



Die steuerlichen Folgen einer Umnutzung sollten geklärt sein, bevor die Handwerker anrücken.

Foto: imago

Umnutzung und die Steuerfolgen

Egal ob Wohn- oder Wirtschaftsgebäude, alte Bausubstanz kostet Geld. Eine Umnutzung kann helfen, einen Teil der Kosten einzuspielen. Neben baurechtlichen Fragen spielen dabei auch steuerliche Regeln eine Rolle. Was je nach Nutzungskonzept zu beachten ist, das erklärt Luisa Türk von der PARTA Steuerberatungsgesellschaft.

Je frühzeitiger man sich mit den steuerlichen Auswirkungen einer Umnutzung befasst, umso besser ist man hier vor Überraschungen geschützt. Denn: Je nach Nutzungskonzept gelten teils unterschiedliche Regeln.

► Umnutzen und selbst bewohnen

Wird ein Wirtschaftsgebäude, zum Beispiel eine alte Scheune, für Wohnzwecke umgebaut und die neu geschaffene Wohnung vom Betriebsleiter selbst genutzt oder unentgeltlich einem Angehörigen überlassen, scheidet dieses Gebäude zwangsweise aus dem Betriebsvermögen des landwirtschaftlichen Betriebes aus. Folge ist die steuerpflichtige Aufdeckung der stillen Reserven. Bei dem Gebäude zum einen und dem dazugehörigen Boden zum anderen han-

delt es sich um zwei Wirtschaftsgüter. Deswegen sind jeweils die Verkehrswerte des Grund und Bodens und des Gebäudes zu ermitteln und dem jeweiligen Buchwert gegenüberzustellen. Die Differenz ist dann als laufender Gewinn sofort steuerpflichtig.

Wenn das bisherige Wirtschaftsgebäude in eine Betriebsleiter- oder Altenteilerwohnung umgenutzt wird, gibt es hinsichtlich des Grund und Bodens eine Besonderheit. So kann eine steuerfreie Entnahme des Grund und Bodens in Betracht kommen, wenn erstmalig eine Betriebsleiter- oder Altenteilerwohnung errichtet wird. Voraussetzung ist aber, dass die neu errichtete Wohnung dann auch vom Betriebsleiter oder Altenteiler selber genutzt wird. Wird das umgenutzte Gebäude dagegen zum Beispiel einem Kind unentgeltlich zur Nutzung überlassen, müssen auch die stil-

len Reserven in der Fläche steuerpflichtig entnommen werden.

Für den Fall, dass die neu entstandene Wohnung von einem Kind oder anderen nahen Angehörigen genutzt werden soll, kann eine Zwangsentnahme dadurch vermieden werden, dass die Wohnung dem Angehörigen nicht unentgeltlich überlassen, sondern entgeltlich vermietet wird. Die Rechtsprechung verlangt in diesen Fällen eine Miete von mindestens 10 % des ortsüblichen Niveaus. In diesen Fällen kann sowohl der Grund und Boden als auch das Gebäude geduldetes Betriebsvermögen des landwirtschaftlichen Betriebes bleiben. Die laufende Miete ist Betriebseinnahme und die Kosten für die Wohnung, also Abschreibung, Grundsteuern, Versicherungen, Strom, Heizöl und Gas, sind als Betriebsausgabe abzugsfähig.

Aber Vorsicht: Entspricht die Miete mit dem Kind nicht dem ortsüblichen Niveau, ist zwischen der vereinbarten Miete und dem ortsüblichen Niveau zusätzlich eine steuerpflichtige Nutzungsentnahme anzusetzen. Von daher sollte die mit dem Kind vereinbarte Miete in etwa dem ortsüblichen Niveau entsprechen.

Wenn das Kind aber als späterer Hofnachfolger vorgesehen ist, muss das Kind die Wohnung dann zwingend privatisieren. Von daher würde es sich in diesen Fällen hier anbieten, vor den



Die Umnutzung von Altgebäuden zu eigenen gewerblichen Zwecken ist steuerlich ungünstig.

Foto: agrar-press

Umbaumaßnahmen das Gebäude bereits ins steuerliche Betriebsvermögen, unter Aufdeckung von stillen Reserven, zu überführen. Zu diesem Zeitpunkt dürfte der Wert des noch alten Wirtschaftsgebäudes wesentlich geringer sein als später eine voll eingerichtete, moderne Wohnung.

► Umnutzen und an Dritte vermieten

Ein Schaden ist steuerlich die Umnutzung einzelner Wirtschaftsgebäude zu fremden Wohnzwecken beziehungsweise zu fremden gewerblichen Zwecken. Damit ist die entgeltliche Vermietung an Dritte gemeint. Das Gebäude bleibt geduldetes Betriebsvermögen des landwirtschaftlichen Betriebs und es erfolgt keine Zwangsentnahme. Stille Reserven werden somit nicht aufgedeckt. Die Mieteinnahmen zählen zu den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft.

