

Bewertung mehrjähriger Baumschulkulturen nach § 6 Abs. 1 Nr. 2 EStG BMF, 21.03.1997, IV A 9 - S 2163 - 3/97

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt Folgendes:

Bewertung mehrjähriger Baumschulkulturen

1 Mehrjährige Baumschulkulturen sind Pflanzungen von Gehölzen, die nach einer Gesamtkulturzeit der Pflanzen von mehr als einem Jahr einen einmaligen Ertrag liefern, der zum Verkauf bestimmt ist. Sie gehören zum Umlaufvermögen und sind grundsätzlich nach § 6 Abs. 1 Nr. 2 EStG mit den Anschaffungs-, Herstellungskosten oder mit dem Teilwert zu bewerten. Wegen der Begriffe der Anschaffungs- und Herstellungskosten wird auf § 255 Abs. 1 und 2 HGB und wegen der Einzelbewertung auf Tz. 3.2.1 des BMF-Schreibens vom 15.12.1981 (BStBl 1981 I S. 878) hingewiesen.

1. Vereinfachungsregelung

Die Bewertung kann wie folgt vereinfacht werden:

1.1 Ha-Richtsätze

2 Für die Bewertung von Baumschulkulturen gelten je ha Baumschulfläche folgende Richtsätze:

Rhododendron und Azaleen	36.100 DM
sonstige Ziergehölze aller Art	26.300 DM
Forstpflanzen, die üblicherweise als Massenartikel gezogen werden	10.900 DM
Heckenpflanzen, die üblicherweise als Massenartikel gezogen werden, nicht jedoch Solitärsträucher und Heckenpflanzen, die im extra weiten Stand kultiviert werden	11.800 DM
Obstgehölze aller Art	14.400 DM

Diese Richtsätze beruhen auf der Annahme, dass selbstaufgezogenes Pflanzenmaterial verwendet wird.

1.2 Pflanzenwerte

3 In den unter Tz. 1.1 genannten Richtsätzen sind folgende reine Pflanzenwerte je ha Baumschulfläche enthalten:

Rhododendron und Azaleen	25.400 DM
sonstige Ziergehölze aller Art	19.800 DM
Forstpflanzen, die üblicherweise als Massenartikel gezogen werden	4.900 DM
Heckenpflanzen, die üblicherweise als Massenartikel gezogen werden, nicht jedoch Solitärsträucher und Heckenpflanzen, die im extra weiten Stand kultiviert werden	5.300 DM
Obstgehölze aller Art	8.300 DM

1.3 Begriff der Baumschulfläche

4 Zur Baumschulfläche gehört die Nutzfläche, die am Bilanzstichtag unmittelbar der Erzeugung von Baumschulkulturen gedient hat (vgl. Anbauverzeichnis gem. § 142 AO bzw. R 128 EStR 1996).

Dazu gehören:

1. a) am Bilanzstichtag bepflanzte oder teilweise geräumte Flächen,
2. b) Zwischenräume zwischen den einzelnen Pflanzenreihen und Beeten, soweit es sich nicht um Dauerwege handelt,
3. c) Vorgewende,
4. d) Gewächshäuser, Folientunnel, Folienhäuser.

Nicht dazu gehören

1. a) Dauerwege und Wendeplätze,
2. b) Lager- und Einschlagplätze (vgl. Tz. 1.6),
3. c) Brach- und Gründungsflächen,
4. d) Schau- und Ausstellungsflächen (vgl. Tz. 1.6).

1.4 Zukauf

5 Aus den Aufzeichnungen über den Zukauf muss ersichtlich sein, welche Ware der Aufschulung und welche als Handelsware dient. Ware zur Aufschulung ist nach Tz. 1.4.1 und Tz. 1.4.2, Handelsware nach Tz. 1.6 zu aktivieren.

1.4.1 Ermittlung des verkaufsfähigen Anteils

6 Von den Anschaffungskosten des zur Aufschulung bestimmten Zukaufs eines Wirtschaftsjahrs ist ein Abschlag von 20 % vorzunehmen. Dieser Abschlag dient der Berücksichtigung des nicht verkaufsfähigen Teils dieses Zukaufs (vgl. Beispiel Tz. 4.1).

1.4.2 Aktivierung des Zukaufs

7 Zur Abgeltung des nach den ha-Richtsätzen in Tz. 1.1 ermittelten Werts der Fläche, die mit zugekauftem Material bepflanzt wird, sind die nach Tz. 1.4.1 gekürzten, auf die einzelnen Gehölzarten entfallenden Anschaffungskosten um 50 % der in Tz. 1.2 genannten Pflanzenwerte, multipliziert mit der baumschulmäßig genutzten Fläche der betreffenden Gehölzart, zu mindern. Nur ein danach verbleibender positiver Wert des Zukaufs ist gesondert zu aktivieren (vgl. Beispiel Tz. 4.1).

1.4.3 Abschreibung des Zukaufs

8 Der nach Tz. 1.4.2 ermittelte Aktivposten eines Wirtschaftsjahres ist jeweils in den beiden auf das Wirtschaftsjahr des Zukaufs folgenden Wirtschaftsjahren (unterstellte durchschnittliche Umtriebszeit) um je 50 %, bei Forstpflanzen um 70 % im ersten und 30 % im zweiten Wirtschaftsjahr zu mindern.

