BAUERN & WINZER
Verband Rheinland - Pfalz Süd e.V.

BWV – Infodienst
Steuer & Betriebswirtschaft

Ermittlung der Geringfügigkeitsgrenze bei geduldetem Betriebsvermögen

1. *Land- und forstwirtschaftlich genutzte Grundstücke, an denen Erbbaurechte bestellt und die von den Berechtigten bebaut werden, bleiben nach der Rechtsprechung des BFH bis zu einer Entnahme (geduldetes) Betriebsvermögen. Sie werden dem Betriebsvermögen jedoch entnommen, wenn die Größe der nutzungsgeänderten Flächen 10 Prozent der Gesamtfläche des Betriebs überschreitet (so zuletzt BFH-Urteil vom 31.03.2021 – VI R 30/18, BFHE 273, 6, BStBl II 2022, 312).*
2. *Bei der Prüfung der Frage, ob die Geringfügigkeitsgrenze überschritten ist, sind die Flächen, deren Nutzung – gegebenenfalls auch in vorangegangenen Wirtschaftsjahren – endgültig geändert worden ist, zusammenzurechnen.*
3. *Wird durch endgültige Nutzungsänderungen die Geringfügigkeitsgrenze von 10 Prozent nicht überschritten, führt eine spätere Betriebsverkleinerung nicht zur Zwangsentnahme der nutzungsgeänderten Flächen, solange der land- und forstwirtschaftliche Betrieb fortbesteht.*

FG Niedersachsen, Urteil vom 04.06.2026 – 2 K 101/23, juris

Erläuterungen

Die Klägerin ist eine Grundstücksgemeinschaft, an der F zu 2/3 sowie fünf weitere Beteiligte jeweils zu 1/15 beteiligt sind. Ihr gehören insgesamt 9,5 ha Grundbesitz. Davon entfallen 8,5 ha auf land- und forstwirtschaftliche Flächen, während 1,0 ha bereits in den 1970er Jahren durch die Bestellung von Erbbaurechten mit Wohnhäusern bebaut wurden.

Der ursprüngliche Eigentümer A hatte die Grundstücke 1943 geerbt. Obwohl er keinen land- oder forstwirtschaftlichen Betrieb führte, erklärte er gegenüber dem Finanzamt im Rahmen der Einheitsbewertung einen „Betrieb der Land- und Forstwirtschaft“ mit insgesamt 15,2 ha, wobei die Flächen weitgehend verpachtet waren.

Im Jahr 1973 ging der Grundbesitz zunächst auf eine Erbengemeinschaft über. In den folgenden Jahrzehnten kam es zu mehreren Erbfällen, Anteilsübertragungen und Grundstücksveräußerungen. Schließlich wurde nach dem Tod einer Miteigentümerin im Jahr 2015 deren Anteil aufgrund eines Vermächtnisvollzugsvertrages auf fünf Vermächtnisnehmer übertragen. Seitdem hält F einen Anteil von 2/3 und die fünf Vermächtnisnehmer jeweils 1/15.

Steuerlich wurden die Einkünfte der Grundstücksgemeinschaft über viele Jahre vom Finanzamt als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung behandelt und dementsprechend gesondert und einheitlich festgestellt. Die Einnahmen bestanden insbesondere aus Pachtzahlungen, Erbbauzinsen und Erlösen aus Holzverkäufen. Nachdem das beklagte Finanzamt durch Nachfragen bei einem der Beteiligten auf die land- und forstwirtschaftlichen Flächen aufmerksam geworden war, vertrat es die Auffassung, die Gemeinschaft erziele

– Nachdruck, Kopien, Auszüge nur mit ausdrücklicher Genehmigung des BWV –
Trotz sorgfältiger Bearbeitung kann keine Haftung für den Inhalt übernommen werden.

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft und erließ entsprechende Feststellungsbescheide. Hiergegen legte die Klägerin erfolglos Einspruch ein und auch vor dem Finanzgericht drang sie mit ihrer Argumentation nicht durch. Die Klage wurde als unbegründet abgewiesen.

Anmerkungen

Neben einigen kleineren Streitpunkten ging es im Wesentlichen um die Frage, ob die Klägerin Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft erzielt. Ausgangspunkt der rechtlichen Beurteilung war dabei, dass der ursprüngliche Eigentümer nach den von ihm selbst in der Einheitswerterklärung gemachten Angaben Inhaber eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs gewesen ist. Jedenfalls hinsichtlich des forstwirtschaftlichen Betriebsteils sei zwischen den Beteiligten unstreitig, dass dieser niemals aufgegeben worden sei. Die von der Klägerin in den Streitjahren erklärten Einnahmen enthielten nachweislich Erlöse aus Holzverkäufen.

