



POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

**Nur per E-Mail**

Oberste Finanzbehörden  
der Länder

nachrichtlich:

Bundesministerium für  
Ernährung und Landwirtschaft

HAUSANSCHRIFT

TEL

FAX

E-MAIL

DATUM 27. Juni 2014

BETREFF **Bewertung mehrjähriger Kulturen in Baumschulbetrieben nach § 6 Absatz 1  
Nummer 2 EStG;  
Neuregelung für die Wirtschaftsjahre ab 2013/2014 ff.**

BEZUG BMF-Schreiben vom 8. September 2009 (BStBl I Seite 927)

GZ **IV D 4 - S 2163/14/10001**

DOK **2014/0577231**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt zur Bewertung mehrjähriger Kulturen in Baumschulbetrieben das Folgende:

### **1. Grundsätze**

Mehrjährige Kulturen sind Pflanzungen, die nach einer Gesamtkulturzeit der Pflanzen von mehr als einem Jahr einen einmaligen Ertrag liefern (z. B. Baumschulkulturen). Sie unterliegen der jährlichen Bestandsaufnahme und gehören zum Umlaufvermögen. Nach § 6 Absatz 1 Nummer 2 EStG ist das Umlaufvermögen mit den Anschaffungs-, Herstellungskosten oder mit dem niedrigeren Teilwert zu bewerten. Wegen der Begriffe der Anschaffungs- und Herstellungskosten wird auf § 255 Absatz 1 und 2 HGB hingewiesen.

## 2. Vereinfachungsregelungen

Die jährliche Bestandsaufnahme wird erleichtert und die Bewertung des Umlaufvermögens kann im Wege der Schätzung eines Pflanzenbestandswerts wie folgt vereinfacht werden:

### 2.1 Pflanzenwert

<sup>1</sup>Die am Bilanzstichtag eines Wirtschaftsjahres vorhandenen Pflanzen (Aufschulware - R 15.5 Absatz 5 Satz 3 EStR 2012) sowie das Saatgut werden aus Vereinfachungsgründen auf die zu bewertende Baumschulfläche bezogen (Pflanzenwert). <sup>2</sup>Dabei wird unterstellt, dass zugekauftes Pflanz- bzw. Saatgut verwendet wird und dieses nicht zum Verkauf als Handelsware (R 15.5 Absatz 5 Satz 7 EStR 2012) bestimmt ist. <sup>3</sup>Zur Ermittlung des Pflanzenwerts werden die Anschaffungskosten für Aufschulware (Jungpflanzen, Sämlinge, Stecklinge, etc.) und Saatgut des laufenden Wirtschaftsjahres herangezogen. <sup>4</sup>Aus den Aufzeichnungen der einzelnen Wirtschaftsjahre über den Zukauf muss ersichtlich sein, welche Ware der Aufschulung und welche als Handelsware dienen.

### 2.2 Flächenwert

#### 2.2.1 Baumschulbetriebsfläche

<sup>1</sup>Zur Baumschulbetriebsfläche gehören die selbst bewirtschafteten Flächen eines Betriebs sowie sämtliche Hof- und Gebäudeflächen, die zur Erzeugung und Vermarktung von mehrjährigen Kulturen bestimmt sind. <sup>2</sup>Hierzu gehören auch die Flächen, auf denen Pflanzen zur Vervollständigung der üblichen Produktpalette stehen. <sup>3</sup>Maßgeblich ist die am Bilanzstichtag auf der Grundlage des Automatisierten Liegenschaftskatasters nachgewiesene Flächengröße.

#### 2.2.2 Zu bewertende Baumschulfläche

<sup>1</sup>Die der Bewertung zu Grunde zu legende Fläche ist wie folgt zu ermitteln:

	Baumschulbetriebsfläche
abzüglich	Hof- und Gebäudeflächen, die Wohnzwecken dienen
abzüglich	Hausgärten
abzüglich	Flächen der Bewässerungsteiche
abzüglich	Brach- und Gründungsflächen und am Bilanzstichtag vollständig geräumte Quartiere, soweit sie nicht zur Erzeugung von Pflanzen in Töpfen und Containern bestimmt sind
	<b>Zwischensumme</b>
abzüglich	20 % von der Zwischensumme für Besonderheiten
	<b>zu bewertende Baumschulfläche</b>

<sup>2</sup>Der Abschlag von 20 % berücksichtigt Besonderheiten (wie z. B. Wegeflächen, Wendepplätze, etc.). <sup>3</sup>Die zu bewertende Fläche ist zur Bestimmung des zutreffenden Flächenwertes ggf. in Flächen mit Forstpflanzen, übrige Flächen und Flächen für Pflanzen in Töpfen und Containern aufzuteilen.

