante Veräußerungsgewinn von Herrn Meier beträgt 282.000 Euro (60 % x 470.000 Euro).

Wenn das das Endergebnis wäre, müsste Herr Meier also 282.000 Euro der Besteuerung mit seinem persönlichen Einkommensteuersatz unterwerfen. Dieser steigt, je höher das Einkommen ist. Die Berechnung ist

kompliziert. Auf den Webseiten des Bundesfinanzministeriums gibt es entsprechende Rechner. Vereinfachend nehmen wir an, dass Herr Meier verheiratet ist und beide Ehegatten keine weiteren Einkünfte haben. Der Rechner ergibt, dass Herr Meier 106.040 Euro an das Finanzamt überweisen muss.

Muss er das wirklich? Nein, denn jetzt nützt uns das, was wir weiter oben erwähnt haben. Nämlich, dass die Genossenschaftsanteile erst im Dezember 2006 in den entsprechenden Paragraphen des Einkommensteuergesetzes integriert wurden. Nach einer Entscheidung des Bundesverfassungsgerichtes gibt es ein sogenanntes Rückwirkungsverbot. Konkret: Was steuerfrei war, darf später nicht rückwirkend steuerpflichtig sein. Das heißt, die Wertsteigerungen der Anteile bleiben bis Dezember 2006 steuerfrei. Erst Wertsteigerungen danach werden der Steuerpflicht unterworfen.

**Aufteilung der Wertsteigerungen**  
Dieser letzte Punkt ist das Herzstück der Ermittlung des Veräußerungsgewinns bei Genossenschaftsanteilen. Es ist auch der Aspekt, bei dem es zu den stärksten Auseinandersetzungen mit dem Finanzamt kommt. Die Aufteilung der Wertsteigerungen von 1990 bis heute ist durchaus nicht trivial, da natürlich betriebliche, aber auch gesamtökonomische Aspekte eine Rolle spielen. Es dürfte klar sein, dass Herr Meier daran interessiert ist, einen Großteil der Wertsteige-

runge in die Zeit vor dem Dezember 2006 zu schieben, während das Finanzamt das Gegenteil möchte. Auf diesem Schlachtfeld geht es um mehrere zehntausende Euro mehr oder weniger Steuer für die jeweiligen Veräußerer.

Um unser Beispiel zu Ende bringen zu können, unterstellen wir sehr vereinfachend ein lineares, also gleichmäßiges Wachstum des Wertes: Von 1990 bis 2020 sind es 30 Jahre. Von 2007 bis heute sind es 13 Jahre. Der Anteil der Jahre ab 2007 beträgt also 43 %. Herr Meier argumentiert also, dass von den 282.000 Euro Veräußerungsgewinn nur 43 % steuerpflichtig sind.

Damit beträgt der Veräußerungsgewinn nur noch 122.200 Euro. Damit würde Herr Meier statt 106.040 Euro (ohne Aufteilung) nur noch 35.232 Euro ans Finanzamt zahlen müssen, wie der Steuerrechner ergibt. Das wäre nur noch ein Drittel der ursprünglichen Steuerlast.

**Fazit**

Es zeigt sich, dass die Berechnung der Steuer beim Verkauf von Agrar-genossenschaftsanteilen durchaus kompliziert ist. Bei den aktuell hohen Summen, die für diese gezahlt werden, lohnt es sich sehr, an den Stellschrauben der Veräußerungsgewinnermittlung zu drehen. Eine herausragende Rolle spielt dabei die Aufteilung der Wertsteigerung über die Zeit ab 1990.

**Kontakt:**

*Dr. Marcel Gerds  
Benjamin Hummel  
ETL Agrar & Forst GmbH  
Steuerberatungsgesellschaft  
Telefon: 030 22641210  
E-Mail: agrar-forst@etl.de*