

Die Ermittlung einer neuen Bemessungsgrundlage zur Abfindung weichender Erben gemäß § 12 HöfeO sowie eines Mindestwerts gemäß § 1 HöfeO

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

Inhaltsverzeichnis

1 Auftrag.....	3
2 Einleitung und Problemstellung sowie Vorgehensweise	4
3 Methodik zur Ermittlung novellierter Wertmaßstäbe und Identifizierung eines geeigneten Ertragswertmaßstabs des Wirtschaftsteils für die HöfeO	5
3.1 Grundlagen der Ertragswertermittlung in der Landwirtschaft für die HöfeO	5
3.2 Beschreibung und Vergleich bislang existierender Reinertragsformen als Grundlage eines geeigneten Ertragswertmaßstabs für die HöfeO	5
3.2.1 Reinertrag alte Fassung (alter Reinertrag).....	5
3.2.2 Modifizierter Reinertrag	6
3.2.3 Reinertrag als Nettomethode gemäß BGH v. 13.4.2016, XII ZB 578/14 sowie Reingewinn gemäß § 163 BewG	7
3.2.4 Standardisierter Reinertrag	9
3.2.5 Methodischer und materieller Vergleich der unterschiedlichen Reinertragsformen.....	10
3.3 Der modifizierte Reinertrag als geeigneter Ertragswertmaßstab für die HöfeO	12
4 Eignungsprüfung und Anpassungsoptionen des Grundsteuerwerts auf Basis des standardisierten Reinertrags zum modifizierten Reinertrag als Ertragswertmaßstab des Wirtschaftsteils für die HöfeO	13
4.1 Auswertung des Testbetriebsnetzes gemäß BMEL für einen materiellen Vergleich maßgeblicher Reinertragsformen in der Landwirtschaft	14
4.2 Ableitung eines Multiplikators zur Angleichung des standardisierten Reinertrags an den modifizierten Reinertrag auf Basis aller Haupterwerbsbetriebe des BMEL- Testbetriebsnetzes in der Landwirtschaft.....	16
4.3 Ableitung eines Multiplikators zur Angleichung des standardisierten Reinertrags an den modifizierten Reinertrag auf Basis der Haupterwerbsbetriebe des BMEL- Testbetriebsnetzes in der Landwirtschaft im Anwendungsgebiet der HöfeO.....	17
4.4 Reinerträge und Anpassungsüberlegungen im Bereich der Forstwirtschaft	18
4.4.1 Ermittlung des Grundsteuerwerts für Forstflächen	18
4.4.2 Anpassungserfordernisse des Grundsteuerwerts Forst.....	20
4.5 Weitere Überlegungen zu Anpassungsoptionen des Grundsteuerwerts und seines Multiplikators in der Landwirtschaft	20
4.6 Zwischenfazit zur Bewertung des Wirtschaftsteils durch den Grundsteuerwert	21
5 Die Bewertung der landwirtschaftlichen Wohnteile für die HöfeO.....	21
5.1 Die Bewertung des Wohnteils für die Einheitsbewertung als Teil des Hofeswerts der HöfeO	22

5.2 Die Bewertung des landwirtschaftlichen Wohnteils gemäß novellierter Grundsteuer	22
anhand des Bewertungsgesetzes	22
5.2.1 Die Bewertung gemäß Bundesmodell in Nordrhein-Westfalen und Schleswig-Holstein.....	23
5.2.2 Die Bewertung gemäß Flächen-Lage Modell in Niedersachsen und Hamburg	25
5.3 Die Eignung der neuen Grundsteuerwerte für landwirtschaftliche Wohngrundstücke als Bemessungsgrundlage zur Abfindung weichender Erben gemäß HöfeO.....	25
5.3.1 Die eingeschränkte Eignung von Wohnungsbewertungen zukünftiger Bund- und Ländermodelle im Kontext der HöfeO	25
5.3.2 Empfehlung der zukünftigen Wohnwertabbildung bei der HöfeO	26
6 Sonstige zu berücksichtigende Tatbestände bei der Nutzung von Grundbesitzwerten als Abfindungsmaßstab bei der HöfeO	28
6.1 Die Berücksichtigung der Nachlassverbindlichkeiten.....	28
6.2 Behaltensfrist und Nachabfindungsanspruch wegen Wegfalls des höferechtlichen Zwecks	28
7 Die Novellierung des Mindestwertes für die Hofeigenschaft gemäß § 1 HöfeO.....	30
7.1 Rechtliche Rahmenbedingungen des Mindestwertes gemäß § 1 HöfeO im Lichte betriebswirtschaftlicher Erfordernisse	30
7.2 Auswertung des BMEL-Testbetriebsnetzes für die Ableitung von Mindestwerten gemäß § 1 HöfeO	31
7.2.1 Auswertung der Haupterwerbsbetriebe des BMEL-Testbetriebsnetzes nach Gruppen von Wirtschaftswerten	31
7.2.2 Auswertung der Klein- und Nebenerwerbsbetriebe des BMEL-Testbetriebsnetzes	33
7.2.3 Übertragbarkeit der Wirtschaftswertgrenzen gemäß § 1 HöfeO auf Grundsteuerwerte des Wirtschaftsteils	35
8 Zusammenfassung	37

1 Auftrag

Durch die Reform der Grundsteuer und der dafür maßgeblichen Bemessungsgrundlage entfällt ab dem Jahr 2025 die rechtliche Basis des Einheitswertes. Der Einheitswert und seine Derivate werden somit ab diesem Zeitpunkt nicht mehr von der Finanzverwaltung festgestellt und auch nicht mehr aktualisiert. Damit entfällt zum einen die Möglichkeit, mit geringen Transaktionskosten die Bemessungsgrundlage zur Abfindung weichender Erben in Form des 1,5fachen Einheitswertes als Hofeswert gemäß § 12 II Höfeordnung (HöfeO) sowie des Mindestwertes gemäß § 1 I HöfeO zu ermitteln. Zum anderen wird damit auch die bisherige Rechtssicherheit dieser Vorgehensweise in Frage gestellt, sofern zukünftig ab dem Jahr 2025 weiterhin der Hofeswert als 1,5facher Einheitswert bzw. der Mindestwert in Form des Wirtschaftswertes genutzt wird.

Vor diesem Hintergrund haben sich die für die HöfeO maßgeblichen Landesbauernverbände aus Niedersachsen (Niedersächsisches Landvolk), Nordrhein-Westfalen (WLV und RLV), Schleswig-Holstein (Bauernverband Schleswig-Holstein, auch in Vertretung für den Bauernverband Hamburg) konstituiert, um eine neue Bemessungsgrundlage für die Abfindung weichender Erben sowie einen neuen Mindestwert gemäß HöfeO zu identifizieren und zu prüfen sowie passende Bemessungsgrundlagen bzw. Mindestwerte für §§ 12 II und 1 I HöfeO vorzuschlagen, die folgende Anforderungsprofile gemäß bisheriger Leitlinien der HöfeO adressieren sollen, der mit der Einheitsbewertung bis zum Jahr 2025 über fast 50 Jahre gefolgt werden konnte, wenngleich der nachfolgend zuerst genannte Punkt zunehmend bezweifelt wurde (vgl. u. a. BGH, 2000 v. 17.11.2000 - V ZR 334/99):

- Adäquate Abbildung einer objektivierten Ertragsfähigkeit der Betriebe
- Feststellung von objektivierten Ertragswerten für die HöfeO mit geringen Transaktionskosten, so wie es beim Einheitswert der Fall ist. D.h., es liegen „automatisch“ normierte Ertragswerte auf Reinertragsbasis vor, die hofesfreies Vermögen von vornherein nicht berücksichtigen und damit keine oder nur geringste „Bereinigungsmaßnahmen“ erforderlich machen.
- Angemessene Rechtssicherheit, damit alle Beteiligten mit einer hohen Planungs- und Handlungssicherheit rechnen können.

Daraus resultiert der zuvor genannte Auftrag an den Unterzeichner, eine neue Bemessungsgrundlage für die Abfindung weichender Erben sowie einen neuen Mindestwert gemäß HöfeO unter Berücksichtigung bestehender alternativer Bemessungsgrundlagen sowie der neuen Grundsteuerwerte gemäß §§ 232ff. BewG zu identifizieren und zu prüfen sowie passende Bemessungsgrundlagen bzw. Mindestwerte für §§ 12 II und 1 I HöfeO vorzuschlagen. In diesem Zusammenhang ist auch die Prüfung des § 12 III HöfeO (Umfang abzugsfähiger Nachlassverbindlichkeiten) erwägenswert. Schließlich kann in Anbetracht veränderter Abfindungsgrundlagen auch der Umfang der Behaltensfrist gemäß § 13 HöfeO diskutiert werden. Dieser Auftrag hat jedoch nicht zum Gegenstand, die rechtliche und wirtschaftliche Legitimität der HöfeO auch im Sinne eines gesamtgesellschaftlich gewollten Strukturwandels z. B. im Lichte einer internationalen Wettbewerbsfähigkeit zu hinterfragen (vgl. dazu auch Köhne, 1995, S. 321ff.), sondern den bestehenden Duktus der gegenwärtigen HöfeO fortzuführen, allerdings mit neuem Abfindungsmaßstab gemäß § 12 II HöfeO sowie neuen Mindestwerten gemäß § 1 I HöfeO als Substitute der gegenwärtig genutzten Bemessungsgrundlagen der Einheitsbewertung.



Stuttgart, im März 2022

2 Einleitung und Problemstellung sowie Vorgehensweise

Die (nordwestdeutsche) Höfeordnung (HöfeO) dient dem Ziel, land- und forstwirtschaftliche Betriebe zu erhalten, ohne das für die Wirtschaftsfähigkeit wichtige Bodeneigentum im Rahmen der Auseinandersetzung mit einer Erbengemeinschaft zu zersplittern. Zu diesem Zweck kann nur ein einzelner wirtschaftsfähiger Hofnachfolger den Hof erben bzw. im Fall der vorweggenommenen Erbfolge übernehmen. Dabei ist die HöfeO sowohl bei der gesetzlichen als auch bei der gewillkürten Erbfolge anwendbar. Im Kern geht es dabei um den Schutz vor nicht finanzierbaren Abfindungsleistungen für den Hoferben bzw. Hofübernehmer für die weichen Erben (vgl. Köhne, 1995, S. 321ff.).

Die HöfeO ist die bedeutendste Rechtsnorm der in Deutschland maßgeblichen Anerbenrechte in der Land- und Forstwirtschaft. Einen ähnlichen Duktus weisen die Rheinland-Pfälzische Höfeordnung (HO-RhPf), die Hessische Landgüterordnung (HessLGO), das Badische Gesetz, die geschlossenen Hofgüter betreffend (BadHofgüterG), das Bremische Höfegesetz (BremHöfeG) sowie die Brandenburgische Höfeordnung auf, die ebenfalls einen Ertragswert auf der Basis des Reinertrags vorsehen, weichen Erben abzufinden. In allen anderen Regionen bzw. Bundesländern bzw. Regionen gibt es keine Anerbenrechte. Allerdings gibt es in Deutschland das Landguterbrecht des BGB (§§ 2049, 2312 BGB) sowie das Zuweisungsverfahren nach dem Grundstücksverkehrsgesetz (§§ 13 ff. GrdStVG) als Landwirtschaftserbrecht, mit einem auf den Reinertrag basierenden Ertragswert als Abfindungsmaßstab, wobei das Zuweisungsverfahren nur eine geringe Bedeutung im Fall vorhandener Erbengemeinschaften aufweist (vgl. Graß, HöfeO, Überblick, Rn 1ff.). Im Unterschied zum Landguterbrecht des BGB ist für die HöfeO für die Bestimmung des Ertragswerts jedoch in der Regel kein Sachverständigengutachten erforderlich (vgl. dazu auch BVerfG NJW 1988, 2723), was letztlich den erheblichen Transaktionskosten und Planungsvorteil der HöfeO unterstreicht.

