

Flächenverlust zu bremsen (vgl. z. B. Ritschel et al., 2011), erscheinen diese Tarifierhöhungen besonders kontraproduktiv.

5. Schlussbemerkungen

Ansteigende Tarife bei der GrESt bedeuten für die Landwirtschaft auch eine Besteuerung nach dem Leistungsfähigkeitsprinzip. Insbesondere leistungsfähige landwirtschaftliche Unternehmer sind in der Lage, weitere Flächen zu erwerben. Aus dieser Perspektive kann sie auch als zusätzliche indirekte Einkommensteuer verstanden werden. Allerdings hängt die Steuerinzidenz (materielle Steuerlast der beteiligten Akteure) auch sehr stark von der Preiselastizität der Nachfrage nach landwirtschaftlichen Nutzflächen ab. Bei geringer Preiselastizität der Nachfrage werden die Erwerber die größte Last tragen, ansonsten werden auch die Verkäufer einen Teil der steigenden Steuerlast tragen. Darüber hinaus kann die mobilitätshemmende Wirkung steigender GrESt-Tarife z. T. durch die Möglichkeit von Pachtungen umgangen werden. Allerdings fördern steigende GrESt-Tarife, ebenso wie bei anderen Steuerarten, auch andere Umgehungstatbestände, die legal oder illegal sein können. Grundsätzlich führen die zukünftig auch in Anbetracht der Anreizwirkungen aus dem Lasten- bzw. Finanzausgleich der Bundesländer zu erwartenden höheren Tarife zu noch stärkeren Konflikten steuerlicher Doppelbelastungen, Beeinträchtigungen des Umwelt- und Naturschutzes und weiterer Verluste landwirtschaftlicher Nutzflächen. Allein aus dieser Perspektive bleibt zu hoffen, dass der Tarifwettlauf „nach oben“ bei der GrESt zwischen den einzelnen Bundesländern alsbald ein Ende findet. Wir gelangen sowohl aus allgemeiner als auch aus landwirtschaftlicher Perspektive an einen Punkt, bei dem höhere GrESt-Tarife mehr Schaden als Nutzen anrichten.

Literaturhinweise:

- Bahrs, E.: Neue Ersatzbemessungsgrundlagen für die Grunderwerbsteuer bei Landwirtschaftsflächen erforderlich, in: GuG, 5/2015.
- Bruschke, G.: Grunderwerbsteuer, Kraftfahrzeugsteuern und andere Verkehrsteuern. 6. Aufl., 2011.
- Goetz, K.-H.: Weitere Handlungsoptionen, Kapitel VI. In: (BLG, Hrsg.) Landwirtschaftlicher Bodenmarkt, Perspektiven und Grenzen der Weiterentwicklung des bodenpolitischen Ordnungsrahmens beim Grundstücksverkehr, Berlin, 2012.
- Ritschel, P., Schwabe, M., Strümpfel, J., Matthes, I.; Gödecke, K.; Marschall, K. und A. Plogsties (TLL, Thüringer Landesanstalt für Landwirtschaft): Schutz landwirtschaftlicher Nutzfläche vor Verlust – Beitrag zur Nachhaltigkeit, Jena, 2011.
- RWI (Rheinisch-Westfälisches Institut für Wirtschaftsforschung): Probleme der Grunderwerbsteuer und ihrer Anhebung durch die Bundesländer, Essen, 2012.
- Voigtländer, M.: Der Immobilienmarkt in Deutschland. Struktur und Funktionsweise, Verband deutscher Pfandbriefbanken e.V., Berlin, 2009.



Prof. Dr. Enno Bahrs, Institut für Landwirtschaftliche Betriebslehre, Universität Hohenheim

Rechtsprechung

Einkommensteuer: Bodenschatz als selbstständiges Wirtschaftsgut

Ein Bodenschatz ist als selbstständiges Wirtschaftsgut entstanden, wenn das den Bodenschatz enthaltene Grundstück an einen Abbauunternehmer veräußert wird und dieser nicht nur einen Kaufpreis für den Grund und Boden, sondern auch für den Bodenschatz zahlt. In diesem Fall ist davon auszugehen, dass der Abbauunternehmer den Kaufpreis zu dem Zweck entrichtet, demnächst mit der Ausbeutung zu beginnen.