Die Richter stellten weiter fest, dass die über Jahrzehnte praktizierte Verpachtung der landwirtschaftlichen Flächen nicht zu einer Betriebsaufgabe geführt habe. Nach ständiger Rechtsprechung des BFH werde ein land- und forstwirtschaftlicher Betrieb durch eine Betriebsverpachtung nicht automatisch aufgegeben. Vielmehr habe der Steuerpflichtige ein Wahlrecht, den Betrieb trotz Verpachtung fortzuführen oder durch ausdrückliche Erklärung aufzugeben. Eine entsprechende Aufgabeerklärung habe weder der ursprüngliche Eigentümer noch einer seiner Rechtsnachfolger jemals abgegeben.

Auch die zahlreichen Erbfälle und Anteilsübertragungen führten nach Auffassung des Gerichts nicht zu einer Aufgabe des Betriebs. Mit dem Tod des A sei dessen land- und forstwirtschaftlicher Betrieb gemäß §§ 1922 Abs. 1, 2032 Abs. 1 BGB im Wege der Gesamtrechtsnachfolge auf die Erbengemeinschaft übergegangen. Der Betrieb sei damit unverändert Bestandteil des gemeinschaftlichen Vermögens geworden. Auch das spätere Ausscheiden einzelner Miterben, das Nachrücken von Erben sowie die Übertragung von Erbanteilen änderten hieran nichts.

Das Interessante an dem Besprechungsfall sind die Ausführungen des 2. Senats zu den mit Erbbaurechten belasteten Grundstücken, welche mit Wohnhäusern bebaut wurden. Nach der BFH-Rechtsprechung verliert ein ursprünglich landwirtschaftlich genutztes Grundstück seine Eigenschaft als Betriebsvermögen nicht bereits durch eine Nutzungsänderung. Erforderlich ist vielmehr eine eindeutige Entnahmehandlung. Zum Zeitpunkt der Bestellung der Erbbaurechte hat der land- und forstwirtschaftliche Betrieb insgesamt 15,2 ha umfasst. Die hiervon betroffenen Erbbauflächen hatten lediglich 1,0 ha betragen und damit weniger als 10 Prozent der Gesamtfläche ausgemacht. Die vom BFH entwickelte Geringfügigkeitsgrenze sei deshalb damals nicht überschritten und die Flächen somit nicht entnommen worden, sondern als sogenanntes geduldetes Betriebsvermögen im Betrieb verblieben.

Zwar habe sich die Gesamtfläche des Betriebs durch spätere Veräußerungen auf 9,5 ha reduziert, sodass die Erbbauflächen rechnerisch mehr als 10 Prozent der Betriebsfläche ausmachten. Das Gericht folgte jedoch der in der Literatur vertretenen Auffassung, dass eine spätere Betriebsverkleinerung nicht rückwirkend zu einer Zwangsentnahme der bereits als geduldetes Betriebsvermögen behandelten Flächen führt. Die Überschreitung der 10 %-Grenze ist im Streitfall nicht durch weitere Nutzungsänderungen oder zusätzliche Erbbaurechtsbestellungen entstanden, sondern allein durch den Verkauf anderer Grundstücke. Eine solche Betriebsverkleinerung löse nach Auffassung des Senats keine Entnahme aus.

– Nachdruck, Kopien, Auszüge nur mit ausdrücklicher Genehmigung des BWV –
Trotz sorgfältiger Bearbeitung kann keine Haftung für den Inhalt übernommen werden.

Deshalb gehörten die mit Erbbaurechten belasteten Grundstücke auch in den Streitjahren weiterhin zum Betriebsvermögen des land- und forstwirtschaftlichen Betriebs.

Praxishinweis

Der Senat hat die Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung und zur Fortbildung des Rechts zugelassen. Diese wurde durch die Klägerin aber nicht eingelegt, sodass das Urteil rechtskräftig ist.

Das Urteil des FG Niedersachsen knüpft an, an das Urteil des BFH vom 31.3.2021 – VI R 30/18 und führt die aufgestellten Rechtsgrundsätze fort. Danach muss die Grenze von 10 Prozent durch eine von einem Entnahmewillen getragene Entnahmehandlung, nicht aber durch eine Betriebsverkleinerung überschritten werden. Könnten auch der auf betriebswirtschaftlichen Erwägungen (etwa zur Erlangung von Liquidität) beruhende Verkauf von Flächen und die damit einhergehende Betriebsverkleinerung zu einer Entnahme führen, wäre der Steuerpflichtige in seinem unternehmerischen Handeln durch die Gefahr einer Aufdeckung stiller Reserven eingeschränkt.

Eine erfreuliche Klarstellung, welche für die Steuerpflichtigen begrüßenswert ist. Vor diesem Hintergrund ist es bedauerlich, dass der BFH keine Gelegenheit hatte, sich ebenfalls mit der Thematik zu beschäftigen. Wie andere Finanzgerichte mit gleich gelagerten Sachverhalten umgehen, ist offen.

– Nachdruck, Kopien, Auszüge nur mit ausdrücklicher Genehmigung des BWV –
Trotz sorgfältiger Bearbeitung kann keine Haftung für den Inhalt übernommen werden.