Die von der Hofnachfolge ausgeschlossenen Miterben haben gemäß § 12 HöfeO ein Anrecht auf eine Abfindung, die sich jedoch aus Betriebserhaltungsgründen nicht am Verkehrswert des landwirtschaftlichen Betriebs orientiert, sondern an einer am Ertragswert orientierten Bemessungsgrundlage (vgl. Haarstrich, zu § 12, Rn. 15ff.). Dies war im Rahmen der HöfeO bislang der Hofeswert als 1,5facher Einheitswert (§ 12 II HöfeO). Dieser Hofeswert wird jedoch spätestens ab dem Jahr 2025 nicht mehr mit den bislang gewohnten geringen Transaktionskosten anwendbar sein, weil die dafür erforderliche Bemessungsgrundlage nicht mehr vom Finanzamt festgestellt wird. Eine eigenständige Wertermittlung wäre somit erforderlich, die sowohl aufwändig sein könnte als auch zunehmend die bislang gewohnte weitgehende Rechtssicherheit und damit auch Planungssicherheit in Frage stellt. Aufgrund der Novellierung der Grundsteuer sowie der dafür erforderlichen Wertermittlungen gemäß BewG ist somit eine neue Bemessungsgrundlage der Abfindung weichen Erben im Rahmen der HöfeO angezeigt. In diesem Zusammenhang ist auch der Mindestwert gemäß § 1 I HöfeO in Form des bislang verwendeten Wirtschaftswertes zu ersetzen. Letzterer wird im Rahmen der Einheitswertermittlung festgestellt und würde somit auch ab dem Jahr 2025 fragwürdig erscheinen. Weil ein individualisiert ermittelbarer Ertragswert mit voraussichtlich genauestem Ergebnis, aber vermutlich höchsten Transaktionskosten aufgrund regelmäßig erforderlicher Sachverständigengutachten im Rahmen der HöfeO ausgeschlossen werden soll (vgl. dazu auch Haarstrich, zu § 12 Rn. 17, Graß zu § 2049 BGB, Rn 78ff., BVerfGE 78, 132, AgrarR 1988, 312 sowie BGH, AgrarR 2001, 52), ist im Folgenden zu prüfen, ob die neuen Grundsteuerwerte gemäß §§ 232ff. BewG ein neuer objektivierender und angemessen rechtssicher verwendbarer Ertragswert mit geringstmöglichen Transaktionskosten sein können, für den zunächst die Art der erforderlichen Ertragswertermittlung geprüft werden muss (Kapitel 3), um daraus einen Abfindungsmaßstab (Kapitel 4 bis 6) und Mindestwertvorschlag (Kapitel 7) abzuleiten.

3 Methodik zur Ermittlung novellierter Wertmaßstäbe und Identifizierung eines geeigneten Ertragswertmaßstabs des Wirtschaftsteils für die HöfeO

3.1 Grundlagen der Ertragswertermittlung in der Landwirtschaft für die HöfeO

Ertragswertverfahren werden angewendet, um dauerhafte Produktionsmittel oder ganze Betriebe aufgrund unterschiedlicher Zielsetzungen zu bewerten. Dabei werden zukünftig voraussichtlich erzielbare Differenzbeträge aus Ertrag und Aufwand oder Ein- und Auszahlungen als Nettoerträge unterstellt, die daraufhin diskontiert und summiert den Ertragswert abbilden. Beim Ertragswertverfahren für landwirtschaftliche Betriebe im Sinne der Erbbefreiung wird als Erfolgskennziffer der Reinertrag genutzt und anschließend kapitalisiert (vgl. § 2049 BGB sowie § 12 II HöfeO i.V.m. §§ 33ff. BewG).

Der Reinertrag entspricht der Entlohnung des Bodens und des Besatzkapitals ohne Berücksichtigung der Eigentumsverhältnisse. D.h., aus dem Reinertrag werden sowohl eigene als auch fremde Produktionsfaktoren (Boden und Kapital), abseits der eigenen und fremden Arbeit, entlohnt.

Weil es sich bei der HöfeO und den dazugehörigen Abfindungsregelungen um normierte bzw. objektivierende Verfahren handelt, sollte von allgemeingültigen bzw. durchschnittlichen Daten ausgegangen werden. Für die HöfeO wird dabei von Ertragsfähigkeiten im Zusammenspiel mit den individuellen (abgebenden oder aufnehmenden) Betriebsleiterfähigkeiten abstrahiert, bei der auch keine Marginalbetrachtungen vorgenommen werden. Dies entspricht auch dem Duktus des Ertragswertes gemäß § 2049 Abs. 2 BGB (vgl. dazu auch Köhne, 2007, S. 16ff.). Demnach ergibt sich der Ertragswert auf der Basis des Reinertrags, den das Landgut nach seiner bisherigen wirtschaftlichen Bestimmung bei ordnungsmäßiger Bewirtschaftung nachhaltig gewähren kann. Dieser Vorgabe wird auch in vielen Anerbengesetzen abseits der HöfeO gefolgt. Somit lässt sich als **Zwischenfazit** festhalten, dass sich **die zukünftige Bemessungsgrundlage** zur Abfindung weichender Erben gemäß § 12 II HöfeO und ggf. auch des Mindestwerts gemäß § 1 HöfeO **am Reinertrag orientieren sollte**. Sowohl die frühere Einheitsbewertung, als auch die Regelung § 2049 BGB orientieren sich daran. Es gibt derzeit keine Anzeichen, von dieser Direktive abzuweichen.

3.2 Beschreibung und Vergleich bislang existierender Reinertragsformen als Grundlage eines geeigneten Ertragswertmaßstabs für die HöfeO

Weder das BGB noch andere Rechtsgrundlagen enthalten wesentliche Hinweise zur Ermittlung des jährlichen Reinertrags (vgl. Graß zu § 2049 BGB, Rn 75ff.). Auch die Kapitalisierung des Reinertrags ist unterschiedlich. In Abhängigkeit vom Anerbenrecht bzw. Bundesland beträgt der Kapitalisator zwischen 17 und 25. Dieser großzügige rechtliche Rahmen ermöglicht einerseits eine angemessene Anpassung an strukturelle Entwicklungsveränderungen, die auch durch veränderte Methoden der Ertragswertermittlung zum Ausdruck kommen kann. Andererseits hat diese Unbestimmtheit auch dazu geführt, dass mittlerweile eine Vielzahl unterschiedlicher Reinertragsformen existieren, die jeweils unterschiedliche materielle Wirkungen aufweisen. Somit ist nachfolgend zunächst zu klären, welcher Reinertrag die ideale Grundlage für die zukünftige Ertragswertermittlung im Sinne der HöfeO ist.

3.2.1 Reinertrag alte Fassung (alter Reinertrag)

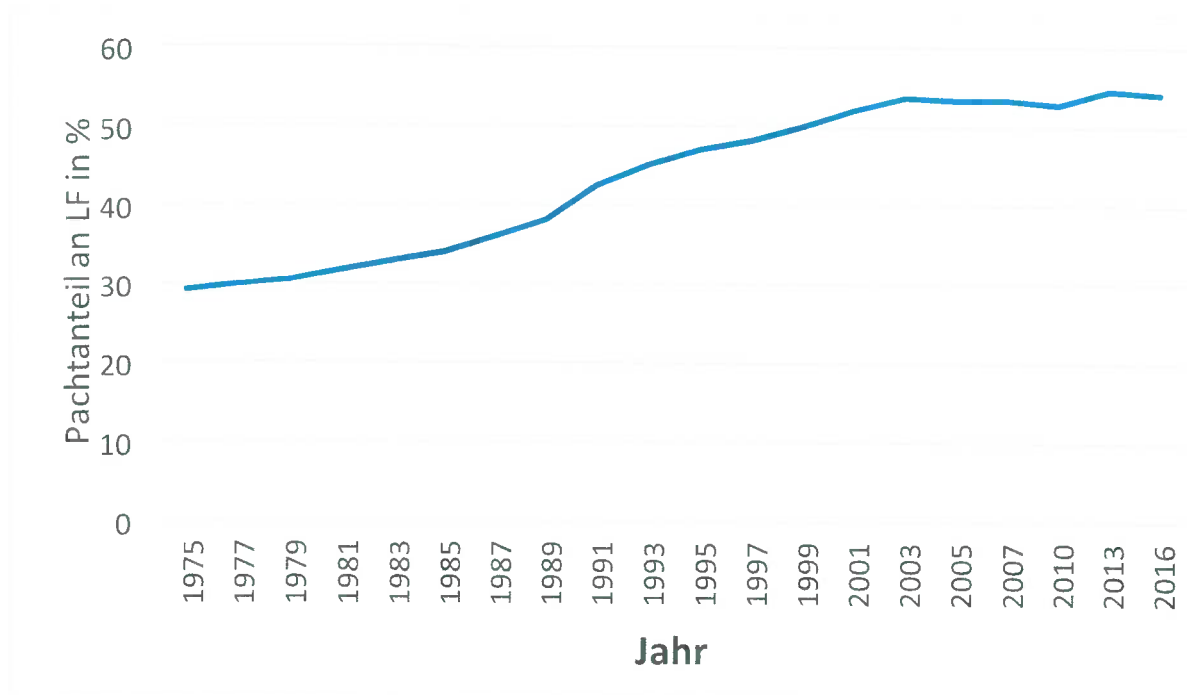
Der Reinertrag alte Fassung geht von einem pacht- und schuldenfreien Betrieb aus, so wie er auch gemäß §§ 33ff. BewG für die Einheitsbewertung und damit auch für die gegenwärtig maßgebliche HöfeO unterstellt wurde. D.h., dem Gewinn des Betriebs werden die Zins- und Pachtaufwendungen wieder hinzugerechnet und anschließend die (kalkulatorischen)

Arbeitskosten der noch nicht entlohten Familienarbeitskräfte (inklusive des Betriebsleiters) wieder abgezogen.

3.2.2 Modifizierter Reinertrag

Der Strukturwandel in der Landwirtschaft führte im vergangenen Jahrhundert bis zur Gegenwart zu durchschnittlich immer größeren Betrieben, die insbesondere durch die Pacht von Flächen ermöglicht wurde. Seit der Nutzung des Einheitswertes für die HöfeO im Jahr 1976 sind die Pachtanteile im westdeutschen Bundesgebiet von ca. 29% auf gegenwärtig fast 60% angestiegen (vgl. dazu auch Abb. 1). Für die Bundesländer Niedersachsen, Nordrhein-Westfalen und Schleswig-Holstein sind gemäß Testbetriebsberichterstattung der Haupterwerbsbetriebe des BMEL vergleichbare Entwicklungen bzw. Werte feststellbar. Im Wirtschaftsjahr 2018/19 betrug der Pachtanteil demnach fast 60%.¹

Abbildung 1: Veränderung der durchschnittlichen Pachtanteile in % der landwirtschaftlich genutzten Flächen im früheren Bundesgebiet



Quelle: Eigene Darstellung gemäß BMEL, StJB, 2019, 2001, 1991

Das frühere Bild eines pachtfreien Betriebs stellt sich somit immer weniger als real dar. Der Reinertrag alter Fassung würde somit die Ertragsfähigkeit des Betriebs überschätzen. D.h., der „alte Reinertrag“ spiegelt die Realität nicht mehr angemessen wider. Daraus resultierte der modifizierte Reinertrag, bei dem die Pachtaufwendungen nicht mehr dem Gewinn wieder hinzugerechnet wurden, um zum Reinertrag zu gelangen. Mittlerweile ist der modifizierte Reinertrag auch gemäß § 2049 II BGB eine gängige und akzeptierte Vorgehensweise, den Ertragswert zur Ermittlung einer Bemessungsgrundlage für abzufindende weichende Erben festzustellen (vgl. dazu auch BGH v. 13.4.2016, XII ZB 578/14 sowie Köhne, 2007, S. 794ff.).