Das Gebäude kann natürlich freiwillig entnommen werden. Wenn dies gewünscht ist, wird gegenüber dem Finanzamt schriftlich erklärt, dass das Gebäude nebst Grund und Boden aus dem Betriebsvermögen in das Privatvermögen überführt werden soll. Diese Erklärung sollte man möglichst vor dem Umbau gegenüber dem Finanzamt abgeben. Damit werden freiwillig die stillen Reserven aufgedeckt, die vor dem Umbau des Gebäudes im Gebäuderestwert und im Bodenanteil stecken. Der Fiskus ist aber an der künftigen Wertsteigerung des Gebäudes durch den Umbau nicht mehr beteiligt. Das bedeutet, dass später die

umgenutzten und dadurch wertvoller gewordenen Gebäude ohne einkommensteuerliche Folgen vererbt, verschenkt oder nach Ablauf der zehnjährigen Spekulationsfrist verkauft werden können. Ob sich die freiwillige Entnahme lohnt, sollte im Einzelfall nach Rücksprache mit dem Steuerberater entschieden werden. Dies hängt insbesondere davon ab, wie hoch die stillen Reserven vor dem Umbau sind und mit welchen künftigen Wertsteigerungen bei den Gebäuden gerechnet werden kann.

Bei der Umnutzung zu fremden Wohnzwecken oder zu fremden gewerblichen Zwecken ist eine Grenze zu beachten: Es dürfen maximal 10 % der landwirtschaftlichen Nutzfläche für außerlandwirtschaftliche Zwecke genutzt werden.



Für das Finanzamt macht es einen großen Unterschied, ob nach der Umnutzung zu Wohnzwecken Fremde oder Familienangehörige den Wohnraum nutzen.

Foto: landpixel

Bei einem Überschreiten dieser Grenze ist nach der Rechtsprechung der Finanzgerichte ein Vergleich der Erträge aus der Vermögensverwaltung, also der Vermietung, einerseits und aus dem landwirtschaftlichen Betrieb andererseits anzustellen. Überwiegen die Einnahmen aus der Vermögensverwaltung, käme es zu einer steuerpflichtigen Zwangsentnahme.

Wenn die Gefahr besteht, dass die umgenutzten Gebäude steuerpflichtig aus dem Betriebsvermögen des landwirtschaftlichen Betriebes ausscheiden müssen, kann eine Privatisierung dennoch vermieden werden. Dazu müssen die Gebäude und der Grund und Boden in eine andere unternehmerische Rechtsform eingebracht werden. Dazu bietet sich die GmbH & Co. KG an, die Kraft Rechtsform als gewerblich geprägte Gesellschaft immer und ewiglich über steuerliches Betriebsvermögen verfügt. Alternativ kann auch eine Unternehmersgesellschaft (UG) und Co. KG gegründet werden, für die ein geringeres Stammkapital aufzubringen ist. Die Gebäude und die bebauten Flächen gehen dann zum Buchwert vom landwirtschaftlichen in das gewerbliche Betriebsvermögen der GmbH & Co. KG über. Somit kommt es nicht zur Aufdeckung von stillen Reserven. Allerdings wird die Vermietung durch eine solche Gestaltung zum Gewerbebetrieb und es fällt Gewerbesteuer an. Die Gewerbesteuerzahllast kann aber durch Anrechnung auf die Einkommensteuer vermindert werden. Der Nachteil, der durch die steuerpflichtige Zwangsentnahme der Gebäude entstehen würde, dürfte in der Regel erheblich größer sein als die Gewerbesteuerbelastung.

► Aufpassen bei der Erbschaftsteuer

Werden Wirtschaftsgebäude zu fremden Wohnzwecken oder fremden gewerblichen Zwecken umgenutzt, sind auch die Auswirkungen bei der Erbschaftsteuer zu berücksichtigen. Nur dann, wenn Wirtschaftsgebäude für landwirtschaftliche Zwecke genutzt werden, sind sie erbschaftsteuerlich begünstigt. Erfolgt dagegen eine Fremdvermietung, egal ob zu Wohnzwecken oder zu fremden gewerblichen Zwecken, kann für diese Wirtschaftsgebäude keine sachliche Erbschaftsteuerbefreiung mehr in Anspruch genommen werden. Dafür muss dann der Umfang des privaten, persönlichen Freibetrags erhalten.

► Umnutzen und selbst gewerblich nutzen

Die Umnutzung zu eigenen gewerblichen Zwecken, etwa als Hofladen oder Stellplatz für Wohnwagen, ist steuerlich ungefährlich. Durch die Gründung eines Gewerbebetriebes neben dem landwirt-

schaftlichen Betrieb kommt es zu einer steuerneutralen Überführung zwischen beiden Betrieben. Diese Umgliederung ist ohne Aufdeckung von stillen Reserven möglich.

