

Fläche ist nicht gleich Fläche

Was sind Standortflächen für Windenergieanlagen, und wie werden sie bewertet? Wichtig ist, zwischen Grundvermögen und land- und forstwirtschaftlichem Vermögen zu unterscheiden.



Foto: Sabine Rübensaatz

Nutzungsverträge zwischen Grundstückseigentümern und den Errichtern von Windenergieanlagen waren bisher nur selten Gegenstand der steuerrechtlichen Diskussion. Gerichtsurteile gibt es nur vereinzelt. Eine der wenigen Gerichtsentscheidungen betrifft die Beurteilung von Standortflächen und Zuwegungen nach dem Bewertungsgesetz (BewG). Das Bewertungsgesetz ist Grundlage vor allem für das Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz, aber auch für das Grundsteuergesetz und andere Steuern. In einem vom Bundesfinanzhof (BFH) mit Urteil vom 25. Januar 2012 entschiedenen Fall ging es um die Frage, ob mehrere mit Windenergieanlagen bebaute Grundstücksflächen bewertungsrechtlich eine Einheit bilden, wenn sie durch Kabel und Wege verbunden sind, oder ob es sich um verschiedene selbstständige Einheiten handelt. Der Bundesfinanzhof entschied, dass mehrere Standortflächen auf einem

größeren land- oder forstwirtschaftlich genutzten Grundstück mehrere wirtschaftliche Einheiten gem. § 2 Abs. 1 S. 1 BewG darstellen. Ob die einzelnen Standortflächen aus den Flurstücken herausvermessen werden oder nicht, spielt dabei keine Rolle. Interessant sind die Ausführungen des BFH, dass die reinen Standortflächen bewertungsrechtlich Grundvermögen darstellen, während die Wege wegen der vorrangigen landwirtschaftlichen Nutzung zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gehören.

Diese Ausführungen haben Bedeutung für die Erbschaft- und Schenkungsteuer, denn für die Vererbung oder Verschenkung von Betriebsvermögen und land- und forstwirtschaftlichem Vermögen gelten Begünstigungsvorschriften, für Grundvermögen hingegen nicht. Im Regelfall sind aber nur 85 % des Wertes des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens begünstigt, d. h. bei Einhaltung bestimmter Kriterien steuerfrei. Für die verbleibenden 15 % gibt es einen Freibetrag von 150 000 €, der mit der Höhe des über 150 000 € hinausgehenden Betrages abgeschmolzen wird. Für den verbleibenden steuerpflichtigen Wert des Betriebsvermögens und sonstiges verschenktes oder vererbtes Vermögen gibt es die persönlichen Freibeträge, die bei Ehegatten/Lebenspartnern 500 000 € und bei Kindern 400 000 € betragen. Werden diese Freibeträge überschritten, geht es in die effektive Besteuerung. Dann spielt auch die Bewertung von Standortflächen für Windanlagen eine Rolle. Dabei stellen sich zwei Fragen: Was ist unter der Standortfläche zu verstehen, und wie ist ihr Wert zu bestimmen? Hierzu hat sich der BFH nicht geäußert, weil es nicht Gegenstand des Rechtsstreits war.

Was ist Grundvermögen?

Die einzige Stellungnahme hierzu ist eine Kurzinformation der Oberfinanzdirektion Koblenz vom 19. November 2012. Sie ist der Auffassung, dass für die Abgrenzung der Größe der dem Grundvermögen zuzurechnenden Fläche die im Bebauungsplan abparzellierte Grundstücksfläche der Windanlage bzw. die zugewiesene (Kreis-)Fläche der Anlage maßgebend sei. Lagen entsprechende Zuordnungen nicht vor, sei vom Durchmesser der von den Rotoren erfassten Kreisfläche auszugehen. Bei Flügelspanne von 50 m ergibt sich ein Kreis mit einem Durchmesser von 100 m und einer Kreisfläche von 7 850 m². Die reine Standortfläche beträgt jedoch lediglich 150 bis 350 m². Da die Fläche unter der von den Rotorflügeln bezeichneten Kreisfläche aber mit Ausnahme der reinen Standortfläche nach wie vor land- oder forstwirtschaftlich genutzt wird, handelt es sich nach dem genannten Urteil des BFH um land- und forstwirtschaftliches Vermögen und nicht um Grundvermögen.

Was ist Grundvermögen?

Die zweite Frage betrifft die Bewertung der zum Grundvermögen gehörenden Standortfläche. Die Oberfinanzdirektion Koblenz geht davon aus, dass für die Wertermittlung der um 50 % ermäßigte Bodenrichtwert bzw. Bodenwert für ein Gewerbegebiet der nächstliegenden Gemeinde bzw. Stadt angesetzt werden könne, sofern nicht zutreffendere Erkenntnisse vorliegen. Hiernach käme es für den Wert der Standortflächen nicht auf den Wert der umliegenden land- oder forstwirtschaftlichen Flächen an, sondern darauf, ob sich das nächstgelegene Gewerbegebiet in einem Dorf, einer Klein-

stadt oder einer Großstadt befindet. Die Grundstückswerte steigen bekanntlich mit der Größe des Ortes. Bei einem Windpark könnten sich für die Standortflächen der einzelnen Anlagen, die ja selbstständig zu bewerten sind, unterschiedliche Bodenwerte ergeben, je nachdem welche Gemeinde mit Gewerbegebiet näher an der einzelnen Anlage liegt. Auch hätten die Standortflächen unabhängig von ihrer Lage in Grünland, Ackerflächen oder im Wald denselben Wert, wenn das nächstgelegene Gewerbegebiet dasselbe ist. Diese Auffassung ist nicht sachgerecht und kann nicht richtig sein.