¹ Vgl. dazu auch dazugehörige Erhebungen der für das Gebiet der HöfeO maßgeblichen Statistischen Landesämter, aus denen jeweils vergleichbare Entwicklungen der Pachtflächenanteile hervorgehen mit gegenwärtigen Pachtflächenanteilen zwischen 50 und 60%.

3.2.3 Reinertrag als Nettomethode gemäß BGH v. 13.4.2016, XII ZB 578/14 sowie Reingewinn gemäß § 163 BewG

Der Reinertrag gemäß jüngerer BGH-Rechtsprechung erweitert den modifizierten Reinertrag. Dabei werden dem Gewinn weder der Pachtanfall (modifizierter Reinertrag) noch die Zinsaufwendungen hinzugerechnet. Daraus resultiert eine Nettomethode der Ertragswertrechnung, bei der die Verbindlichkeiten bereits berücksichtigt sind. D.h., bestehende Verbindlichkeiten wären nicht mehr vom Ertragswert abzuziehen (im Rahmen der Ermittlung einer Bemessungsgrundlage für die Abfindung weichender Erben), sondern durch die Zinsaufwendungen sind die Verbindlichkeiten implizit berücksichtigt. Diese Definition „...wird bedeutend mehr Streitfragen aufwerfen als die neue Auffassung löst.“ (Piltz, 2017, S. 121). Geringste oder sehr hohe oder auch variable Zinsen werfen Fragen auf, die in diesem Zusammenhang zu diskutieren sind und vielfach auch im Sinne der HöfeO zu sehr unbefriedigenden Ergebnissen führen. D.h., keine Abfindungen oder zu hohe Abfindungen induzieren können, zumal die Rechtsprechung sich verstärkt auf individuelle Ertragswertermittlungen und weniger auf objektiv normierte Ertragswertermittlungen fokussiert, wie sie das Ziel der HöfeO sind. In diesem Kontext wäre die bislang durchgeführte und bewährte Praxis der HöfeO, ein Mindestsubstrat für die Abfindung weichender Erben zu erhalten, stark in Frage gestellt.

Im Zusammenspiel mit der zuvor genannten Rechtsprechung des BGH ist auch der (standardisierte) Reingewinn gemäß § 163 BewG zu nennen. Er ist die Grundlage der Ertragsbewertung von Wirtschaftsteilen der Land- und Forstwirtschaft im Rahmen der Erbschaft- und Schenkungsteuer. Der Reingewinn kann ebenfalls als Derivat des Reinertrags mit vergleichbarem Credo wie der Reinertrag als Nettomethode angesehen werden, sowohl die Pachten als auch die Zinsen als Aufwand im Hinblick auf die Ermittlung des Reinertrags anzusehen, die den Reinertrag entsprechend reduzieren. Allerdings ist der Ausgangspunkt des Reingewinns das ordentliche Ergebnis (und nicht der Gewinn), bei dem zeitraumfremde/außerordentliche Erträge und Aufwendungen berücksichtigt sind.

Exkurs

Das „Ordentliche Ergebnis“ ist eine Erfolgskennzahl zur Beurteilung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit der Betriebe, die sich am Gewinn orientiert, mit dem Unterschied, dass das ordentliche Ergebnis den Erfolg/Verlust des Betriebes zeitraumecht darstellt. Deswegen wird vielfach auch der Begriff „Bereinigter Gewinn“ genutzt. Neben den zeitraumfremden Erträgen/Aufwendungen wie z. B. Buchgewinne aus dem Verkauf von Maschinen (zeitraumfremde Erträge) oder gezahlte Vorsteuern auf Maschinenkäufe (zeitraumfremde Aufwendungen) wird die Ausgangsgröße Gewinn/Verlust auch um Investitionszulagen bzw. einmaligen Investitionszuschüssen bereinigt. Das Manko des ordentlichen Ergebnisses ist jedoch seine bislang uneinheitliche Anwendung (siehe z. B. Auswertung der Testbetriebsergebnisse gemäß Länderauswertungen (Stuttgarter Programm) sowie der des BMEL).

Exkurs Ende

Von diesem ordentlichen Ergebnis werden die noch nicht entlohten (Familien-) Arbeitskräfte mit einem Lohnansatz analog zum Reinertrag entlohnt. Es verbleibt der (standardisierte) Reingewinn, der die zuvor angedeutete Analogie zum Reinertrag gemäß BGH (Nettomethode) zeigt, weil der Zinsaufwand nicht wieder hinzugerechnet wird. Auch der Pachtanfall wird dem ordentlichen Ergebnis nicht wieder hinzugerechnet und entspricht insoweit der Vorgehensweise wie beim modifizierten Reinertrag. Der standardisierte Reingewinn wird in Anlage 14 zu §§ 163 III und 164 II, IV BewG in Abhängigkeit vom Bundesland bzw. Regierungsbezirk sowie in Abhängigkeit von der Betriebsgröße (EGE) und der Nutzungsart (betriebswirtschaftliche Ausrichtung) angegeben. Der Vorteil dieser Vorgehensweise besteht in einer einfachen Wertermittlung und damit auch guten Planbarkeit mit geringen

Transaktionskosten, was dafürsprechen würde, diesen Wertansatz für die HöfeO zu erwägen. Der Nachteil besteht jedoch darin, dass für die Land- und Forstwirtschaft in Anlage 14ff. BewG veraltete Durchschnittswerte abgebildet werden,² die darüber hinaus auch mehrheitlich negative Reingewinne aufzeigen (anders, aber ähnlich bei Forstwirtschaft gemäß Anlage 15 BewG)³ und somit eine direkte Anwendung für die HöfeO nicht angezeigt ist. Bei einer Aktualisierung der mittlerweile veralteten Werte in den Anlagen 14ff. BewG würde sich das Ergebnis negativer oder sehr geringer Reingewinne vermutlich nicht signifikant verändern. Wenngleich bei einer gegenwärtigen Aktualisierung im Durchschnitt positive Reingewinne ausgewiesen werden sollten, ist damit zu rechnen, dass mit einer weiteren Differenzierung nach Betriebsgrößen (gemäß des aktuell maßgeblichen Standardoutputs) sowie nach betriebswirtschaftlichen Ausrichtungen für einige Gruppen negative Reingewinne abgebildet werden, die kein Mindestsubstrat für die Abfindung weichender Erben ergeben würden. Bei einem negativen Ertragswert würde auch kein (standardisierter) Faktor von größer oder kleiner 1 helfen, daraus einen Ertragswert als Abfindungsmaßstab für die Höfeordnung zu generieren. Somit stellt sich die Frage, ob eine Nettomethode im Rahmen der HöfeO grundsätzlich gewollt ist, bei der in Abhängigkeit von der Gruppierung gemäß Anlage 14 (Region, Betriebsgröße und betriebswirtschaftliche Ausrichtung) kein oder nur ein geringes Mindestsubstrat zur Abfindung verbleiben könnte. Dies wird bislang bei der HöfeO durch die Mindestabfindung auf Basis des halben Einheitswertes vermieden. Selbst wenn eine gegenwärtige Aktualisierung der Anlagen 14ff. BewG zu positiven Reingewinnen in allen Gruppen der Anlage 14 führen sollte (was nicht zu erwarten wäre), so müssen bei späteren Aktualisierungen auch wieder negative Reingewinne ins Kalkül gezogen werden, die für eine Anwendung bei der HöfeO wahrscheinlich wenig geeignet wären. Darüber hinaus sind Abgrenzungskonflikte der Anlagen 14ff. an der Schwelle von Größenklassen sowie zwischen verschiedenen betriebswirtschaftlichen Ausrichtungen bzw. Produktionsschwerpunkten nicht zu unterschätzen. Landwirtschaftliche Betriebe können an den Grenzen zwischen den in Anlage 14 maßgeblichen Differenzierungskriterien von Jahr zu Jahr „hin- und herwandern“. Damit geht auch die Planungssicherheit für den Generationenübergang teilweise verloren, weil nicht (rechtssicher) klar ist, welcher Größengruppe oder betriebswirtschaftlichen Ausrichtung der Betrieb zum Zeitpunkt des Übergangs zuzuordnen ist. Diese Einschränkung ist in ihren Auswirkungen für die praktische Beratung wahrscheinlich nicht zu unterschätzen. Diese „Differenzierungsprobleme“ spielen bislang bei der ErbSt/SchSt kaum eine oder keine große Rolle, weil die Steuerpflichtigen im Fall von Erbschaften oder Schenkungen in der Regel mit dem entsprechenden auf Betriebsvermögen von einer Steuerzahlung verschont bleiben (vgl. §§ 13a, 13b ErbStG). Im Rahmen der HöfeO dürfte sich dieser Konflikt jedoch in Einzelfällen offenbaren. Allerdings wäre neben dem Reingewinn als Ertragswert auch der alternative und gegenwärtig üblicherweise anzuwendende Mindestwert der Anlage 14ff. BewG gemäß § 164 BewG für eine Anwendung bei der HöfeO erwägenswert. Allerdings entspricht dieser Mindestwert nicht den Vorgaben einer Ertragsbewertung, wie sie für die Abfindung weichender Erben bislang maßgeblich war. Der Mindestwert ist eine Kombination von einer Ertragsbewertung für den Boden (kapitalisierte Pacht) mit den durchschnittlichen Bilanzwerten für das sonstige Besatzkapital (Bewertung mit Bilanzansätzen und somit keine Ertragswerte). An dieser Stelle ist zu überlegen, ob ein Bruch mit der üblicherweise angewendeten Ertragsbewertung intendiert ist. Darüber hinaus hat eine mittlerweile veraltete Anlage 14 BewG dazu geführt, dass es die bei ihr anzuwendende Größenstrukturierung der Europäischen Größeneinheit (EGE) gar nicht

² Der Gesetzgeber hat zwar die Vorgabe, diese Anlagen in regelmäßigen Intervallen zu aktualisieren (vgl. § 163 XIV BewG), was bislang jedoch nicht umgesetzt wurde.

