

# Aufdeckung stiller Reserven vermeiden

Beratung rund um das Geld: Übertragung eines ruhenden Betriebs auf die Kinder

In der Beratungspraxis gibt es häufig Fragen zur Übergabe eines ruhenden Betriebs in die nächste Generation. In diesem Zusammenhang werden oft die Begriffe Betriebszerschlagung oder Betriebsaufgabe genannt. Was bedeutet das, und welche Konsequenzen hat es für Übergebende und Übernehmende?

Wer die aktive landwirtschaftliche Betätigung eingestellt hat und seinen Betrieb verpachtet und nicht mehr selbst bewirtschaftet beziehungsweise selbst aktiv als

Landwirt tätig ist, hat seinen Betrieb im umgangssprachlichen Sinne „aufgegeben“.

## Wie sieht es das Steuerrecht?

Das Steuerrecht sieht das etwas anders. Im steuerlichen Sinne hat der Verpächter das sogenannte Verpächterwahlrecht. Er kann also entscheiden, ob er den Betrieb im steuerlichen Sinne aufgibt oder als Verpächter fortführt. Die steuerliche Betriebsaufgabe erfordert eine ausdrückliche, unmissverständliche Betriebsaufgabeerklärung gegenüber dem Finanzamt. Ohne eine solche wird der landwirtschaftliche Betrieb im steuerlichen Sinne fortgeführt.

Trotz meist ausgelöster Steuerzahlungen kann die Betriebsaufgabe im Einzelfall auch Vorteile mit sich bringen. Neben der Anwendung des Freibetrages oder des halben Steuersatzes kann ein Vorteil sein, dass das Vermögen fortan Privatvermögen darstellt, steuerentstrickt wird und somit nach zehn Jahren steuerfrei veräußert

Abbildung 1: Abgabe einer Fläche von 1 ha an einen weichenden Erben

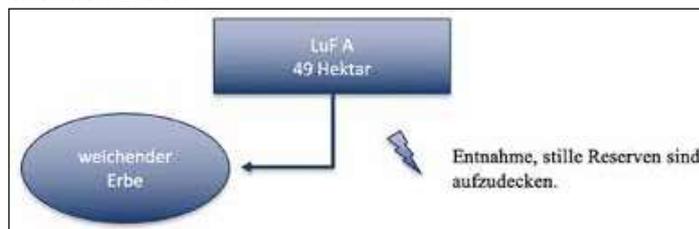


Abbildung 2: Übertragung ohne funktional wesentliche Betriebsgrundlagen



werden kann. Es bestehen im Privatvermögen nach einer Betriebsaufgabe auch nicht mehr die Einschränkungen im Hinblick auf die spätere Erbfolge. Über steuerentstricktes Privatvermögen kann frei verfügt werden.

Die Betriebsaufgabe ist eine individuelle Entscheidung und sollte eng mit einem Steuerberater abgestimmt werden. Das gemeinsame Ziel sollte sein, die Buchwerte fortzuführen und keine stillen Reserven aufzudecken. Die Aufdeckung stiller

## Zinsbarometer

Stand 17. April 2023

Die Zinsspannen am Kapitalmarkt nehmen zu. Das Zinsbarometer bietet lediglich erste Anhaltspunkte zur aktuellen Kapitalmarktsituation (ohne Gewähr). Bei den gekennzeichneten Zinssätzen können sich je nach persönlicher Verhandlungssituation deutliche Abweichungen ergeben.

### Zinsen

**Geldanlage** %  
Festgeld 10.000 €, 3 Monate<sup>1)</sup> 0,30 - 2,20

### Kredite

**Landwirtschaftliche Rentenbank<sup>2)</sup>** % effektiv

(Sonderkreditprogramm)

**Maschinenfinanzierung**  
6 Jahre Laufzeit, Zins 6 Jahre fest 4,11

**langfristige Darlehen**  
10 Jahre Laufzeit, Zins 5 Jahre fest 4,11

20 Jahre Laufzeit, Zins 10 Jahre fest 4,11

### Baugeld-Topkonditionen<sup>3)</sup>

Zins 10 Jahre fest 3,38 - 3,77  
Zins 15 Jahre fest 3,56 - 3,92

1) Marktausschnitt (100 % Einlagensicherung)  
2) Zinssatz Preisklasse A, Margenaufschlag 0,35 bis 2,85 %, je nach Bonität und Besicherung (7 Preisklassen)  
3) Quelle: www.capital.de (Spanne der Topkonditionen)



Bei einer Betriebsaufgabe sind im Vorwege verschiedene Aspekte mit dem Steuerberater zu klären. Fotos: Landpixel



Spezielle Fragen ergeben sich, wenn der Betrieb auf zwei oder mehr Erben aufgeteilt werden soll.