Nach den Regelungen des BewG ist vielmehr der gemeine Wert anzusetzen, der sich aus der Multiplikation der Fläche mit dem Bodenrichtwert ergibt. Die Sachverständigenausschüsse ermitteln inzwischen den Bodenrichtwert auch von Standortflächen und Zuwegungen für Windkraftanlagen. Aus dem Immobilienmarktbericht 2014 der Zentralen Geschäftsstelle der Gutachterausschüsse für Grundstückswerte des Freistaats Thüringen ergibt sich beispielsweise, ausgehend von den für das Bundesland genannten Durchschnittswerten für Standortflächen, das 7,5-Fache des durchschnittlichen Bodenwerts von Ackerflächen und für Freihalteflächen das 2,4-Fache. Der Obere Gutachterausschuss für Grundstückswerte im Land Brandenburg hat für Standortflächen das Sechsfache, für Wege das Fünffache und für Freihalteflächen das 1,2-Fache als Verkehrswert ermittelt. Nach Untersuchungen des Sachverständigen Hans-Otto Sprengnetter liegt der Wert der Standort-, Funktions- und Zuwegungen durchschnittlich beim Fünffachen des Bodenwerts der landwirtschaftlichen Flächen, wobei Vielfältiger zwischen 1 und 20 angetroffen wurden; der Wert von Freihalteflächen beläuft sich durchschnittlich auf das Doppelte. Auch hiernach kommt

eine Bewertung der Standortfläche zu unzutreffenden Werten. Es ist bereits zweifelhaft, wie man den Wert der reinen Standortfläche ermitteln will, denn diese Flächen werden nicht einzeln verkauft. Allein die BVVG ist teilweise dazu übergegangen, aus ihren Flächen die Standortflächen für Windkraftanlagen herausmessen zu lassen, die umgebenden Flächen nach Bestellung einer beschränkt persönlichen Dienstbarkeit für den Errichter einer Windkraftanlage als land- oder forstwirtschaftliche Fläche zu verkaufen und die Standortflächen später an den Errichter zu verkaufen. Land- oder Forstwirte verkaufen die Standortflächen nicht einzeln.

Jährliche Entschädigung?

Bei einer neuen Windkraftanlage mag der Wert des Grundstücks höher liegen, wenn 20 Jahre lang jährliche Nutzungsentschädigungen gezahlt werden. Bei einer älteren Anlage würde sich der Wert reduzieren. Ist die Nutzungsentschädigung für den gesamten Vertragszeitraum im Vorhinein kapitalisiert und abgezinst gezahlt worden, wie es bei Anlagen auf ehemaligen BVVG-Grundstücken der Fall ist, dürfte danach der Wert des Grund und Bodens deutlich unter dem Wert der umliegenden landwirtschaftlichen Flächen liegen, weil er für einen Erwerber aufgrund der Belastungen für den Errichter des Windrads nicht nutzbar ist.

Eine Nachfrage beim Oberen Gutachterausschuss des Landes Brandenburg hat dann auch ergeben, dass sich die veröffentlichten Werte aus Kaufverträgen über unbebaute, künftig aber mit Windanlagen bebaubare Grundstücke ergeben. Kaufverträge über mit Windanlagen bebaute Grundstücksflächen gebe es nicht, zumindest würden dort keine Preise für die Standortflächen ausgewiesen. Eine weitere Recherche

hat ergeben, dass es sich bei den den Gutachterausschüssen vorliegenden Kaufverträgen, in denen der Wert für Standortflächen, Wege etc. einzeln ausgewiesen wird, offenbar um Verträge handelt, mit denen die Errichter von Windenergieanlagen selbst Grundstücke erwerben, sie mit einer persönlich beschränkten Dienstbarkeit belasten und meist weiterverkaufen. Der Verkäufer erhält den Betrag, den er bei Abschluss eines Nutzungsvertrages über dessen Laufzeit hinweg erhalten würde, kapitalisiert und abgezinst als Kaufpreis. Dieser Kaufpreis wird im Vertrag auf potenzielle Standortflächen, Zuwegungen, Abstandsflächen etc. aufgeteilt. Bei einer Weiterveräußerung der mit einer Dienstbarkeit belasteten Flächen wird nur noch der normale Bodenwert erreicht. Das zeigt, dass die Standortflächen nach einer Bebauung zwar Grundvermögen bilden, aber keinen dauerhaft höheren Wert als die umgebenden land- und forstwirtschaftlichen Flächen haben. Mitunter können sie, besonders bei einer einmaligen Nutzungsentschädigung bei Errichtung des Windrads, einen noch niedrigeren Wert haben, weil sie für den Grundstückseigentümer aufgrund der langjährigen Nutzung durch den Windradbetreiber nicht nutzbar sind.

Fazit: Falls die Finanzämter für die Standortflächen und sogar für die Zuwegungen die Grundsteuer B für Grundvermögen berechnen, sollte dagegen vorgegangen werden. Und auch bei der Erbschaft- oder Schenkungsteuer sollte der Grundstückseigentümer Vorsicht walten lassen und die Berechnung prüfen. Gleiches gilt für die Grunderwerbsteuer, wenn ausnahmsweise Wertermittlungen nach dem Bewertungsgesetz maßgeblich sind.

Prof. Dr. Andreas Klose, Fachanwalt für Steuerrecht, Hümmerich & Bischoff, Kanzlei Potsdam