³ Auch die Gruppen der Sonderkulturen weisen mehrheitlich negative Reingewinne aus (siehe Anlagen 16-18 BewG).

mehr gibt.⁴ Somit ist diese Anlage eigentlich nicht mehr rechtssicher anwendbar.⁵ Dieses Problem könnte mit einer Aktualisierung geheilt werden, bei der dennoch die zuvor genannten Handicaps verbleiben würden, solange sich die Bewertung für die ErbSt/SchSt nicht grundsätzlich verändert. Diese Darstellungen zeigen, dass der Reingewinn gemäß BGH bzw. der standardisierte Reingewinn gemäß §§ 163ff. BewG i.V.m. den Anlagen 14ff. BewG zwar eine vergleichsweise leichte Ermittlung eines Ertragswerts mit geringen Transaktionskosten ermöglichen könnte, seine Rechtssicherheit sowie die Abbildungsfähigkeit adäquater Ertragswerte im Sinne der HöfeO ist jedoch in Frage zu stellen. Aus diesem Grund werden der (standardisierte) Reingewinn gemäß § 163 BewG sowie der Mindestwert gemäß § 164 BewG im Folgenden nicht weiter als Bemessungsgrundlagen für die HöfeO in Betracht gezogen. Sollte sich eine substantielle Veränderung der Anlagen 14ff. BewG, z. B. im Rahmen einer Aktualisierung und methodischen Veränderung ergeben, könnte diese Option für eine Anwendung bei der HöfeO nochmals aufgegriffen werden.

3.2.4 Standardisierter Reinertrag

Mit der neuen, für 2025 geplanten Grundsteuer sowie einem daraufhin angepassten Gesetz für die Grundsteuer (GrStG) werden die Wirtschaftsteile der land- und forstwirtschaftlichen Betriebe vom Wohnwert für die Grundsteuer A getrennt. D.h., die Wohnteile werden zukünftig mit der Grundsteuer B veranlagt. Allerdings wird auch bei der Einheitsbewertung bereits eine getrennte Bewertung von Wirtschafts- und Wohnteilen vorgenommen, die auch im novellierten bzw. erweiterten BewG für die neue Grundsteuer fortgeführt wird.

Für die Bewertung des Wirtschaftsteils für die zukünftige Grundsteuer hat der Gesetzgeber im Rahmen von § 237 BewG den bislang bestehenden Formen verschiedener Reinerträge noch einen weiteren hinzugefügt. Der vom Gesetzgeber bezeichnete standardisierte Reinertrag (vgl. BT Drucksache 19/11085, zu § 236 III BewG) greift den Reinertrag alter Fassung wieder auf (pacht- und schuldenfreier Betrieb), erweitert ihn jedoch um den weiteren Abzug eines Reinertrags für die Wirtschaftsgebäude in Form einer Verzinsung in Höhe von 5,5% ihres Werts, weil ansonsten keine Unterscheidung zwischen aktiv wirtschaftenden und Verpachtungsbetrieben erfolgt und Wirtschaftsgebäude ideell bei der Nutzungsart Hofstelle und damit faktisch beim wirtschaftenden Betrieb erfasst werden. D.h., der Ertragswert des landwirtschaftlichen Unternehmens als Gesamtheit aller Wirtschaftsgüter wird im Gegensatz zu den zuvor genannten Reinerträgen, vergleichbar der Vorgehensweise beim ErbStG (siehe Anlagen 14ff. BewG) zweigeteilt ermittelt. Der standardisierte Reinertrag steht ebenso wie die anderen Reinerträge für die Entlohnung der Faktoren des Wirtschaftsteils des Betriebs mit dem Grund und Bodens sowie für die Hofstelle (und dazugehörigen Wirtschaftsgütern), weswegen dem Ertragswert des Grund und Bodens (Anlage 27 BewG) ein Wertzuschlag für die Hofstelle gemäß Anlage 32 BewG (zu § 237 VIII BewG) hinzugefügt wird.

Darüber hinaus erfolgt ein veränderter Lohnansatz für familieneigene Arbeitskräfte. In Wirtschaftsjahren, in denen die Nettorentabilität⁶ des Betriebs 100% oder mehr erreicht und somit eine volle Entlohnung aller Produktionsfaktoren möglich ist, wird der (pauschale)

⁴ Die EGE ist mittlerweile durch den Standardoutput (SO) mit anderer Größenstrukturierungswirkung abgelöst worden (vgl. dazu BMEL, verschiedene Jahrgänge).

⁵ Bislang war dieses Manko aus rechtlicher Sicht offenbar kein Problem, weil vermutlich durch die bislang in der Regel vollständige Freistellung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer gemäß §§ 13a, 13b ErbStG kein Beschwerdeführer gegen eine veraltete Anlage 14 BewG erkennbar war.

⁶ Nettorentabilität (%) = Ordentliches Ergebnis / (Lohnansatz + Pachtansatz + Zinsansatz) x 100. Kennzahl, zu welchem Anteil (in %) die betriebseigenen Produktionsfaktoren Arbeit, Boden und Kapital aus dem ordentlichen Ergebnis entlohnt sind. Zielgröße ist ein Wert von über 100 %, weil dann aus dem ordentlichen Ergebnis der Entlohnungsanspruch aller betriebseigenen Produktionsfaktoren abgedeckt ist und noch ein echter Unternehmensgewinn erzielt wird.

Lohnansatz der nicht entlohten Arbeitskräfte in vollem Umfang abgezogen. In Wirtschaftsjahren, in denen die Nettorentabilität unter 100 % liegt, wird nur der Anteil des Lohnansatzes abgezogen, der dem Prozentsatz der ermittelten Nettorentabilität entspricht (vgl. BT Drucksache 19/11085, zu § 236 III BewG).

Dieser standardisierte Reinertrag bildet anhand von Auswertungen des BME-Testbetriebsnetzes über zehn Wirtschaftsjahre die Basis für die Anlagen 27ff. BewG zur Ermittlung des Grundsteuerwerts für land- und forstwirtschaftliche Betriebe (§ 236 III BewG).

3.2.5 Methodischer und materieller Vergleich der unterschiedlichen Reinertragsformen

Die Unterschiede zwischen diesen verschiedenen Formen von Reinerträgen sollen aus struktureller und materieller Hinsicht anhand der nachfolgenden Übersicht 1 mit einer exemplarischen Berechnung skizziert werden.

Übersicht 1: Exemplarischer Reinertragsvergleich anhand des Durchschnitts der landwirtschaftlichen Haupterwerbsbetriebe gemäß BMEL-Testbetriebsstatistik für das Wirtschaftsjahr 2018/2019 (Angaben in Euro ha/LF selbst bewirtschafteter Fläche)

Gewinn	646
+ Pachten (<i>nicht bzw. z. T. hinzuzurechnen für Reinertrag BGH und modifizierten Reinertrag</i>)	218
+ Zinsen (<i>nicht hinzuzurechnen für Reinertrag BGH</i>)	61
- Lohnansatz für Fam-Ak 100% (<i>für stand. Reinertrag gemäß Nettorentabilität anzupassen</i>)	569
- <u>Kapitalverzinsung Wirtschaftsgebäude mit 5,5% (<i>nur für stand. Reinertrag</i>)</u>	<u>72</u>
= Alter Reinertrag	356
= Modifizierter Reinertrag (Abzug der Pachten vom alten Reinertrag)	138
= Reinertrag BGH Nettomethode	77
= Standardisierter Reinertrag (mit pauschaler Berücksichtigung der Hofstelle) ⁷	487

Exkurs: Materielle Wirkungen der Hofstellenbewertung sowie des angepassten Lohnansatzes durch die Nettorentabilität für den standardisierten Reinertrag

Die Besonderheiten des standardisierten Reinertrags mit dem durch die Nettorentabilität angepassten Lohnansatz sowie der gesonderten Bewertung der Hofstelle gemäß § 237 VIII BewG i.V.m. Anlage 32 BewG sind im Hinblick auf ihre materiellen Wirkungen, neben der Wirkung der Pachtaufwendungen, beachtlich. Deswegen wird ein kurzer Exkurs ergänzt, wie diese Veränderungen im Vergleich zu den bislang genutzten reinertragsbasierten Ertragswerten zu interpretieren sind.

Wirkung der Hofstellenbewertung auf den standardisierten Reinertrag/ha

Die materielle Wirkung der Hofstellenbewertung hängt von der Hofstellengröße sowie der zu veranlagenden Eigentumsfläche ab, die in Tabelle 1 für verschiedene Szenarien aufgezeigt wird.

⁷ Für den standardisierten Reinertrag wurde der durch die Nettorentabilität (75% im Wj. 18/19) angepasste Lohnansatz in Abzug gebracht. Der Reinertragsansatz für die zu bewertende Hofstelle wird vereinfachend pauschal auf der Basis von 100 Ar bzw. 1 ha mit dem Zuschlagsfaktor von 19,86 Euro/Ar gemäß § 237 VIII i.V.m. Anlage 32 bewertet (vgl. dazu auch die Ausführungen in Kapitel 4.1).

Tabelle 1: Mehrwert je ha Standardreinertrag bei der Ermittlung des Grundsteuerwerts durch Bewertung der Hofstelle in Abhängigkeit von der Eigentumsfläche in ha

Hofstelle in ha	Eigentumsfläche in ha LF				
	10	20	50	100	200
1	202	101	40	20	10
2	403	202	81	40	20
3	605	302	121	60	30
4	806	403	161	81	40
5	1008	504	202	101	50

Quelle: Eigene Darstellung und Berechnung gemäß § 237 VIII i.V.m. Anlage 32 BewG

Je geringer die Eigentumsfläche in ha LF und je größer die Hofstelle in Ar bzw. ha ist, desto stärker reinertragserhöhend ist dieser Bewertungsfaktor „Hofstelle“ gemäß Anlage 32 BewG. Der Gesetzgeber wollte mit dieser Änderung zum bisherigen Reinertrag gemäß §§ 33ff. BewG die Hofstellenbewertung bewusst typisierend berücksichtigen.⁸ Damit soll die bisher mittelbar erfolgte Bewertung der Hofstelle dem Grunde nach praxisgerecht fortgeführt und für Zwecke einer vollautomatischen Bewertung nutzbar gemacht werden. Zugleich wird dadurch gewährleistet, dass Flächenänderungen bei den Nutzungen sich folgerichtig nicht auf die Bewertung der Hofstelle auswirken. Im Vergleich zu § 41 BewG kann somit auf eine tatsächliche Erfassung von Wirtschaftsgebäuden in der Masse der Fälle verzichtet werden (vgl. dazu BT-Drs. 19/11085 zu § 237 VIII BewG). Im Gegenzug wird dafür der standardisierte Reinertrag gemäß § 236 III BewG jedoch um die Position „Verzinsung der Wirtschaftsgebäude“ (mit 5,5%) reduziert.

Somit gibt es zwei gegenläufige materielle Effekte bei der Ermittlung des standardisierten Reinertrags aus der Perspektive der zu bewertenden Hofstelle. Auf der einen Seite den reinertragsreduzierenden Effekt der zu verzinsenden Wirtschaftsgebäude. Auf der anderen Seite führt die gesonderte Bewertung der Hofstelle gemäß § 237 VIII BewG i.V.m. Anlage 32 zu höheren standardisierten Reinerträgen/ha.

Die in den Kalkulationen für die Übersicht 1 sowie für die nachfolgende Abbildung 2 unterstellte pauschale Hofstellengröße von 1 ha dürfte für viele mittlere Betriebsgrößen zutreffend sein, wird aber tendenziell die Hofstellengröße großer Betriebe unterschätzen und die von kleinen Betrieben überschätzen. In der Praxis wird jedoch eine hohe Bandbreite anzutreffen sein, bei der insbesondere viele kleinere Betriebe (bezüglich Eigentumsfläche) mit vergleichsweise größeren Hofstellen erwartet werden können. Dies dürfte besonders für viehstarke Betriebe Nordwestdeutschlands im Anwendungsbereich der HöfeO zutreffen, weswegen der Pauschalansatz von 1 ha für den Durchschnitt passend sein könnte und für die Analysen in Kapitel 4 angewendet wird.