Reserven löst in der Regel Steuerzahlungen aus.

Unter Buchwertfortführung versteht man die Bewertung eines Wirtschaftsgutes mit dem Buchwert des Rechtsvorgängers. Das Ziel ist es, vorhandene stille Reserven erst bei einem Verkauf und damit einem Ausscheiden aus dem Betrieb aufzudecken und zu versteuern. Dann fließt auch Liquidität zu, um mögliche Steuerzahlungen leisten zu können.

Wenn 1 ha Ackerland mit 10.000 € in den Büchern steht, aktuell aber 50.000 € wert wäre, würde grundsätzlich bei Eigentums-

übertragung ein laufender Gewinn in Höhe von 40.000 € entstehen. Bei einem Steuersatz von 30 % würde das zu seiner Steuerlast von 12.000 € führen. Um möglichst wenig Steuern zu zahlen, sollte das Ziel sein, die Buchwertfortführung anzustreben, um das Land weiterhin mit 10.000 € zu bilanzieren.

### Abgabe von Flächen an weichende Erben

Die Fortführung der Buchwerte ohne Aufdeckung stiller Reserven ist nur möglich, wenn eines der Kinder alle funktional wesent-

Abbildung 3: Rückbehalt – was geht und was geht nicht?

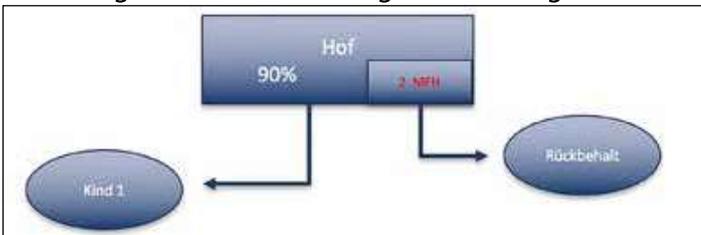
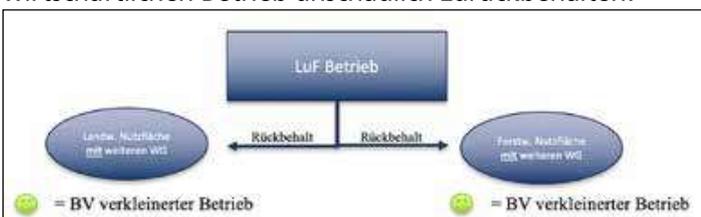


Abbildung 4: Was darf ich aus meinem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb unschädlich zurückbehalten?



lichen Betriebsgrundlagen erhält, die es zur Fortführung des Betriebes benötigt. Der Begriff wesentliche Betriebsgrundlage ist gesetzlich nicht definiert. Im landwirtschaftlichen Bereich versteht man darunter mindestens 90 % der landwirtschaftlichen genutzten Fläche. Wenn keines der Kinder mindestens 90 % der landwirtschaftlichen genutzten Fläche erhält, wird durch diesen Schritt eine Betriebsaufgabe ausgelöst, und es kommt zur Aufdeckung sämtlicher stiller Reserven. Der Betrieb stellt fortan steuerliches Privatvermögen dar.

### Was kann zurückbehalten werden?

Die Neuregelung des § 14 Absatz 2 EStG besagt, dass die Verkleinerung eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes durch Entnahme, Überführung oder Übertragung von Flächen nicht zu einer Betriebsaufgabe führt, wenn mindestens eine Fläche verbleibt, die der Erzeugung von Pflanzen oder Tieren zu dienen bestimmt ist. Per Gesetzesdefinition des § 14 Absatz 2 EStG gilt dies unabhängig von der Größe dieser verbleibenden Restfläche.

Die Einstufung von Flächen als Bauland schließt die Fähigkeit der Flächen, zur Erzeugung von Pflanzen und Tieren zu dienen bestimmt zu sein, nicht aus, so die Einschätzung. Ebenfalls ist Brachland weiterhin als landwirtschaftlich genutzte Fläche anzusehen.

Die Fläche muss nicht selbst bewirtschaftet werden. Es genügt, wenn die Flächen dem Pächter zur Erzeugung von Tieren und Pflanzen zu dienen bestimmt sind. Es ist davon auszugehen, dass die zurückbehaltenen Flächen mindestens 3.000 m<sup>2</sup> groß sein müssen.