Aufgepasst werden muss aber, wenn eine solche Umgliederung nach der Hofübergabe erfolgt. In diesem Fall droht eventuell die Nachzahlung von Schenkungsteuern. Wird nämlich ein landwirtschaftlicher Betrieb lebzeitig übertragen oder vererbt, unterliegt er der Verschonung. Wird der Betrieb innerhalb von fünf oder sieben Jahren (der Steuerpflichtige kann zwischen zwei Verschonungsmodellen wählen) nach der Übertragung nicht verkauft und nicht umstrukturiert, fällt keine Schenkungs- beziehungsweise Erbschaftsteuer für den betrieblichen Teil an. Die Umgliederung vom landwirtschaftlichen zu einem gewerblichen Betrieb ist aber ein steuerschädliches Ereignis. Die günstige Bewertung für landwirtschaftliche Betriebe und die Verschonung bei der Schenkungs- beziehungsweise Erbschaftsteuer fallen ab dem Zeitpunkt der Umgliederung weg. Die überführten Gebäudeteile sind nachzubewerten.

Für alle Arten der Umnutzung ergeben sich im Erbfall oder im Falle der lebzeitigen Hofübergabe Änderungen. Die umgebauten Gebäude werden nicht mehr als Bestandteil des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes angesehen. Sie sind regelmäßig mit dem Ertragswert gesondert zu bewerten. Dabei sind der Bodenrichtwert und der Gebäudewert anzusetzen. Vermietete Gebäudeteile genießen im Erbfall und bei der vorweggenommenen Erbfolge nur einen Verschonungsabschlag von 10 %, wenn sie fremden Wohnzwecken dienen.

► Wir halten fest

Ist die Umnutzung landwirtschaftlicher Wirtschaftsgebäude auf der Hofstelle geplant, sollten Sie frühzeitig mit Ihrem Steuerberater Kontakt aufnehmen, damit Sie keine bösen Überraschungen erleben. Je nachdem, welches Ergebnis man erzielen will, können die einzelnen Vorgänge gestaltet werden. Dafür ist aber die frühzeitige Kontaktaufnahme vor Beginn der Umbaumaßnahme erforderlich. ◀

RECHT GEFRAGT



Pachtzins: Anpassung schwierig

Frage: Ich habe kürzlich eine landwirtschaftliche Fläche gekauft, die noch für drei Jahre verpachtet ist. Nach Angaben des Verkäufers zahlt der Pächter aktuell zwar eine ortsübliche Pacht. Meine Recherchen haben allerdings ergeben, dass ich für die Fläche auch eine deutlich höhere Pacht erzielen könnte. In dem bestehenden Pachtvertrag steht zu einer Anpassung des Pachtpreises nichts. Kann ich trotzdem von dem aktuellen Pächter ab sofort eine höhere Pacht fordern?

Antwort: Grundsätzlich haben weder der Pächter noch der Verpächter das Recht, die Konditionen des Pachtverhältnisses während der Pachtlaufzeit einseitig abzuändern. Es bleibt allein die Möglichkeit, ein Pachtanpassungsverfahren nach Maßgabe des § 593 BGB vor den zuständigen Landwirtschaftsgerichten durchzuführen. Dazu ist es gleichwohl erforderlich, dass sich die Verhältnisse, die für die Festset-

zung der Vertragsleistungen (insbesondere für den Pachtzins) maßgebend waren, nachhaltig so verändert haben, dass die gegenseitigen Verpflichtungen in ein grobes Missverhältnis zueinander geraten sind. Erst dann kann jeder Vertragsteil eine Änderung des Vertrages mit Ausnahme der Pachtdauer verlangen.

Nach herrschender Meinung finden dabei jedoch allgemeine Veränderungen der Pachtpreise auf dem Pachtmarkt ebenso wenig Berücksichtigung, wie auch Änderungen der staatlichen Fördermaßnahmen in aller Regel kein Anpassungsbedürfnis zu begründen vermögen. Das Ergebnis einer solchen gesetzlichen Anpassung besteht also gerade nicht darin, dass der Pächter die höchste, aktuell vor Ort gezahlte Pacht zu entrichten hat. Vielmehr muss die Pacht für den Pächter unter Berücksichtigung der jeweiligen Ertragslage des Hofes wirtschaftlich tragbar sein. Da sich die aktuelle Pachtzahlung nach Ih-

ren Angaben bereits im Rahmen der Ortsüblichkeit bewegt, dürften einem Pachtanpassungsverfahren vorliegend nicht die größten Erfolgsaussichten beizumessen sein. Sprechen Sie besser den jetzigen Pächter an. Vielleicht lässt sich auf diesem Wege, etwa im Zuge einer zeitgleichen Pachtverlängerung, eine einvernehmliche und für beide Seiten akzeptable Pachtanpassung für die Zukunft vereinbaren.

Rechtsanwalt Michael Niesen



Mehr Geld für die Pacht: Den Pachtzins während eines laufenden Vertrages einseitig anzupassen, ist nur in Ausnahmen möglich.
Foto: agrarfoto.com