Wirkung der Nettorentabilität auf den Lohnansatz bzw. standardisierten Reinertrag/ha

Gemäß Testbetriebsstatistik BMEL (vgl. dazu auch Kapitel 4) erzielen die deutschen Haupterwerbsbetriebe üblicherweise im Durchschnitt – je nach Wirtschaftsjahr – zwischen ca. 60 bis 100% Nettorentabilität. Erfolgreiche Betriebe können signifikant darüber liegen, aber

⁸ Bei der Einheitsbewertung werden gesonderte bzw. additive Feststellungen des Hofstellenwerts nicht berücksichtigt. Sie sind Teil des Ertragswerts gemäß Flächenbewertung § 40 BewG. Allerdings werden individuelle Wirtschaftsgebäudeüberbestände berücksichtigt, die in Einzelfällen zu Zuschlägen gemäß § 41 BewG führen.

weniger erfolgreiche Betriebe erheblich darunter, was letztlich dazu führen kann, dass nur noch ein marginaler Lohnansatz berücksichtigt wird, der zu einem erheblich höheren (standardisierten) Reinertrag führt. In Tabelle 2 wird diese Wirkung exemplarisch anhand eines Betriebs mit einem Roheinkommen (Gewinn+Pachtaufwand+Zinsaufwand) je ha von 950 Euro sowie einem Lohnansatz (100%) für noch nicht entlohnte Familienarbeitskräfte (Betriebsleiter zzgl. Teilzeitarbeitskraft) in Höhe von insgesamt 40.000 Euro durchgespielt.

Tabelle 2: Reaktion des (alten) Reinertrags/ha auf die Anpassung des Lohnansatzes durch das Niveau der Nettorentabilität sowie in Abhängigkeit vom ha-Umfang des Betriebs bei einem unterstellten Lohnansatz für familieneigene Arbeitskräfte in Höhe von 40.000 Euro

Nettorentabilität					
ha-Umfang	20%	40%	60%	80%	100%
10	150	-650	-1450	-2250	-3050
30	683	417	150	-117	-383
50	790	630	470	310	150
100	870	790	710	630	550

Quelle: Eigene Darstellung und Berechnung gemäß § 236 III BewG in BT-Drs., 19/11085

Mit Tabelle 2 wird der erhebliche Reinertrag erhöhende Effekt geringerer Lohnansätze (aufgrund geringer Nettorentabilität) deutlich. Je geringer der Hektarumfang (auf den sich der Lohnansatz bei der Kalkulation des Reinertrags je ha verteilt) und je geringer die Nettorentabilität, umso stärker erhöhend ist der Reinertragseffekt mit der Anpassung des Lohnansatzes durch die Nettorentabilität. In diesem Zusammenhang ist wichtig zu erwähnen, dass die Nettorentabilität landwirtschaftlicher Haupterwerbsbetriebe des Testbetriebsnetzes des BMEL im Durchschnitt der jüngsten fünf auswertbaren Wirtschaftsjahre 2014/15 bis 2018/19 ca. 80% betrug. D.h., die Spalte der Tabelle 2 mit 80% gibt einen wichtigen Anhaltspunkt für die tatsächliche Wirkung der Lohnansatzanpassung über die Nettorentabilität, die letztlich zu einer Erhöhung des standardisierten Reinertrags von 80 Euro (100 ha) bis zu 800 Euro (10 ha) im Vergleich zu einem (bislang maßgeblichen) Ansatz bei Ertragswertrechnungen von 100% reicht.⁹

Exkurs Ende

Die in Übersicht 1 dargestellten verschiedenen Formen der Reinerträge werden in Abhängigkeit von ihrem Anwendungsbereich unter Nutzung verschiedener Kapitalisatoren für das jeweils maßgebliche Ertragswertverfahren eingesetzt. Dabei gilt für den zukünftig geltenden Grundsteuerwert ein Kapitalisator in Höhe von 18,6 (§ 236 VI BewG), der auch im Spektrum bislang verwendeter Kapitalisatoren (in Anerbengesetzen bzw. gemäß § 2049 BGB) liegt.

3.3 Der modifizierte Reinertrag als geeigneter Ertragswertmaßstab für die HöfeO

Die vorangegangenen Ausführungen haben deutlich gemacht, dass der Reinertrag die maßgebliche Erfolgskennzahl zur Ermittlung eines Ertragswertes landwirtschaftlicher Betriebe ist, um Abfindungen für weichende Erben zu bestimmen. Sofern die methodischen Grundsätze eines reinertragsbasierten Ertragswerts gemäß § 2049 BGB als Referenz für eine rechtssichere Pauschallösung bei der HöfeO gewählt werden sollte, wäre der modifizierte Reinertrag die geeignetste Erfolgskennzahl, weil er die gegenwärtigen Ertragsbedingungen, auch im Sinne der

⁹ Das BMEL-Testbetriebsnetz weist für die Haupterwerbsbetriebe im Durchschnitt ca. 85 ha LF selbstbewirtschaftete Fläche für das jüngste Wirtschaftsjahr aus.

HöfeO, am besten widerspiegelt (vgl. dazu auch Köhne, 2007, S. 793ff.). Die Darstellungen im Zusammenhang mit Abbildung 1 haben gezeigt, dass der pachtfreie Betrieb kaum noch der Realität entspricht und im Durchschnitt im westdeutschen Bundesgebiet ein Pachtanteil von fast 60% festzustellen ist. Demnach ist eine angemessene Berücksichtigung der Pachtaufwendungen zwingend, um einen sachgerechten Ertragswert zu ermitteln. Auch die im Rahmen den standardisierten Reinertrags vorgenommenen Anpassungen des Lohnansatzes durch die Nettorentabilität sollten für ein normiertes Ertragswertverfahren im Sinne der HöfeO nicht maßgeblich sein. Die Lohnansätze in der Landwirtschaft sind sowieso schon vergleichsweise gering (vgl. BMEL, verschiedene Jahrgänge). Es handelt sich um Bruttoansätze, die ausreichen müssen, um daraus Steuern, Sozialversicherung sowie den Lebensunterhalt zu bestreiten. In diesem Zusammenhang stellt sich auch die Frage, ob es angemessen ist, einen reduzierten Lohnansatz insbesondere aus dem Grund positiver (höherer) Reinerträge zu erzielen. Für Einzelfälle in der Sachverständigenpraxis mag dies nicht auszuschließen sein. Als grundsätzliche Norm ist diese Vorgehensweise jedoch nicht angemessen, zumal sie den Zielen des Landwirtschaftsgesetz widerspricht, ausreichend hohe Arbeitsentlohnungen in der Landwirtschaft zu erzielen, woraus sich auch die standardisierten (100%igen) Lohnansätze gemäß Agrarbericht bzw. Testbetriebsberichterstattung darstellen lassen (vgl. § 4 LwG), die insofern nicht gekürzt werden sollten.

In der Konsequenz dieser Hinweise zu den Pachtaufwendungen und den durch die Nettorentabilität angepassten Lohnansätzen werden durch die Methodik des standardisierten Reinertrags systematisch zu hohe Ertragswerte im Sinne der Erbabfindung weichender Erben gemäß § 2049 BGB sowie § 12 II HöfeO ausgewiesen. Die tatsächlich daraus resultierenden materiellen Auswirkungen sollen im Folgenden im Kontext des standardisierten Reinertrags als Ertragswertgrundlage des zukünftigen Grundsteuerwerts für den Wirtschaftsteil in der Landwirtschaft skizziert werden.

4 Eignungsprüfung und Anpassungsoptionen des Grundsteuerwerts auf Basis des standardisierten Reinertrags zum modifizierten Reinertrag als Ertragswertmaßstab des Wirtschaftsteils für die HöfeO

Sofern der modifizierte Reinertrag als geeignete Erfolgskennzahl eines Ertragswerts zur Abfindung weichender Erben im Sinne von § 12 II HöfeO angesehen werden kann, ist zu klären, ob und inwieweit der standardisierte Reinertrag eine geeignete Substitutions- bzw. Ausgangslösung darstellen kann, sofern dieser als Maßstab des zukünftigen Grundsteuerwerts in der Landwirtschaft regelmäßig und aktualisiert sowie mit einem hohen Maß an Rechtssicherheit für den Wirtschaftsteil des landwirtschaftlichen Betriebs zur Verfügung stehen kann. Die Darstellungen zuvor haben bereits deutlich gemacht, dass der Grundsteuerwert der landwirtschaftlichen Nutzung systematisch zu hohe Werte im Sinne der HöfeO ausweist. Somit wäre zu prüfen, ob diese Grundsteuerwerte als Ausgangspunkt für eine Anpassung mit einem Multiplikator genutzt werden könnten, so wie es mit dem 1,5fachen Einheitswert als Hofeswert bereits gemacht wird.

Gemäß §§ 236ff. BewG i.V.m. §§ 221ff. BewG erfolgt eine regelmäßige Wertermittlung, orientiert an aktuellen Wirtschaftsdaten des Testbetriebsnetzes, mit entsprechenden Feststellungsbescheiden für die Grundsteuer. Damit könnte zumindest einer der zuvor genannten Grundanforderungen an eine neue Bemessungsgrundlage gemäß Kapitel 1 Rechnung getragen werden, dass geringe Transaktionskosten der Ertragswertermittlung sichergestellt werden sollen. Aufgrund der vorliegenden Steuerbescheide wird auch dem Anforderungsprofil der Rechtssicherheit Vorschub geleistet, die jedoch nur dann angemessen erreicht ist, wenn auch das dritte Anforderungsprofil, angemessene Ertragswerte abzubilden, adressiert werden kann. In diesem Zusammenhang hat bereits die Übersicht 1 aus exemplarischer Sicht des Wirtschaftsjahres 2018/19 gezeigt, dass der modifizierte und standardisierte Reinertrag

methodische und damit auch materielle Unterschiede aufweisen, die im Fall der Verwendung des standardisierten Reinertrags (bzw. des daraus resultierenden Grundsteuerwerts) Anpassungen erforderlich machen, um dem sachgerechten modifizierten Reinertrag abbilden zu können. Für diese Anpassungen kann neben der exemplarischen Analyse gemäß Übersicht 1 eine repräsentativere Analyse des Testbetriebsnetzes des BMEL mit einer Zeitreihenanalyse im Sinne einer „ordnungsgemäßen Bewirtschaftung“ hilfreich sein (vgl. dazu auch Köhne, 2007, S. 860ff.). Diese Vorgehensweise ist auch deswegen besonders sinnvoll, weil die gemäß § 236 III BewG in Verbindung mit den Anlagen 27ff. BewG abgebildeten standardisierten Reinerträge auf der Basis dieses Testbetriebsnetzes dazu genutzt wurden, die neuen Grundsteuerwerte der landwirtschaftlichen Nutzung abzuleiten.

Die Ergebnisse des BMEL-Testbetriebsnetzes können somit in objektivierter Form die in Kapitel 3.2 genannten Gemeinsamkeiten und Unterschiede einzelner Reinertragsformen aus materieller Sicht vergleichbar machen. Mit durchschnittlich mehr als 8.000 landwirtschaftlichen Haupterwerbsbetriebe bei repräsentativitätsähnlicher Aussagekraft für die deutsche Landwirtschaft kann mit einer Zeitreihenanalyse des materiellen Vergleichs des standardisierten und modifizierten Reinertrags ein Anpassungsfaktor auf den standardisierten Reinertrag bzw. seinem daraus resultierenden Ertragswert in Form des Grundsteuerwerts ermittelt werden, um den eigentlich angestrebten modifizierten Reinertrag bzw. dem daraus resultierenden Ertragswert abbilden zu können.

