



Wirtschaftsprüfer und Steuerberater

WP/StB Dipl.-Kfm. Josef Werkmann**

WP/StB Dipl.-Kfm. Hermann Hien*

WP/StB Dipl.-Kfm. Werner Gitschel*/***

whg Werkmann Hien Gitschel PartGmbH
Wirtschaftsprüfer Steuerberater

Clermont-Ferrand-Allee 34 · 93049 Regensburg*
Tel. 0941 - 640 80 6-0 · Fax 0941 - 640 80 6-50

Rottenburger Str. 62, 84085 Langquaid**
Tel. 09452 - 94 99 370 · Fax 09452 - 94 99 372

office@whgp.de · www.whgp.de

Fachberater für den Heilberufbereich (IFU/ISM)***

Totalgewinnprognose bei Übertragung eines Forstbetriebs unter Nießbrauchsvorbehalt

Bei einem Forstbetrieb ist die Totalgewinnprognose grundsätzlich generationenübergreifend über den Zeitraum der durchschnittlichen Umtriebszeit des darin vorherrschenden Baumbestands zu erstrecken. Dies gilt auch dann, wenn der Forstbetrieb zunächst unter Nießbrauchsvorbehalt an die nächste Generation übertragen wird. Die Totalgewinnprognose ist in diesem Fall ungeachtet der Entstehung zweier Forstbetriebe für einen fiktiven konsolidierten Forstbetrieb zu erstellen.

Sachverhalt

Im Streitfall übertrug der Steuerpflichtige u. a. einen Forstbetrieb unter Vorbehalt des lebenslänglichen Nießbrauchs unentgeltlich auf seinen Sohn. Streitig war im Rahmen einer Außenprüfung, ob die Verluste, die der Steuerpflichtige mit dem Forstbetrieb erzielte, auch weiterhin anerkannt werden konnten. Das FA verneinte die Gewinnerzielungsabsicht unter Verweis auf ein Gutachten des Forstsachverständigen der Oberfinanzdirektion.

Entscheidung

Nach erfolglosem Einspruchs- und Klageverfahren hob der BFH die Entscheidung des FG auf und verwies den Streitfall zur weiteren Sachaufklärung zurück.

Das FG hatte zu Unrecht den Beurteilungszeitraum für das Vorliegen der Gewinnerzielungsabsicht für den Forstbetrieb und die damit verbundene Totalgewinnprognose auf die Dauer des Nießbrauchsverhältnisses beschränkt. Der für die Prüfung der Gewinnerzielungsabsicht maßgebliche erzielbare Totalgewinn setzt sich jedoch aus den in der Vergangenheit erzielten und künftig zu erwartenden laufenden Gewinnen bzw. Verlusten und dem sich bei Betriebsbeendigung voraussichtlich ergebenden Veräußerungs- bzw. Aufgabegewinn/-verlust zusammen. Kann nicht davon ausgegangen werden, dass der Betrieb veräußert wird, so ist der Schätzung des Totalgewinns ein (fiktiver) Aufgabegewinn/-verlust gemäß § 16 Abs. 3 EStG zugrunde zu legen.

winn/-verlust gemäß § 16 Abs. 3 EStG zugrunde zu legen.

Beachten Sie

Für den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb ist regelmäßig davon auszugehen, dass die Totalgewinnperiode objektbezogen ist und deshalb mehr als eine Generation umfassen muss.

Eine generationenübergreifende Totalgewinnprognose ist auch dann geboten, wenn der Forstbetrieb im Rahmen der Generationennachfolge an einen Rechtsnachfolger übertragen wird, der Rechtsvorgänger sich aber an dem überlassenen Betrieb den unentgeltlichen Nießbrauch auf Lebenszeit vorbehält und die Totalgewinnprognose deshalb auch zu einer betriebsübergreifenden wird.

Zwar hat die Bestellung des Nießbrauchs grundsätzlich zur Folge, dass zwei Forstbetriebe entstehen, ein ruhender in der Hand des nunmehrigen Eigentümers (und Nießbrauchsverpflichteten) und ein wirtschaftender in der Hand des Nießbrauchsberechtigten und bisherigen Eigentümers. So lange der neue Eigentümer und Nießbrauchsverpflichtete die Betriebsaufgabe aber nicht ausdrücklich erklärt, ist auch er Inhaber eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs. Das Eigentum und die Bewirtschaftung fallen mithin auseinander. Der forstwirtschaftliche Betrieb bleibt als selbstständiger Organismus in der Hand des jetzt wirtschaftenden Nießbrauchers bestehen.



Die gebotene generationen- und betriebsübergreifende Betrachtung führt im Streitfall dazu, dass in die Totalgewinnprognose sämtliche Forstbetriebe, d. h. der ursprüngliche, wirtschaftende Eigentümerforstbetrieb des Steuerpflichtigen, der ruhende Eigentümerforstbetrieb des Rechtsnachfolgers, der Nießbrauchsbetrieb des Steuerpflichtigen und der zukünftige wirtschaftende Eigentümerforstbetrieb des Rechtsnachfolgers, einzubeziehen sind. Soweit während der Zeit der Nießbrauchsbestellung zwei Betriebe existieren, sind diese im Rahmen der Totalgewinnprognose fiktiv zu konsolidieren. Dies hat zur Folge, dass etwaige Leistungsbeziehungen zwischen diesen Betrieben zur Ermittlung eines Totalgewinns eliminiert werden.

Fundstelle

BFH 7.4.16, IV R 38/13, astw.iww.de, Abruf-Nr. 187190

Quelle: AkStR ID 44221314