1.5 Pflanzen in Töpfen und Containern

9 Werden Pflanzen in Töpfen oder Containern gehalten, so sind die in Tz. 1.1 aufgeführten ha-Richtsätze um 40 % zu erhöhen.

1.6 Einschlagwaren sowie Pflanzen auf Ausstellungs- und Schauflächen

10 Am Bilanzstichtag vorhandene Einschlagwaren sowie zum Verkauf bestimmte Pflanzen auf Ausstellungs- und Schauflächen sind einzeln zu bewerten.

2. Anwendung

2.1 Sachlicher Geltungsbereich

11 Die Baumschulkulturen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs oder eines Gewerbebetriebs sind nur insgesamt entweder nach den vorstehenden Richtsätzen oder einzeln zu bewerten. Werden die Richtsätze angewandt, so ist eine Bewertung mit dem Teilwert nicht möglich. Die gewählte Bewertungsmethode ist grundsätzlich beizubehalten (Bewertungsstetigkeit nach § 252 Abs. 1 Nr. 6 HGB). Das gilt auch für Bestandszugänge. Auf eine andere Bewertungsmethode kann nur übergegangen werden, wenn sich die betrieblichen Verhältnisse wesentlich geändert haben, z. B. bei Strukturwandel.

2.2 Zeitlicher Geltungsbereich

12 Die vorstehenden Regelungen gelten erstmals für das Wirtschaftsjahr 1997/1998 bzw. das mit dem Kalenderjahr 1998 übereinstimmende Wirtschaftsjahr und letztmals für das Wirtschaftsjahr 2001/2002 bzw. das mit dem Kalenderjahr 2002 übereinstimmende Wirtschaftsjahr.

3. Übergangsregelung

13 Bei der erstmaligen Anwendung der neuen Richtsätze nach Tz. 1.1 entsteht im Vergleich zu der Anwendung der bisher zulässigen Richtsätze in der Regel ein zusätzlicher Gewinn. Dieser ergibt sich aus der Gegenüberstellung der neuen und bisherigen Bilanzansätze der einzelnen Gehölzarten. Dabei sind die einzelnen Gehölzflächen am Bilanzstichtag der erstmaligen Anwendung maßgebend; die einzelnen Gehölzflächen des vorangegangenen Bilanzstichtags dürfen jedoch nicht überschritten werden. Aus Billigkeitsgründen kann der Steuerpflichtige in Höhe von höchstens vier Fünftel dieses zusätzlichen Gewinns in der Schlussbilanz des Wirtschaftsjahres eine den steuerlichen Gewinn mindernde Rücklage bilden. Die Rücklage ist in den folgenden Wirtschaftsjahren mit mindestens einem Viertel der höchstmöglichen Rücklage gewinnerhöhend aufzulösen (vgl. Beispiel Tz. 4.2).

4. Beispiele

4.1 Aktivierung des Zukaufs nach Tz. 1.4.1 und 1.4.2

14 Zur Aufschulung wurden im Wirtschaftsjahr 1997/98 Ziergehölze zugekauft;

Anschaffungskosten:	20.000 DM
- 20 % nicht verkaufsfähiger Teil	- 4.000 DM
= verbleibender Zukauf nach Tz. 1.4.1	16.000 DM
ha-Pflanzenwert für Ziergehölze	
nach Tz. 1.2	19.800 DM
davon 50 %:	9.900 DM
* Gesamtfläche mit Ziergehölzen in ha:	1
- Minderung nach Tz. 1.4.2	- 9.900 DM
= am 30.6.1998 gesondert zu aktivierender Zukauf nach Tz. 1.4:	<u>+ 6.100 DM</u>

4.2 Bildung einer Rücklage nach Tz. 3

15 Bilanzstichtag 30.06.1997

Gehölzgruppe	Fläche (ha)	ha-Richtsatz	Bilanzansatz
Sonstige Ziergehölze aller Art	6	20.200 DM	121.200 DM
Heckenpflanzen (Massenartikel)	1	9.100 DM	9.100 DM
Obstgehölze aller Art	0	11.100 DM	- DM
			130.300 DM

Bilanzstichtag 30.06.1998

Gehölzgruppe	Fläche (ha)	ha-Richtsatz	Bilanzansatz
Sonstige Ziergehölze aller Art	1	26.300 DM	26.300 DM
Heckenpflanzen (Massenartikel)	6	11.800 DM	70.800 DM
Obstgehölze aller Art	1	14.400 DM	<u>14.400 DM</u>
			130.300 DM

Berechnung der Rücklage

Gehölzgruppe	zu berücksichti-- gende Fläche (ha)	Differenz zw. ha Richtsätzen (neu/alt)	zusätzlicher Gewinn
Sonstige Ziergehölze aller Art	1	6.100 DM	6.100 DM
Heckenpflanzen (Massenartikel)	1	2.700 DM	2.700 DM
Obstgehölze aller Art	0	3.300 DM	- DM
			8.800 DM
			<u>* 4/5</u>
	Rücklage (Höchstbetrag)		<u>7.040 DM</u>
	Folgejahre: Mindestauflösung ¼ =		1.760 DM

Trotz des geringeren Bilanzansatzes am 30.6.1998 darf die Rücklage gebildet werden.

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht (Zuordnung ESt-Kartei NW: §§ 13, 13 a EStG, Fach 4).