### **2.2.3 Ermittlung des Flächenwerts**

<sup>1</sup>Zur Ermittlung des Flächenwerts sind je Hektar (ha) zu bewertender Fläche anzusetzen

für Flächen bzw. Flächenanteile mit Forstpflanzen	4.200 €/ha,
für Flächen bzw. Flächenanteile aller übrigen Pflanzen	8.200 €/ha.

<sup>2</sup>Werden Pflanzen in Töpfen und/oder Containern erzeugt oder vermarktet, so ist der Flächenwert um 40 % zu erhöhen. <sup>3</sup>Für Pflanzen auf Schau-, Ausstellungs- und Verkaufsflächen gilt dies entsprechend.

### **2.2.4 Nachweis der Baumschulbetriebsfläche**

Die Baumschulbetriebsfläche muss sich aus dem nach § 142 Abgabenordnung (AO) bzw. R 13.6 EStR 2012 zu führenden Anbauverzeichnis ergeben und die Hof- und Gebäudeflächen müssen anhand anderer geeigneter Unterlagen nachgewiesen werden können. Bei der Übermittlung der Inhalte der Bilanz sowie der Gewinn- und Verlustrechnung nach § 5b EStG durch Datenfernübertragung ist die Berechnung des Pflanzen- und Flächenwerts anhand des Anbauverzeichnisses oder einer Flächenzusammenstellung im Berichtsteil darzulegen. Andernfalls ist als vereinfachter Nachweis die Berechnung des Pflanzen- und Flächenwerts als Anlage der Bilanz beizufügen.

## **2.3 Pflanzenbestandswert**

<sup>1</sup>Der Pflanzenbestandswert eines Wirtschaftsjahres setzt sich aus dem Pflanzenwert (vgl. Tz. 2.1) und dem Flächenwert (vgl. Tz. 2.2) zusammen. <sup>2</sup>Zur Berücksichtigung der durchschnittlichen Umtriebszeit mehrjähriger Kulturen ist der aktivierte Pflanzenwert eines Wirtschaftsjahres in den nachfolgenden Wirtschaftsjahren zu mindern. <sup>3</sup>Am Bilanzstichtag nach der ersten Bilanzierung ist der jeweilige Pflanzenwert eines Wirtschaftsjahres für Pflanzen in Töpfen und Containern mit 0 %, für Forstpflanzen mit 30 % und für alle übrigen Pflanzen (einschließlich der Pflanzen auf Schau-, Ausstellungs- und Verkaufsflächen) mit 50 % seines ursprünglichen Werts in der Bilanz auszuweisen; am darauffolgenden Bilanzstichtag ist dieser Pflanzenwert für die Forstpflanzen und die übrigen Pflanzen mit 0 € anzusetzen.

### **3. Anwendungsregelungen**

#### **3.1 Sachlicher Geltungsbereich**

<sup>1</sup>Die mehrjährigen Kulturen eines Baumschulbetriebs sind unabhängig vom Vorliegen eines Betriebs der Land- und Forstwirtschaft oder eines Gewerbebetriebs insgesamt entweder nach den vorstehenden Vereinfachungsregelungen oder nach den allgemeinen Grundsätzen zu erfassen und zu bewerten. <sup>2</sup>Wurde die Anwendung der Vereinfachungsregelungen gewählt, sind diese Methoden grundsätzlich beizubehalten und gelten für die gesamte Baumschulbetriebsfläche. <sup>3</sup>Eine Bewertung mit dem niedrigeren Teilwert ist in diesen Fällen ausgeschlossen. <sup>4</sup>Die Vereinfachungsregelungen dürfen nicht bzw. nicht mehr in Anspruch genommen werden, wenn die mehrjährigen Kulturen in einer Schlussbilanz des Betriebs für vorangegangene Wirtschaftsjahre, bei einem Wechsel zum Betriebsvermögensvergleich oder erstmals in einer Bilanz als Umlaufvermögen mit den tatsächlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten ausgewiesen wurden.

#### **3.2 Zeitlicher Geltungsbereich**

<sup>1</sup>Die vorstehenden Regelungen gelten erstmals für das Wirtschaftsjahr 2013/2014 bzw. das mit dem Kalenderjahr 2014 übereinstimmende Wirtschaftsjahr. <sup>2</sup>Sie sind letztmals für das Wirtschaftsjahr 2017/2018 bzw. das mit dem Kalenderjahr 2018 übereinstimmende Wirtschaftsjahr anzuwenden.

