

Steuerliche Folgen des Waldverkaufs

In der Beratungspraxis eines forstwirtschaftlichen Steuerberaters kommt es häufig vor, dass Waldbesitzer anfragen, was denn steuerlich auf sie zukäme, wenn sie ihren Wald veräußern – also konkret: verkaufen. Dies stellt noch immer eine Besonderheit dar, weil Wald üblicherweise innerhalb der Familie unentgeltlich übertragen wird. „Unentgeltlich“ (das heißt ohne Entgelt) bedeutet dann die Schenkung zu Lebzeiten des Noch-Waldbesitzers oder die Vererbung im Todesfall. Schenkungs- und Erbschaftsteuer lassen sich hier in den meisten Fällen verhindern. Detaillierte Informationen hierzu wurden in der Waldpost 2022, Seiten 32 bis 34, veröffentlicht.

Der Verkauf ist dagegen aus steuerlicher Sicht etwas komplizierter. Hinzu kommt, dass bei den aktuellen Preisen für Waldgrundstücke schnell hohe Verkaufspreise im Raum stehen, gerade wenn der zu verkaufende Waldbesitz umfangreich ist. Die schlechte Nachricht ist, dass sich Steuerzahlungen hier selten ganz vermeiden lassen. Wohl aber gibt es diverse steuerliche Instrumente, die Steuerberater oder Waldbesitzer selbst einsetzen können, um die Steuerlast nennenswert zu vermindern.

Die Steuerart, um die es sich beim Waldverkauf dreht, ist aus Verkäufersicht die Einkommensteuer. Falls der Waldverkäufer z. B. eine GmbH ist, wäre es die Körperschaftsteuer und die Gewerbesteuer. Typischerweise verkaufen jedoch Waldbesitzer als natürliche Person, weshalb nur die Einkommensteuer relevant ist. Zur Anschauung soll uns ein Beispiel dienen.

Herr Ebershagen ist Waldbesitzer in Sachsen. Der Flächenumfang seines Waldes beträgt 20 ha. Er nutzt ihn vorwiegend für die eigene Brennholzerzeugung. Hin und wieder lässt er einen Einschlag machen (evtl. koordiniert durch die Forstbetriebsgemeinschaft). Herr Ebershagen ist 61 Jahre alt. Seine Kinder wohnen nicht mehr vor Ort und haben inzwischen eigene Familien und wenig Interesse an dem Wald.

Eine Schenkung zu Lebzeiten oder eine Vererbung mittels Testament scheiden für Herrn Ebershagen aus. Der Grundstücksnachbar ist an unseren Waldbesitzer herangetreten. Er könnte die 20 ha gut für seinen eigenen Forstbetrieb nutzen. Er bietet Herrn Ebershagen für seinen gesamten Wald 140.000 €, also 7.000 € je ha. Dieser könnte das Geld

gut gebrauchen, will er doch das gemeinsame Wohnhaus mit der Ehefrau vor der Rente noch einmal grundlegend sanieren, um einen angemessenen Alterssitz zu haben.

Herr Ebershagen möchte aber weiter seine Holzheizung betreiben ohne Brennholz zu kaufen zu müssen. Er will 3 ha zurückbehalten und nur 17 ha veräußern, womit der Nachbar ebenfalls einverstanden ist. Der Kaufpreis beträgt dann also $17 \text{ ha} \times 7.000 \text{ €/ha} = 119.000 \text{ €}$. Herr Ebershagen ist klug und kontaktiert vor Abschluss des Kaufvertrages seinen Steuerberater. Bei diesem schrillen sofort alle Alarmglocken, sieht er doch die Steuerfalle. Aber beginnen wir von vorne:

Zunächst muss geklärt werden, ob ein Waldverkauf überhaupt steuerpflichtig ist. Die Antwort auf diese Frage war früher nicht ganz eindeutig. Heute schon, auch wenn dies als negativ für die Waldbesitzer zu sehen ist. Hintergrund ist die Frage, ob es sich bei dem Wald um Betriebs- oder Privatvermögen handelt.

Die Veräußerung von Privatvermögen ist steuerfrei. Wenn Herr Ebershagen Acker oder Grünland verkaufen würde, die er an den örtlichen Landwirtschaftsbetrieb verpachtet hat, wäre dies steuerfrei, weil es Privatvermögen darstellt. Hier gilt die bekannte 10-Jahresfrist. Wenn die Flächen seit 10 Jahren gehalten werden, ist der Verkauf steuerfrei, auch wenn sehr, sehr hohe Verkaufspreise erzielt werden. Die Besitzzeit des Vorbesitzers wird bei unentgeltlicher Übertragung dabei angerechnet, z. B. wenn Herr Ebershagen den Acker von seinen Eltern geschenkt oder vererbt bekommen hat.