FG Münster, Urteil vom 24.3.2015 – 12 K 1521/14 E

Der Sachverhalt

Der Kläger war Eigentümer von landwirtschaftlichen Nutzflächen, die dem Betriebsvermögen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs nach § 13 EStG zuzurechnen waren. Da-

raus veräußerte er ca. 15 ha Flächen sowie die Hofstelle und einen unter den Flächen liegenden Bodenschatz an einen Abbauunternehmer. Nach dem zwischen den Parteien geschlossenen entsprechend sachlich und preislich aufgegliederten Kaufvertrag entfielen etwa 50 % des Kaufpreises auf den Bodenschatz.

Die Käuferin stellte zeitnah nach der Anschaffung der Flächen einen Antrag auf Abbaugenehmigung – behielt sich jedoch vor, diesen Antrag in ein umfangreicheres, auch andere Abbaugrundstücke umfassendes Genehmigungsverfahren einzubinden. Auf in unmittelbarer Nachbarschaft zu den veräußerten Flächen gelegenen Grundstücken betrieb die Klägerin im Zeitpunkt der Anschaffung bereits Substanzabbau.

Der Kläger behandelte den Veräußerungserlös für den Bodenschatz als nicht einkommensteuerbar. Auch in der nachfolgenden Betriebsprüfung vertrat er die Ansicht, der Bodenschatz sei im Veräußerungszeitpunkt schon als selbstständiges Wirtschaftsgut des einkommensteuerlichen Privatvermögens

entstanden gewesen. Das Finanzamt hielt dem entgegen, nach dem Sachverhalt könne mit dem Abbau des Bodenschatzes der veräußerten Grundstücke in absehbarer Zeit nicht zu rechnen sein. Es verwies unter anderem auf abweichende Regional- und Straßenplanungen, die im laufenden Verfahren über die Abbaugenehmigung noch zu berücksichtigen seien.

In der Einspruchsentscheidung gegen die nach Betriebsprüfung geänderten nachteiligen Einkommensteuerbescheide argumentierte der Fiskus, mangels öffentlich-rechtlicher Genehmigung zum Bodenschatzabbau im Zeitpunkt der Veräußerung könne ein selbstständiges Wirtschaftsgut nicht angenommen werden. Es verwarf auch den Einwand des Klägers, die eine Genehmigung hindernden widrigen Umstände seien erst nach Abschluss des Kaufvertrags eingetreten und könnten die im Veräußerungszeitpunkt gegebene Wirtschaftsgutseigenschaft des Bodenschatzes nicht rückwirkend beseitigen.

Vor diesem rechtlichen Hintergrund hatte das Finanzgericht Münster zu entscheiden.

Das Urteil

Nach Ansicht der Richter ist ein durch Abspaltung entstehendes Wirtschaftsgut erst dann als solches anzuerkennen, wenn es sich zumindest wirtschaftlich bereits verselbstständigt hat. Dafür reicht eine möglicherweise in Zukunft eintretende Nutzungsmöglichkeit nicht aus. Dazu beschäftigt sich das Finanzgericht Münster umfangreich mit der BFH-Rechtsprechung, welche diese Grundsätze auf bereits früher beurteilte Sachverhalte angewendet hat. Danach wird der Bodenschatz als selbstständiges Wirtschaftsgut greifbar, wenn mit der Aufschließung oder der Verwertung begonnen wird (Fallgruppe 1).

Ein eigenständiges Wirtschaftsgut liegt nach Rechtsprechung des BFH regelmäßig auch dann vor, wenn das bodenschatzführende Grundstück an einen Abbauunternehmer veräußert wird und dieser plant, kurzfristig mit dem Abbau zu beginnen (Fallgruppe 2). Mit zentralem Hinweis auf den Beschluss des Großen Senates des Bundesfinanzhofs, BStBl. 2007 II, S. 508, bejahen die Richter die Wirtschaftsguteigenschaft des Bodenschatzes dann, wenn mit der Aufschließung – zum Beispiel durch den Antrag auf Abbaugenehmigung – begonnen wird. Sie zitieren auch die widerlegbare Vermutung des BFH-Urteils, BStBl. 1998 II, S. 657, wonach bei Erwerb durch einen Abbauunternehmer mit gesonderter Kaufpreiszahlung für den Bodenschatz mit dessen zeitnaher Ausbeutung zu rechnen sei.