Die im Betrieb verbleibenden Flächen stellen damit weiterhin land- und forstwirtschaftliches (Rest-)Betriebsvermögen dar.

Der BFH hat diese Entscheidung sowohl für aktive als auch für verpachtete, also ruhende Betriebe gefällt und damit seine Auffassung vereinheitlicht.

Würde in einem verkleinerten Restbetrieb zum Beispiel nur ein Mietwohngrundstück verbleiben, führt die Verkleinerung zwingend zu einer Betriebsaufgabe/Privati-

sierung, da die Fläche nicht zur Erzeugung von Pflanzen oder Tieren zu dienen bestimmt ist.

Was möglich ist, ist etwa der Rückbehalt land- und forstwirtschaftlicher Nutzfläche und eines Mietwohnhauses oder eines Windkraftanlagenstandortes. Es ist aber nicht möglich, **nur** ein Mietwohngrundstück oder einen Windkraftanlagenstandort ohne land- und forstwirtschaftliche Nutzfläche zurückzubehalten. Dies würde zwingend zu einer Entnahme und einer Aufdeckung der stillen Reserven führen. Es müssen mindestens 90 % der Fläche an den Hofübernehmer abgegeben werden.

### Ein Beispiel dazu

L möchte seinen landwirtschaftlichen Betrieb mit 50 ha auf S übertragen. T soll als weichende Erbin eine Abfindung in Höhe der aufgrund der Aussiedelung leer stehenden Hofstelle (aufgrund des Leerstands nicht funktional wesentlich) sowie 6 ha erhalten. L behält somit mehr als 10 % beziehungsweise 3.000 m<sup>2</sup> zurück.

Im ersten Schritt sollte L den Betrieb auf S übertragen und die Hofstelle und 6 ha zurückbehalten. Gemäß § 14 Absatz 2 EStG verbleibt ein verkleinerter Restbetrieb bei L.

Der Restbetrieb sollte unserer Auffassung nach eine gewisse Zeit im Eigentum des L verbleiben. Dies ist mit 18 Monaten anzunehmen. Mit entsprechendem zeitlichen Abstand kann der Restbetrieb anschließend zu Buchwerten auf T als verkleinerter Betrieb übertragen werden.

L kann das Vermögen nicht zeitgleich übertragen. Dies würde dazu führen, dass die Hofstelle und die 6 ha entnommen werden müssten, da T in diesem Fall dann nur einzelne Wirtschaftsgüter erhalten würde. Dies würde zur Aufdeckung stiller Reserven und Privatisierung des Vermögens führen.

### Ein anderes Beispiel

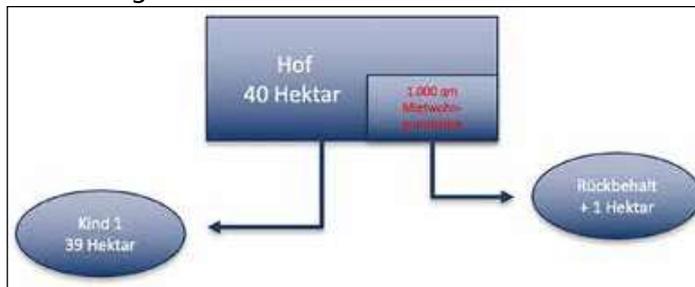
Der Hof von L umfasst 40 ha und ein Mietwohnhaus mit 1.000 m<sup>2</sup> Grundstücksfläche. L behält 1 ha und das Mietwohngrundstück zurück. 39 ha überträgt er auf seinen Sohn.

L kann das Betriebsvermögen zu Buchwerten gemäß § 6 Absatz 3 EStG ohne Aufdeckung stiller Reserven auf S übertragen. Das zurückbehaltene Ackerland erfüllt die Voraussetzungen, der Erzeugung von Pflanzen und Tieren zu dienen bestimmt zu sein. Das Mietwohngrundstück stellt gewillkürtes Betriebsvermögen dar und kann dem Restbetrieb zugeordnet werden. Voraussetzung hierfür ist, dass die Grundstücksfläche weniger als 10 % des Restbetriebes beträgt. Bei einem Windkraftanlagenstandort ist die 10-%-Grenze nicht zu beachten.

### Noch ein weiterer Beispielfall

Der landwirtschaftliche Betrieb von A umfasst 40 ha. A überträgt 20 ha an seine Tochter und 20 ha an seinen Sohn. Der Betrieb von A ist verpachtet. Eine Betriebsaufgabe wurde nicht erklärt.