Ist der Wald Privatvermögen? Seit 2017 lautet die Antwort darauf ganz klar: nein. Der Bundesfinanzhof, als oberstes deutsches Steuergericht, hat entschieden, dass jeder Waldbesitzer einen Forstbetrieb hat – unabhängig von der Größe des Waldes. Schon die Hin- und Wiederholung des Wachstums des Waldes sei eine betriebliche Tätigkeit. Spätestens seit dieser Entscheidung hat jeder Waldbesitzer steuerrechtlich einen Forstbetrieb.

Als Konsequenz kann Wald nie Privatvermögen sein, sondern immer Betriebsvermögen. Die 10-Jahresfrist gilt nur bei Privatvermögen. Die Veräußerung von Betriebsvermögen ist dagegen immer steuerpflichtig. Über den Hinweis darauf, dass es Privatvermögen sei,

kommt Herr Ebershagen somit nicht aus der Steuerpflicht.

Die Frage bleibt nun, wie hoch der Betrag ist, den das Finanzamt von Herrn Ebershagens Kuchen von 119.000 € haben will. Die 119.000 € ist der Veräußerungspreis, aber es ist nicht der Veräußerungsgewinn, auf den das Finanzamt die Einkommensteuer festsetzen will. Herr Ebershagen kann nämlich von diesem Betrag noch seine Anschaffungskosten abziehen, also das, was er mal für den Wald bezahlt hat zzgl. Nebenkosten, wie Notar und Grunderwerbsteuer.

Das Problem hier: Herr Ebershagen hatte gar keine eigenen Anschaffungskosten. Er hat den Wald damals von seinem Vater übertragen bekommen, der diesen selbst von den Altvorderen erbt. Es gibt also de facto keine nennenswerten Anschaffungskosten von Herrn Ebershagen selbst. Er muss die vollen 119.000 € mit seinem persönlichen Einkommensteuersatz versteuern. Wir gehen vereinfachend davon aus, dass Herr und Frau Ebershagen keine weiteren Einkünfte im Veräußerungsjahr haben.

Wie hoch wäre in diesem Fall die Einkommensteuer? Sie würde 31.306 € betragen¹. Herrn Ebershagen ist das zu viel und er fragt seinen Steuerberater, welche Möglichkeit es gäbe, die Steuerlast zu reduzieren. Dieser gratuliert Herrn Ebershagen zu seinem Alter – dieses sorgt nämlich dafür, dass die Steuerlast geringer wird.

Betriebsinhaber (wir erinnern uns: jeder Waldbesitzer hat einen Betrieb), die älter als 55 Jahre oder dauerhaft berufsunfähig sind, können Vergünstigungen in Anspruch nehmen. Dazu gehört ein Freibetrag von 45.000 € und ein vergünstigter Steuersatz für den Rest. Aber Achtung: Sowohl den Freibetrag als auch den vergünstigten Steuersatz kann jeder Waldbesitzer nur jeweils einmal im Leben nutzen. Das heißt, wenn Herr Ebershagen noch einen weiteren, viel größeren Betrieb hätte, würde es sich lohnen, die Vergünstigungen dort und nicht beim Wald zu nutzen. In unserem Beispiel gibt es keinen weiteren Betrieb. Beide Instrumente gibt es nur auf Antrag beim Finanzamt.

¹ Die Berechnung der Einkommensteuer auf ein Einkommen ist nicht ganz einfach, weil der Einkommensteuersatz unterschiedlich ist, je nachdem, wie hoch das Einkommen ist. Unter <https://www.bmf-steuerrechner.de/ekst/eingabeformekst.xhtml> kann man die Einkommensteuer auf ein bestimmtes Einkommen ausrechnen lassen.

Der Steuerberater rät Herrn Ebershagen, die Vergünstigungen zu nutzen, weil er mit 61 Jahren die Voraussetzungen erfüllt. Vom Veräußerungsgewinn der 119.000 € ziehen wir nun die 45.000 € ab. Es verbleiben 74.000 €, die zu versteuern sind. Die Einkommensteuer hierauf wären noch 14.332 €, also weniger als die Hälfte ohne den Freibetrag (31.306 € Einkommensteuer). Achtung: Ab einem Veräußerungsgewinn von 136.000 € (wir sind mit 119.000 € bequemerweise darunter), wird der Freibetrag schrittweise reduziert, bis er ab 181.000 € dann gänzlich ohne Auswirkungen bleibt. Das heißt, bei hohen Veräußerungsgewinnen nützt uns der Freibetrag wenig bis gar nichts. Dafür jedoch das zweite Instrument, nämlich der begünstigte Steuersatz.

Eben jener begünstigte Steuersatz nützt aber auch Herrn Ebershagen. Er müsste ja immer noch 14.332 € zahlen, was einer Durchschnittsbelastung von 19,37 % entspräche (14.332 € / 74.000 €). 74.000 € war der Veräußerungsgewinn von 119.000 € abzüglich 45.000 € Freibetrag.