4.1 Auswertung des Testbetriebsnetzes gemäß BMEL für einen materiellen Vergleich maßgeblicher Reinertragsformen in der Landwirtschaft

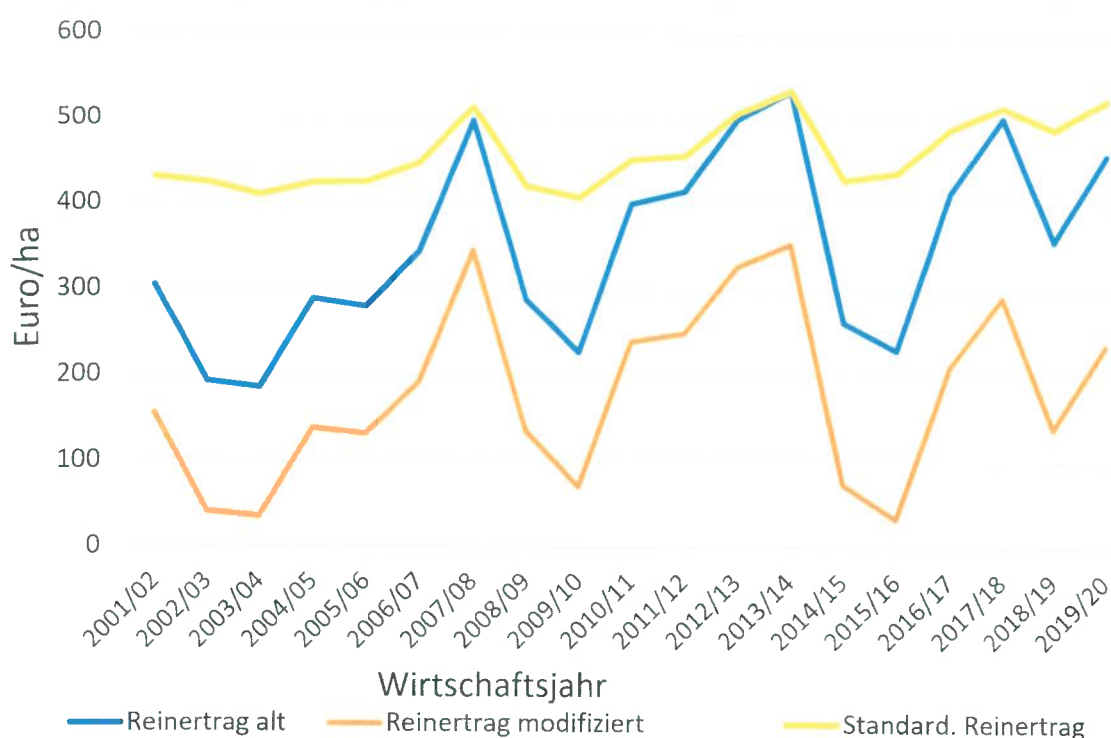
Die deutsche Bundesregierung ist gemäß § 4 Landwirtschaftsgesetz (LwG) dazu verpflichtet, regelmäßig aktuelle Informationen zur Lage der Landwirtschaft mit Hilfe eines Testbetriebsnetzes gemäß § 2 LwG bereitzustellen. Vor diesem Hintergrund ist ein Testbetriebsnetz landwirtschaftlicher (aber auch forstwirtschaftlicher sowie garten- und weinbaulicher) Betriebe bereits vor vielen Jahrzehnten initiiert worden. Die Auswahl dieser Betriebe soll derart erfolgen, dass ihre Buchführungsabschlüsse möglichst repräsentativ alle deutschen Haupt- und Nebenerwerbsbetriebe gemäß Rechtsform- und Erwerbstyp, Betriebsformen, Betriebsgrößen und Gebieten abbilden. Sie ist damit die einzige repräsentative Quelle gesamtbetrieblicher mikroökonomischer Daten und Grundlage für die Buchführungsstatistiken von Bund und Ländern. Die Ergebnisse der Auswertungen finden im Deutschen Agrarbericht ihren Niederschlag, der in regelmäßigen Intervallen veröffentlicht wird (vgl. BMEL, verschiedene Jahrgänge). Die Buchführung der Testbetriebe wird nach einheitlichen Regeln mit dem BMEL-Jahresabschluss erstellt, der sich eng an die Vorgaben der deutschen Steuergesetzgebung sowie des Handelsgesetzbuches orientiert (vgl. Manthey, 1994). Dieser rechtliche Rahmen bietet eine angemessene Gewährleistung eines umfangreichen Kennzahlenvergleichs und ist somit prädestiniert, bei normierten Ermittlungen von Abfindungsbemessungen und Mindestwerten für die HöfeO zu unterstützen. Mit Hilfe der Testbetriebe können einzelne Kennzahlen im Hinblick auf ihren Einfluss auf den Erfolg, das Vermögen und die Stabilität analysiert werden. Das BMEL veröffentlicht in regelmäßigen Abständen den Agrarbericht sowie die dazugehörigen Auswertungen des Testbetriebsnetzes (BMEL, verschiedene Jahrgänge). Wenngleich die Ergebnisse allein schon aus Datenschutzgründen nicht in individualisierter, sondern in aggregierter Form vorliegen, erlaubt der Zeitreihenvergleich dennoch eine kompakte Gegenüberstellung der verschiedenen Reinertragsformen mit ihren Mittelwerten über die gesamte Stichprobe.¹⁰ Dieser

¹⁰ Dabei werden für diese Studie nur die Ergebnisse von Personenunternehmen, jedoch keine juristischen Personen berücksichtigt. Letztere werden bei der Testbetriebsberichterstattung in einer gesonderten Auswertung erfasst, die im Rahmen dieser Analyse von geringer Relevanz sind, weil sie nicht von der HöfeO adressiert werden und vorwiegend in den neuen Bundesländern lokalisiert sind. Darüber hinaus handelt es sich um Haupterwerbsbetriebe mit allen betriebswirtschaftlichen Ausrichtungen. Zu einem kleinen Teil sind auch Garten- und Obstbaubetriebe

Reinertragvergleichs wird in Abbildung 2 dargestellt und orientiert sich dabei an der Vorgehensweise in Übersicht 1. D.h., für die Ermittlung des standardisierten Reinertrags wird die jahresspezifische Anpassung des Lohnansatzes über die jeweils maßgebliche Nettorentabilität vorgenommen und es wird eine pauschale Bewertung der Hofstelle mit der Größe von 1 ha vorgenommen. Sie ergibt sich gemäß Auswertung des Testbetriebsnetzes aus der Residualgröße der Betriebsfläche abzüglich der LF sowie der Forstfläche, die im Durchschnitt der letzten 5 Wirtschaftsjahre ca. 1,4 ha ausmachten. Diese Residualgröße umfasst allerdings neben den Hof- und Gebäudeflächen auch das Abbauland, nicht bewirtschaftete Gewässer, das Öd- und Unland, Ziergärten und Rasenflächen sowie sonstige Flächen in Form von Gräben, Hecken und Knicks. Weil diese Auswertung allein für die maßgeblichen nordwestdeutschen Bundesländer, vermutlich auch aufgrund der überdurchschnittlich intensiven Viehhaltung im Vergleich zum untersuchten bundesdeutschen Datensatz, 2,1 ha beträgt, wird im Folgenden eine durchschnittliche Hofstellengröße gemäß § 237 VIII i.V.m. Anlage 32 BewG in Höhe von 1 ha unterstellt.

Die Abbildung 2 spiegelt die z. T. große Differenz zwischen den verschiedenen Formen von Reinerträgen/ha wider, die bereits in Kapitel 3.2 vorgestellt wurden. Dabei wird der zuvor dargestellte (niedrigste) Reinertrag gemäß BGH nicht weiter ins Kalkül gezogen.

Abbildung 2: Verschiedene Formen des Reinertrags im Vergleich anhand des Durchschnitts landwirtschaftlicher Haupterwerbsbetriebe im BMEL-Testbetriebsnetz der Wirtschaftsjahre 2001/02 bis 2019/20



Quelle: Eigene Darstellung und Berechnung gemäß BMEL, verschiedene Jahrgänge

darin enthalten, die nach den Richtlinien der HöfeO im Einzelfall keinen landwirtschaftlichen Betrieb gemäß HöfeO darstellen könnten. Dieser Umfang dürfte jedoch vernachlässigbar sein. Die im Rahmen der HöfeO ebenfalls privilegierbaren Nebenerwerbsbetriebe (vgl. Brinkmann, Rn 37ff. zu § 1 HöfeO) fließen somit nicht in die Analyse ein. Letztere sind aufgrund der Größenbeschränkung gemäß § 1 HöfeO auch nur in begrenzter Form für die HöfeO relevant.

Der modifizierte Reinertrag weist im Durchschnitt die geringsten Reinerträge/ha im Zeitablauf, auch im Vergleich zum „alten Reinertrag“ auf,¹¹ weil die Pachten den „alten Reinertrag“ reduzieren. Die standardisierten Reinerträge gemäß §§ 236ff. BewG, weisen mit Berücksichtigung der Lohnanpassung über die Nettorentabilität (§ 236 III BewG i. V. m. BTDRs. 19/11085) für die Ermittlung der neuen Grundsteuerwerte im Durchschnitt die höchsten Niveaus auf, der im Vergleich zum alten Reinertrag insbesondere auf die Anpassung der Lohnansätze durch die Nettorentabilität zurückzuführen ist, was sich deutlich in den weniger erfolgreichen Jahren in der Abbildung 2 zeigt.¹² Während sich in den erfolgreichen Jahren mit einer durchschnittlichen Nettorentabilität um die 100% die alten und standardisierten Reinerträge angleichen, fallen die standardisierten Reinerträge in schlechten Wirtschaftsjahren mit geringen Nettorentabilitäten im Vergleich zu den alten Reinerträgen deutlich besser aus. Unabhängig davon ist der Unterschied zu den modifizierten Reinerträgen signifikant.

Die Auswertungen bzw. Ergebnisse im Zusammenhang mit Abbildung 2 zeigen, dass ein Zusammenhang des standardisierten Reinertrags mit dem modifizierten Reinertrag besteht, aber eine Anpassung des standardisierten Reinertrags erforderlich ist, damit eine Angleichung an den die Ertragsfähigkeit am besten abbildenden modifizierten Reinertrag möglich ist. Die Ableitung des dafür erforderlichen Anpassungsfaktors wird im Folgenden skizziert.

4.2 Ableitung eines Multiplikators zur Angleichung des standardisierten Reinertrags an den modifizierten Reinertrag auf Basis aller Haupterwerbsbetriebe des BMEL-Testbetriebsnetzes in der Landwirtschaft

Ausgehend von den Reinertragskalkulationen gemäß Testbetriebsnetz des BMEL sollte für Zwecke der HöfeO eine Anpassung der Grundsteuerwerte auf das Niveau der modifizierten Reinerträge erfolgen. Aufgrund der systematischen höheren standardisierten Reinerträge ist ein Multiplikator kleiner 1 erforderlich. Somit werden die zuvor genannten Ursachen für eine Anpassung der landwirtschaftlichen Nutzungsteile nachfolgend aufgegriffen und konkrete Vorschläge für einen Anpassungsfaktor abgeleitet.