Im Urteilsfall – so die Richter – läge aber gar nicht der Fall eines Bodenschatzes vor, dessen Ausbeutung noch in der Zukunft läge. Sie verweisen darauf, dass die Käuferin das Gesamtvorkommen des Bodenschatzes auf den unmittelbar benachbarten Flächen bereits umfänglich abbaue. Aufgrund der für diese Nachbargrundstücke bestehenden Abbaugenehmigung sei damit zu rechnen gewesen, dass auch für den im Urteilssachverhalt gekauften Bodenschatz die Abbaugenehmigung zeitnah erteilt werden würde. Dies haben auch im Beweisverfahren befragte Zeugen bestätigt. Die Münsteraner Richter haben somit einen im Veräußerungszeitpunkt schon nutzbaren Bodenschatz und dementsprechend einen Sach-

verhalt gemäß vorstehender Fallgruppe 1 angenommen. Insofern unterscheidet sich der Urteilssachverhalt nach Prüfung der Richter von den Fällen, die durch frühere BFH-Urteile gewürdigt worden sind. In der Konsequenz messen die Richter dem Umstand, dass die von der Käuferin in Gang gesetzten Genehmigungsverfahren durch widrige Umstände, zum Beispiel Straßenbauplanung, behindert worden sind, keine Bedeutung bei.

Das Urteil ist rechtskräftig. Da die Richter ihre Entscheidung im Einklang mit der insbesondere höchstrichterlichen Rechtsprechung sehen, wurde die Revision nicht zugelassen.

Urteilsanmerkungen



von Diplom-Finanzwirt, Steuerberater,
Landwirtschaftliche Buchstelle Matthias Beer,
Lüneburg, www.beer-steuerberatung.de

Die Entscheidung des Finanzgerichts Münster offenbart erneut die für den Praktiker scheinbar banale Erkenntnis, wonach die richtige steuerliche Sicht nur das Ergebnis einer sorgfältigen Subsumtion sein kann. Mit der Zuordnung des Urteilssachverhalts zu der oben beschriebenen Fallgruppe 1 („schon nutzbarer Bodenschatz“) entfiel nach Ansicht der Richter die vom Finanzamt (außer-)gerichtlich angestrebte Diskussion darüber, ob in absehbarer Zeit nach der Veräußerung mit dem Abbau des Bodenschatzes begonnen werden würde.

Da der Bodenschatz im Veräußerungszeitpunkt bereits „nutzbar“ war, konnten keine Zweifel an dessen Selbstständigkeit als Wirtschaftsgut bestehen. Bemerkenswert und – in jedem Fall auch steuersystematisch korrekt – erscheint der Hinweis des Gerichts, dass nach Verselbstständigung eines Wirtschaftsguts eintretende widrige Umstände dessen Selbstständigkeit nicht (rückwirkend) wieder beseitigen können. Mit dieser Gesamtsicht bestätigt das Finanzgericht Münster auch die im BMF-Schreiben vom 7.10.1998, BStBl. 1998 I, S. 1221, zur Behandlung von Bodenschätzen als Wirtschaftsgüter niedergelegte Rechtsauffassung. Konsequenterweise hat das Gericht dann auch die Revision nicht zugelassen.

Einheitlicher Erwerbsgegenstand im Grunderwerbsteuerrecht

Der BFH äußerte sich zur Streiffrage, welche Kosten beim Kauf eines unbebauten Grundstücks in die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer einzubeziehen sind, wenn sich der Grundstücksverkäufer zur Errichtung eines Rohbaus auf dem Grundstück verpflichtet, dabei außerdem weitere Baukosten anfallen, die aber vom Grundstücks Käufer bei Dritten in Auftrag gegeben werden.

BFH, Urteil vom 3.3.2015 – II R 9/14