Wie funktioniert dieser begünstigte Steuersatz? Erneut auf Antrag kann auf einen nach Freibetrag verbliebenen Veräußerungsgewinn ein begünstigter Steuersatz von 56 % des durchschnittlichen Steuersatzes angewendet werden. Letzter beträgt bei unserem Waldbesitzer 19,37 %. 56 % davon wären 10,85 %. Der Steuerberater muss die Freude von Herrn Ebershagen allerdings etwas dämpfen, normiert das Gesetz doch leider einen Mindeststeuersatz von 14 %. Auf diesen fallen wir hier zurück – nichtsdestotrotz hat der Waldbesitzer hier 5,37 % Einkommensteuer gespart.

Herr Ebershagen müsste also $14\% \times 74.000\text{ €} = 10.360\text{ €}$ Einkommensteuer zahlen. Er bekommt ja von seinem Nachbarn 119.000 €, wodurch er nur 8,7 % davon an das Finanz-

amt zahlen muss, was als sehr günstig anzusehen ist. Ohne die beiden Instrumente der Steuervergünstigung hätte er mehr als das Dreifache gezahlt (31.306 €).

Der aufmerksame Leser wird sich an die läutenden Alarmglocken des Steuerberaters erinnern. So wie der Verkauf aktuell geplant ist, wird Herr Ebershagen die gesamte Steuervergünstigung nicht in Anspruch nehmen können und damit knapp 21.000 € mehr Einkommensteuer zahlen als nötig. Warum?

Bedingung für beide Instrumente (Freibetrag und begünstigter Steuersatz) ist, dass alle wesentlichen Betriebsgrundlagen in einem einheitlichen Vorgang an einen Erwerber veräußert werden. Bei land- und forstwirtschaftlichen Betrieben ist alleine der Grund und Boden wesentlich. Es ist gefestigte Rechtsprechung (das heißt, es steht nicht im Gesetz), dass weniger als 10 % vom land- und forstwirtschaftlichen Boden nicht wesentlich ist. Konkret heißt das, dass von dem Forstbetrieb nicht alle Flächen veräußert werden müssen, der zurückbehaltene Teil jedoch weniger als 10 % des Flächenumfangs ausmachen darf.

Am Anfang hatten wir die Pläne von Ebershagen erläutert. Er will von den 20 ha 3 ha zurückbehalten. Weil dies mehr als 10 % der Fläche wäre (nämlich 15 %), kann er weder den Freibetrag noch den begünstigten Steuersatz nutzen. Er darf nur maximal 1,99 ha nicht mitverkaufen, andernfalls wäre die gesamte Steuervergünstigung „kaputt“. Privatvermögen spielt bei dieser Betrachtung keine Rolle. Wenn er also noch verpachteten Acker hat, muss dieser nicht mitverkauft werden, weil es nur um die betrieblichen, also die Forstflächen geht. Nach dem Hinweis seines Steuerberaters und Herr Ebershagens Einsicht, dass auch die knapp 2 ha für die Brennholzversorgung ausreichen, werden die notariellen Kaufver-

träge noch einmal überarbeitet, damit das gewünschte steuerliche Ergebnis erreicht wird. Die Eheleute mindern so ihre Steuerlast und gönnen sich für die 20.000 € Ersparnis eine neue hochwertige Küche.

In der Praxis spielt der Freibetrag von 45.000 € bei höheren Veräußerungsgewinnen keine Rolle, wohl aber der begünstigte Steuersatz von 56 % des Durchschnittssteuersatzes. Ein Beispiel: Ein Waldbesitzer veräußert 180 ha für 12.000 €/ha (guter Baumbestand, Rotwild-eigenjagd), somit Veräußerungsgewinn von 2,16 Mio. (hier beispielhaft ebenfalls keine nennenswerten Anschaffungskosten). Der Freibetrag wird ab 181.000 € nicht mehr gewährt, ist also lange weg. Die Einkommensteuer für diesen unverheirateten Waldbesitzer wäre knapp 1 Mio. €. Der Durchschnittssteuersatz beträgt somit 46,61 %. Hier kann der begünstigte Steuersatz sein Potenzial ausspielen. $56\% \times 46,61\% = 26,1\%$. $2,16\text{ Mio. €} \times 26,1\% = 563.760\text{ €}$. Eine Steuerersparnis von 436.240 €!

Fazit: Die Entscheidung, Wald zu veräußern, sollte nicht zuletzt aufgrund der im Raum stehenden Summen und der steuerlichen Folgen übers Knie gebrochen werden. Hinsichtlich des steuerlichen Teils sollte ein forstwirtschaftlich versierter Steuerberater einbezogen werden. Wie oben erläutert, reichen schon kleine Fehler, um unnötig viel Steuern zu zahlen. Hinsichtlich der Frage, welches Instrument aus dem umfangreichen Werkzeugkasten gezogen werden sollte, ist immer die konkrete Lebenswirklichkeit und die weitere Planung des Waldbesitzers zu berücksichtigen. Ziel ist die Steuerlast möglichst gering zu halten.

Dr. Marcel Gerds
ist Steuerberater in Lutherstadt Wittenberg und auf die Beratung land- und forstwirtschaftlicher Betriebe spezialisiert