### **4. Übergangsregelung**

<sup>1</sup>Bei der Anwendung der neuen Vereinfachungsregelungen zur Erfassung und Bewertung der Pflanzen und des Saatguts kann im Vergleich zu der Anwendung der bisherigen Grundsätze im Wirtschaftsjahr 2014/2015 bzw. 2015 ein Gewinn entstehen. <sup>2</sup>Dieser ergibt sich aus der Gegenüberstellung der neuen und der bisherigen Bewertungsmethode am maßgeblichen Bilanzstichtag im Wirtschaftsjahr 2014/2015 bzw. 2015. <sup>3</sup>Der Steuerpflichtige kann deshalb in Höhe von höchstens vier Fünfteln des durch die Anwendung der Vereinfachungsregelung entstehenden Gewinns in der Schlussbilanz des Wirtschaftsjahres eine den steuerlichen Gewinn mindernde Rücklage bilden. <sup>4</sup>Die Rücklage ist in den folgenden Wirtschaftsjahren mit mindestens einem Viertel der höchstmöglichen Rücklage gewinnerhöhend aufzulösen (vgl. Beispiel Tz. 6).

## 5. Beispiel zur Berechnung des Pflanzenbestandswerts ab dem Wirtschaftsjahr 2013/2014 bzw. 2014

In einem 46 Hektar (ha) großen Baumschulbetrieb werden im Wirtschaftsjahr 2013/2014 laut Anbauverzeichnis 6 ha Forstpflanzen, 15 ha sonstige Ziergehölze und 14,5 ha Obstgehölze erzeugt. Die Brach- und Gründungsflächen im laufenden Wirtschaftsjahr betragen 4,5 ha, die geräumten Quartiere, die der Erzeugung von Containerpflanzen dienen, betragen 2 ha. Die mit sonstigen Ziergehölzen bestückten Schau- und Ausstellungsflächen umfassen 1 ha. Ferner betragen die Wohngebäudeflächen einschließlich des Hausgartens 1,5 ha und die bereits zutreffend abgegrenzten übrigen Flächen umfassen 1,5 ha (Dauerwege, Wendeplätze etc.). Der Wareneinkauf an Aufschulware beträgt im laufenden Wirtschaftsjahr insgesamt 230.000 EUR.

Nach den Vereinfachungsregelungen ist der Pflanzenbestandswert am Bilanzstichtag 30.06. des Wirtschaftsjahres 2013/2014 wie folgt zu ermitteln:

### a) Pflanzenwert

Der Wareneinkauf an Aufschulware beträgt laut Buchführung im laufenden Wirtschaftsjahr 30.000 EUR für Forstpflanzen und 20.000 EUR für Ziergehölze in Containern. Der Wareneinkauf an Aufschulware beträgt laut Buchführung im laufenden Wirtschaftsjahr 180.000 EUR für alle übrigen Pflanzen. Der Pflanzenwert im Sinne der Tz. 2.1 beträgt somit 230.000 EUR.

### b) Flächenwert

#### 1. Berechnung der zu bewertenden Fläche

Selbst bewirtschaftete Baumschulbetriebsfläche	46,00 ha	
./. Wohnzwecken dienende Flächen und Hausgärten	1,50 ha	
./. Brach- u. Gründungsflächen des lfd. Wirtschaftsjahres	4,50 ha	
Zwischensumme	40,00 ha	
./. 20 % für Besonderheiten	8,00 ha	
<b>Zu bewertende Fläche</b>	<b>32,00 ha</b>	

#### 2. Aufteilung der zu bewertenden Fläche und Ermittlung des Flächenwerts

Für die Aufteilung der zu bewertenden Fläche ist das Verhältnis der Flächen laut Anbauverzeichnis maßgebend.