Abbildung 5: Rückbehalt von Land und einem Mietwohngrundstück



Wenn sie das so machen, würde das zu einer Betriebszerschlagung führen, stille Reserven würden aufgedeckt und Steuerzahlungen ausgelöst. Keines der Kinder erhält die für die Buchwertfortführung notwendigen wesentlichen Betriebsgrundlagen (90 % der Flächen).

Aus Beratungssicht sollten im ersten Schritt die Kinder eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) gründen. Auch eine Bruchteilsgemeinschaft ist zulässig, so die Einschätzung. Der Abgeber überträgt sein gesamtes Vermögen im Rahmen der Hofübergabe auf die Mitunternehmerschaft (GbR) der Kinder. Die Buchwertfortführung ist gewährleistet, da alle funktional wesentlichen Betriebsgrundlagen, also alle Flächen, auf die GbR übertragen werden.

Nun kann das Vermögen real geteilt werden und die verpachteten Flächen den Kindern einzeln zuge-

ordnet werden, und zwar dergestalt, dass die Kinder wertgleich abgefunden werden. Jedes Kind erhält dann aus der Realteilung die Zielfläche.

Wird die Mitunternehmerschaft dergestalt aufgelöst, dass eine gesamte, funktionsfähige Einheit (Betrieb) übertragen wird, kann das Verpächterwahlrecht vom Rechtsnachfolger fortgeführt oder erstmalig ausgeübt werden.

Katharina Ide  
Steuerberaterin, Wetreu

### Fazit

Es wurde ein kleiner Einblick in die Steuergestaltung bei Übertragung von ruhenden Betrieben gegeben. In diesem Thema steckt eine gewisse Brisanz, sodass in jedem Fall eine Besprechung mit dem Steuerberater vereinbart werden sollte, bevor gehandelt wird.

## Kooperativer Naturschutz – Artenvielfalt fördern

Landwirte können sich kostenfrei beraten lassen

Bereits seit 2016 können landwirtschaftliche Betriebe in Schleswig-Holstein im Rahmen der Förderung des ländlichen Raums kostenlose Naturschutzberatungen in Anspruch nehmen. Ziel dieses sogenannten kooperativen Naturschutzes ist es, gemeinsam mit Landwirten, die maßgeblich an dem Erhalt unserer Kulturlandschaft beteiligt sind, durch einvernehmliche Maßnahmen die Artenvielfalt in der Agrarlandschaft zu erhalten und zu fördern. Die Beratungsangebote werden in der EU-Förderperiode 2023 bis 2027 fortgeführt und ausgeweitet.

Die Naturschutzberatungen werden im Großteil des Landes durch die Lokalen Aktionen als regional tätige Landschaftspflegevereine angeboten. In den Gebieten, in denen derzeit noch keine Lokalen Aktionen tätig sind, ist der Deutsche Verband für Landschaftspflege (DVL) zuständig. Um die Be-

ratungen besser auf die Bedingungen vor Ort abzustimmen, hat der DVL in diesem Jahr neue Regionalbüros eingerichtet. Die Beratungsbereiche der Lokalen Aktionen und des DVL sind in der abgebildeten Karte dargestellt, die Kontaktdaten der Beratungskräfte finden sich in der dazugehörigen Tabelle.

### Bis zu 50 verschiedene Maßnahmen

Zentrales Instrument der betrieblichen Naturschutzberatung ist, wie schon in der vorigen Förderperiode, ein Angebotskatalog. Er enthält eine Übersicht nahezu aller Naturschutzmaßnahmen, die in Schles-

wig-Holstein mit Förderung des Landes, des Bundes oder der EU angeboten werden. Die Bandbreite umfasst flächenbezogene Maßnahmen sowie spezielle Einzelmaßnahmen für den Artenschutz, welche sowohl zeitlich befristet als auch auf Dauerhaftigkeit angelegt sein können. Mit Beginn der neuen Periode der Gemeinsamen Agrarpolitik (GAP) beinhaltet der Katalog aktuell rund 50 Maßnahmen, die sich überwiegend auf Acker- und Grünlandflächen beziehen.

Ein spezieller Beratungsbereich umfasst „kleine, besondere Maßnahmen“. Dies sind ein- bis zweijährige Kennenlernverträge für Acker- und Grünlandflächen, die vertraglich direkt mit den Lokalen Aktionen beziehungsweise dem



Extensive Bewirtschaftung von Dauergrünland als eine Fördermaßnahme im Angebotskatalog „Für Mensch, Natur und Landschaft“

Foto: H. Neumann, Deutscher Verband für Landschaftspflege