In Anlehnung an den Berechnungen und Darstellungen in Übersicht 1 sowie in Abbildung 2 kann mit Hilfe der Auswertung der maßgeblichen durchschnittlichen Reinerträge der jüngsten fünf Wirtschaftsjahre¹³ von 2015/16 bis 2019/20 ein Anpassungsfaktor auf den standardisierten Reinertrag bzw. Grundsteuerwert ermittelt werden, um den für die HöfeO maßgeblichen Ertragswert des modifizierten Reinertrags abzubilden.

Auf Basis dieses Datensatzes, der die bundesweite Landwirtschaft repräsentiert, würde sich gemäß Tabelle 3 ein Anpassungsfaktor bzw. Multiplikator von 0,37 für den standardisierten Reinertrag und dem daraus resultierenden Grundsteuerwert ergeben, um das Niveau des modifizierten Reinertrags abzubilden, bei dem die Pachtaufwendungen vom Reinertrag abgezogen bzw. dem Gewinn nicht wieder hinzugerechnet werden und die beim standardisierten Reinertrag maßgeblichen Lohnanpassungen über die Nettorentabilität für den modifizierten Reinertrag wieder rückgängig gemacht werden.

¹¹ Bei dieser Analyse ist zu berücksichtigen, dass der Reinertrag des gesamten Betriebes inklusive Pachtflächen erfasst wird und somit die gesamten Pachtaufwendungen des Betriebs den Reinertrag alter Fassung reduzieren, bevor der (modifizierte) Reinertrag je ha LF ausgewiesen wird.

¹² Auch die Hofstellenbewertung gemäß § 237 VIII i.V.m. Anlage 32 BewG kann zu einer Erhöhung beitragen.

¹³ Bei Ertragswertkalkulationen mit Rückgriff auf jüngste Vergangenheitsdaten hat sich ein Zeitraum von drei (vgl. § 201 II BewG) bis fünf Wirtschaftsjahren bewährt (vgl. dazu auch Köhne, 2007, S. 861). Aufgrund der stark schwankenden Erfolgskennzahlen der vergangenen Jahre wird ein Fünfjahreszeitraum als vorzüglich erachtet, um zukünftige Erträge im Durchschnitt angemessen abzubilden (vgl. dazu auch BMEL, verschiedene Jahrgänge sowie Offermann et al., 2017).

Tabelle 3: Ableitung von Multiplikatoren auf den Durchschnitt des standardisierten Reinertrags (Grundsteuerwert) zur Anpassung an den Durchschnitt des modifizierten Reinertrags für alle Haupterwerbsbetriebe Deutschlands für die Wirtschaftsjahre 2015/16 bis 2019/20 gemäß der BMEL-Testbetriebsnetzauswertung

	Wj.	2015/16	2016/17	2017/18	2018/19	2019/20	5 Wj.	Multiplik. auf stand. RE zur Angleichung auf modifiz. RE
Reinertrag modifiziert		33	209	291	138	235	181	
Standardisierter Reinertrag mit 1ha Hofstelle pauschal		436	487	513	487	522	489	0,37

Quelle: Eigene Darstellung und Berechnung gemäß BMEL, verschiedene Jahrgänge

4.3 Ableitung eines Multiplikators zur Angleichung des standardisierten Reinertrags an den modifizierten Reinertrag auf Basis der Haupterwerbsbetriebe des BMEL-Testbetriebsnetzes in der Landwirtschaft im Anwendungsgebiet der HöfeO

Die Höfeordnung erstreckt sich auf die Bundesländer Nordrhein-Westfalen, Niedersachsen, Hamburg und Schleswig-Holstein. Vor diesem Hintergrund sollte nicht die Auswertung des BMEL-Testbetriebsnetzes mit allen Haupterwerbsbetrieben Deutschlands maßgeblich sein, sondern mit den Testbetrieben aus den maßgeblichen Bundesländern der HöfeO. Nachfolgend wird analog zur Tabelle 3 die vergleichbare Auswertung mit diesen Bundesländern, jedoch ohne Hamburg,¹⁴ in Tabelle 4 durchgeführt.

Tabelle 4: Ableitung von Multiplikatoren auf den Durchschnitt des standardisierten Reinertrags (Grundsteuerwert) zur Anpassung an den gewichteten Durchschnitt des modifizierten Reinertrags für die Wirtschaftsjahre 2015/16 bis 2019/20 gemäß der BMEL-Testbetriebsnetzauswertung für die Haupterwerbsbetriebe der Bundesländer NRW und NDS sowie SH

	Wj.	2015/16	2016/17	2017/18	2018/19	2019/20	5 Wj.	Multiplik. auf stand. RE zur Angleichung auf modifiz. RE
Reinertrag modifiziert		48	324	369	154	399	259	
Standardisierter Reinertrag mit 1ha Hofstelle pauschal		537	641	663	597	697	627	0,413

Quelle: Eigene Darstellung und Berechnung gemäß BMEL, verschiedene Jahrgänge

Die Darstellung in Tabelle 4 verdeutlicht folgende Erkenntnisse: Die Multiplikatoren zur Abbildung des modifizierten Reinertrags auf der Basis des standardisierten Reinertrags verändern sich im Vergleich zur Tabelle 3 fast nicht. Die Auswertung aller Haupterwerbsbetriebe Deutschlands gemäß BMEL-Testbetriebsauswertung ist somit auch für die maßgeblichen nordwestdeutschen Bundesländer repräsentativ. Allerdings gibt es einen wesentlichen Unterschied: Die verschiedenen Formen der Reinerträge sind in den nordwestdeutschen Bundesländern durchschnittlich (je nach Reinertrag) ca. 30-40% höher. Das würde bedeuten, dass der standardisierte Reinertrag, der auf Basis aller Haupterwerbsbetriebe Deutschlands ermittelt wurde, die Reinerträge in den nordwestdeutschen Bundesländern im Sinne der HöfeO unterschätzt. Allerdings ist an dieser Stelle Folgendes zu ergänzen: Für die Ableitung der Grundsteuerwerte sind Zuschläge auf die standardisierten Reinerträge

¹⁴ Für das Bundesland Hamburg besteht keine geeignete Analysegrundlage gemäß Veröffentlichungen des BMEL-Testbetriebsnetzes. Aufgrund der geringen Anzahl der Testbetriebe aus Hamburg sowie des Anteils maßgeblicher Betriebe für die HöfeO wird dieser Punkt für vernachlässigbar erachtet.

anzusetzen, die sich gemäß Anlagen 27ff. BewG ergeben, die jedoch nicht bei den Berechnungen gemäß Abbildung 2 sowie Tabellen 3 und 4 berücksichtigt werden (konnten).¹⁵ Dazu zählt der Zuschlag von 79 Euro/VE oberhalb von 2 VE/ha des Betriebs. Insbesondere in den Bundesländern mit HöfeO sind viele Betriebe vorhanden, die mehr als 2 VE/ha aufweisen. Dies verdeutlichen auch die Unterschiede gemäß BMEL-Testbetriebsauswertung. Während die Gesamtheit aller Haupterwerbsbetriebe im Durchschnitt lediglich 1,4 VE/ha für das jüngste Wirtschaftsjahre aufweisen, sind für die maßgeblichen nordwestdeutschen Bundesländer 2,2 VE/ha durchschnittlich feststellbar. Allein der daraus im Durchschnitt höhere VE-Zuschlag gemäß Anlage 27 BewG, der bei den Berechnungen des standardisierten Reinertrags gemäß Testbetriebsberichterstattung nicht berücksichtigt wurde (werden konnte), könnte die festgestellten Reinertragsunterschiede zumindest annähernd erklären.¹⁶

4.4 Reinerträge und Anpassungsüberlegungen im Bereich der Forstwirtschaft

4.4.1 Ermittlung des Grundsteuerwerts für Forstflächen

Die vorherigen Darstellungen bezogen sich auf die Landwirtschaft inklusive des Gartenbaus. Gemäß § 237 III BewG in Verbindung mit Anlage 28 BewG erfolgt auch eine gesonderte Bewertung der Forstwirtschaft, die ebenfalls für eine novellierte HöfeO von Bedeutung sein kann. Insbesondere in einzelnen Regionen Nordrhein-Westfalens weisen einige Betriebe mit ausschließlicher oder überwiegender Forstbewirtschaftung die Hofeigenschaft gemäß HöfeO auf. Vor diesem Hintergrund erfolgt im Folgenden auch die Ableitungen der Grundsteuerwerte für Forstflächen sowie eine Würdigung des Ertragsniveaus, um daraufhin abzuleiten, ob und ggf. in welcher Höhe anpassende Multiplikatoren auf den Grundsteuerwert für Forstflächen erforderlich sind.

Gemäß BT Drucksache 19/11085 zu § 237 III BewG in Kombination mit BR Drucksache 275/21 werden zur grundlegenden Vereinfachung des Bewertungsverfahrens gegenüber der bisherigen Rechtslage nicht mehr betriebsindividuelle Waldzustandsdaten erhoben, sondern es werden für naturräumlich homogen gegliederte Einheiten gegendübliche Verhältnisse normiert, die aus den forstwirtschaftlichen Wuchsgebieten und deren Baumartenanteilen gemäß § 41a Bundeswaldgesetz abgeleitet werden. Abweichend hiervon werden forstwirtschaftliche Flächen in Naturschutzgebieten mit weitgehenden Bewirtschaftungsbeschränkungen als Geringstland bewertet, wenn dies katastermäßig nachgewiesen ist. Die summierten Ergebnisse aus der Vervielfältigung der jeweiligen Eigentumsflächen des Betriebs mit deren individuell ermitteltem Reinertrag (gemäß Testbetriebsbuchführung Forstwirtschaft des BMEL) in Abhängigkeit von den gegendüblichen Verhältnissen ergeben den zu kapitalisierenden Reinertrag der forstwirtschaftlichen Nutzung. D.h., die Bewertung von Forstflächen baut ebenfalls wie in der Landwirtschaft auf den Reinertrag auf. Dabei sollen keine betriebsindividuellen Daten wie z. B. Baumart, Bonität oder Alter genutzt werden, wie es bei der bislang vorgenommenen Bewertung für Forstflächen für die Grundsteuer der Fall war. Vielmehr wird eine vereinfachte automatisierbare und vergleichsweise leicht aktualisierbare Bewertung vorgenommen, bei dem der Reinertrag in Zusammenhang mit dem Standort und der