Fortsetzung des Beispiels

	Tatsächliche Fläche in ha	Verhältnis der Flächen	Zu bewertende Fläche in ha	Flächenwert pro ha in EUR	Flächenwert gesamt in EUR
<b>Gesamtfläche</b>	<b>38,50</b>		<b>32,00</b>		
Davon					
Forstpflanzen	6,00	15,58%	4,99	4.200,00	20.958,00
Sonstige Ziergehölze	15,00	38,96%	12,47	8.200,00	102.254,00
Obstgehölze	14,50	37,66%	12,05	8.200,00	98.810,00
Ziergehölze in Containern	2,00	5,19%	1,66	11.480,00	19.056,80
Ziergehölze auf Schau-/Ausstellungsfläche	1,00	2,60%	0,83	11.480,00	9.528,40
<b>Summe</b>					<b>250.607,20</b>

nachrichtlich:

**32,00**

Brach- und Gründungsflächen	4,50
Zu Wohnzwecken dienende Flächen	1,50
Sonstige Flächen	1,50
Summe insgesamt	46,00

**c) Pflanzenbestandswert (Bilanzansatz) zum 30.06.2014**

Der Pflanzenwert nach Tz. 2.1 von 230.000 EUR und der Flächenwert nach Tz. 2.2 von 250.607,20 EUR sind als Pflanzenbestandswert nach Tz. 2.3 in Höhe von 480.607,20 EUR in der Bilanz anzusetzen.

**d) Darstellung für die folgenden Wirtschaftsjahre**

Bilanzposition dem Grunde nach	Bilanzposition der Höhe nach	davon Forstpflanzen	davon Pflanzen in Containern	davon übrige Pflanzen
Bilanzansatz Pflanzenwert 2013/2014	230.000,00 €	30.000,00 €	20.000,00 €	180.000,00 €
Flächenwert 2013/2014	250.607,20 €	20.958,00 €	19.056,80 €	210.592,40 €
zum 30.06.2014	480.607,20 €	50.958,00 €	39.056,80 €	390.592,40 €
Bilanzansatz Pflanzenwert 2013/2014		30 % von 30.000,00 €	0 % von 20.000 €	50 % von 180.000 €
zum 30.06.2015	99.000,00 €	9.000,00 €	0,00 €	90.000,00 €
Bilanzansatz Pflanzenwert 2013/2014				
zum 30.06.2016	0 €	0 €		0 €

## e) Darstellung mehrerer Wirtschaftsjahre

Der Pflanzenbestandswert zum 30.06. des Wirtschaftsjahrs 2013/2014 beträgt 480.607,20 €  
 Im folgenden Wirtschaftsjahr 2014/2015 beträgt der Wareneinkauf 20.000 € für  
 Forstpflanzen, 30.000 € für Zierpflanzen in Containern und 160.000 € für alle übrigen  
 Pflanzen; der Pflanzenwert beträgt somit 210.000 €. Der Pflanzenbestandswert zum 30.06.  
 des Wirtschaftsjahrs 2014/2015 beträgt bei identischem Flächenwert in Höhe von  
 250.607,20 € somit 460.607,20 €. Zum Bilanzstichtag 30.06.2015 ist der  
 Pflanzenbestandswert wie folgt auszuweisen:

Bilanzposition dem Grunde nach	Bilanzposition der Höhe nach	davon Forstpflanzen	davon Pflanzen in Containern	davon übrige Pflanzen
Bilanzansatz Pflanzenwert 2013/2014 zum 30.06.2015	99.000,00 €	9.000,00 €	0,00 €	90.000,00 €
Bilanzansatz Pflanzenwert 2014/2015	210.000,00 €	20.000,00 €	30.000,00 €	160.000,00 €
Flächenwert 2014/2015	250.607,20 €	20.958,00 €	19.056,80 €	210.592,40 €
zum 30.06.2015	<b>460.607,20 €</b>	<b>40.958,00 €</b>	<b>49.056,80 €</b>	<b>370.592,40 €</b>
Summe	<b>559.607,20 €</b>			

## 6. Bildung einer Rücklage im Rahmen der Übergangsregelung

### Bildung der Rücklage im Wirtschaftsjahr 2014/2015 bzw. 2015

Bilanzansatz nach der bisherigen Bewertungsmethode	480.607,20 EUR
Bilanzansatz nach der neuen Bewertungsmethode (vgl. Tz. 5 Buchst. e)	559.607,20 EUR
<b>Differenz</b>	<b>79.000,00 EUR</b>
Rücklage davon höchstens 4/5	63.200,00 EUR
<b>Auflösung ff. Wj mind. 1/4</b>	<b>15.800,00 EUR</b>

## **7. Schlussvorschriften**

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.

Es steht ab sofort bis auf weiteres auf den Internetseiten des Bundesministeriums der Finanzen ([www.bundesfinanzministerium.de](http://www.bundesfinanzministerium.de)) unter der Rubrik - Steuern - Veröffentlichungen zu Steuerarten - Einkommensteuer - zur Ansicht und zum Abruf bereit.

Im Auftrag