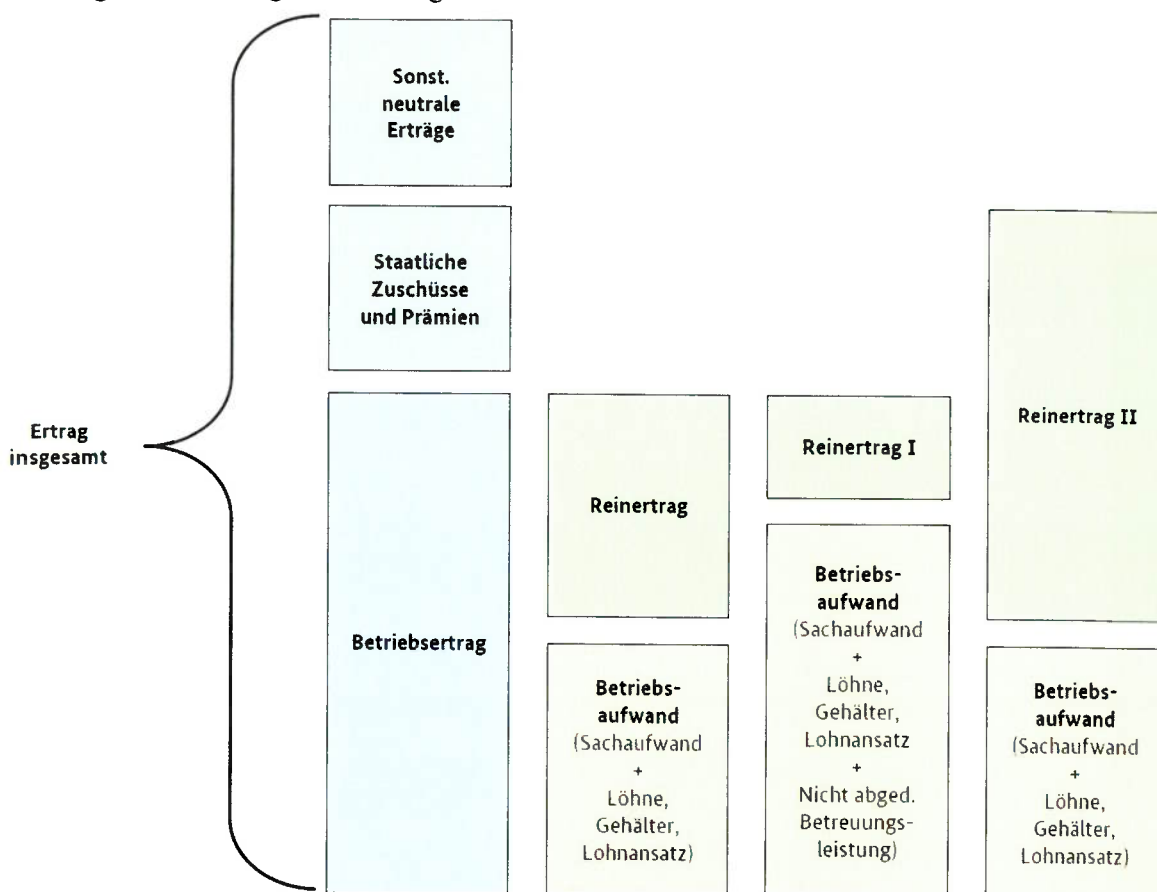
¹⁵ Die Vieheinheitenzuschläge gemäß Anlage 27 BewG sind aufgrund der aggregierten Darstellungen nicht berücksichtigungsfähig, weil der Durchschnitt der Betriebe weniger als 2 VE/ha aufweist.

¹⁶ Außerdem sind noch nicht die Zuschläge für gärtnerische Nutzungen gemäß Anlage 30 und für Sondernutzungen sowie sonstige land- und forstwirtschaftliche Nutzungen gemäß Anlage 31 berücksichtigt, die ebenso in vielen Einzelfällen zu höheren standardisierten Reinerträgen im Vergleich zum modifizierten Reinertrag führen können. Allerdings sind auch die standardisierten Reinerträge/ha von Forstflächen gemäß Anlage 28 BewG zu berücksichtigen, die erheblich niedriger liegen als (standardisierten) landwirtschaftlichen Reinerträge. Diese aufgeführten Positionen könnten sich ungefähr ausgleichen, so dass eine weitere Berücksichtigung an dieser Stelle vernachlässigt werden kann.

Baumartenverteilung in Form von insgesamt 82 Wuchsgebieten¹⁷ gesetzt wird (vgl. Anlage 28 zu § 237 III BewG).

Der Reinertrag in der Forstwirtschaft verfolgt einen ähnlichen Ansatz wie in der Landwirtschaft. Er berücksichtigt gleichermaßen die Entlohnung der bislang noch nicht entlohten (Familien-) Arbeitskräfte und ist das Ergebnis aus Unternehmensertrag abzüglich Unternehmensaufwand und Lohnansatz (vgl. auch Abbildung 3). Dabei wird zwischen Reinertrag I und II differenziert, bei dem der Reinertrag II die staatlichen Zuschüsse und Prämien (z. B. für Bestandspflege, Kulturen, Forstschutz sowie Schutz- und Erholungsfunktionen) berücksichtigt.¹⁸ Der Reinertrag II bietet somit eine geeignete Analogie zum Reinertrag der Landwirtschaft, zumal Pachtungen in der Forstwirtschaft üblicherweise keine Rolle spielen.

Abbildung 3: Reinertragsberechnung in der Forstwirtschaft



Quelle: BMEL, 2020

Auf der Basis dieses Reinertrags werden die Grundsteuerwerte als Ertragswerte gemäß § 237 III BewG anhand der Anlage 28 BewG sowie § 236 IV BewG (Kapitalisator von 18,6) ermittelt. Daraus resultieren Grundsteuer- bzw. Ertragswerte zwischen 620 und 3.351 Euro/ha.

¹⁷ Die 82 Wuchsgebiete fassen jeweils vergleichbare Wuchsbezirke zusammen, die sich jeweils durch vergleichbares Klima, Topografie, Vegetation, Ausgangssubstrat und Landschaftsgeschichte auszeichnen (vgl. dazu auch Kroiher et al., 2012).

¹⁸ Dabei ist zu beachten, dass die Produktbereiche 1 bis 3 (Produktion von Holz und anderen Erzeugnissen, Schutz und Sanierung sowie Erholung und Umweltbildung) berücksichtigt werden, jedoch nicht die Produktbereiche (Leistungen für Dritte und Hoheitliche und sonstige behördliche Aufgaben). Vgl. dazu auch BMEL, 2020.

4.4.2 Anpassungserfordernisse des Grundsteuerwerts Forst

Anders als der standardisierte Reinertrag in der Landwirtschaft ist anhand der auswertbaren Quellen gemäß BewG sowie BT Drucksache 19/11085 zu § 237 III BewG in Kombination mit BR Drucksache 275/21 nicht eindeutig erkennbar, ob eine weitere Anpassung erforderlich erscheint, so wie es für die Landwirtschaft zuvor beschrieben wurden. Zumindest kann in der Regel von einem pachtfreien Forstbetrieb ausgegangen werden, so dass Anpassungen aufgrund von Pachtzahlungen wie in der Landwirtschaft nicht maßgeblich wären. Ob und inwieweit der Ertragswert aufgrund von Lohnansätzen beeinflusst wurde, die über die Nettorentabilität angepasst wurden, lässt sich aus den auswertbaren Unterlagen nur schwer abschätzen. Prima facie wurde keine Anpassung der Lohnansätze im Bereich Forst vorgenommen, weil diese Anpassung in BT Drucksache 19/11085 allein zu § 236 III BewG für den Bereich der Landwirtschaft beschrieben wird. Allerdings deutet ein Vergleich der Werte gemäß Anlage 28 BewG mit den Erfolgskennzahlen des Testbetriebsnetzes Forst für die jüngsten 5 oder 10 Wirtschaftsjahre an, dass die über alle Wuchsgebiete im Durchschnitt ausgewiesenen Reinerträge gemäß Anlage 28 BewG tendenziell niedriger liegen als die Durchschnittszahlen des Testbetriebsnetzes Forst für Privatwaldbetriebe. Damit würden zwei wesentliche Anpassungsursachen (Pachten und Lohnanpassungen), die für die Landwirtschaft maßgeblich wären, für den Bereich Forst entfallen, weil keine systematische Überwertung durch Grundsteuerwerte für die abgebildeten Wirtschaftsjahre erkennbar ist. Vor diesem Hintergrund wird zunächst keine Anpassung der Grundsteuerwerte Forst für die Verwendung in der HöfeO empfohlen.

4.5 Weitere Überlegungen zu Anpassungsoptionen des Grundsteuerwerts und seines Multiplikators in der Landwirtschaft

Gegenwärtig zeichnen sich in der Landwirtschaft sowie in der Forstwirtschaft Tendenzen ab, die signifikante Ertragsbeeinflussungen ausüben können. In der Landwirtschaft zählen zu diesen Einflussfaktoren die wirtschaftlichen Auswirkungen der Tierwohlanforderungen, der afrikanischen Schweinepest aber auch die neuen Rahmenbedingungen der Düngeverordnung, die verstärkte langfristig wirkende negative Effekte auf die Ertragsfähigkeit in der oder einzelner Tierhaltungen erwarten lassen. Die DüV wird auch den Ackerbau einschränken, obwohl andere Umwelt- und Naturschutzentwicklungen im Bereich der gesellschaftspolitisch gewünschten Extensivierung des Ackerbaus mit höheren Biodiversitätsleistungen eine noch größere Wirkung entfalten können. Wenngleich das BMEL mit entsprechenden Nutztier-, Ackerbau- und Grünlandstrategien den Versuch anstellt, die Landwirtschaft langfristig auf diese Entwicklungen einzustimmen, und auch seitens der EU mit der anstehenden GAP-Reform sowie der Farm to Fork Strategie unterstützende Maßnahmen angekündigt werden (vgl. BMEL, verschiedene Jahrgänge), zeichnen sich verstärkt zu erwartende Rentabilitätsrückgänge im Durchschnitt der Landwirtschaft ab. Dies gilt auch für den Bereich der Forstwirtschaft, bei der die Trockenschäden im Allgemeinen sowie der Borkenkäferbefall bei Fichten im Speziellen erhebliche Kalamitäten verursachen (vgl. Thünen, 2020) und die Produktionsrisiken im Forst ansteigen lassen. Kalamitätsbedingte Mindererträge sind für die nächste Zeit in der deutschen Forstwirtschaft wahrscheinlich. Diese genannten zukünftig maßgeblichen Einflüsse im Bereich der Land- und Forstwirtschaft sollten sich jedoch in den jeweils aktualisierten Anlagen des BewG widerspiegeln und nicht zwangsläufig zu einer Modifizierung der Anpassungsfaktoren führen. Damit wird deutlich, wie wichtig eine Aktualisierung der maßgeblichen Anlagen in regelmäßigen Intervallen ist. Somit sollte nicht der gleiche Fehler gemacht werden wie bei der bislang maßgeblichen Einheitsbewertung (§§ 33ff. BewG), bei der über ca. 50 Jahre keine Aktualisierung erfolgte, oder auch bei der gegenwärtigen Bedarfsbewertung (Anlage 14ff. BewG), bei der seit über 10 Jahren keine Aktualisierung erfolgte, obwohl diese Aktualisierungen jeweils gesetzlich vorgegeben sind. Der Ausgangspunkt für eine regelmäßige

Aktualisierung der Grundsteuerwerte ist jedenfalls gut, weil eine Bewertungssystematik für die Wirtschaftsteile der Land- und Forstwirtschaft gewählt wurde, die vergleichsweise leicht und schnell mit geringen Transaktionskosten aktualisierbar ist.

4.6 Zwischenfazit zur Bewertung des Wirtschaftsteils durch den Grundsteuerwert

Ein auf der Grundlage des standardisierten Reinertrags gemäß §§ 236ff. BewG ermittelter Ertragswert für den Wirtschaftsteil eines Hofes, der aus dem BMEL-Testbetriebsnetz als Basis für die anzuwendenden Anlagen 27ff. BewG abgeleitet wurde, kann eine für die Abfindung weichender Erben bzw. als Mindestwert gemäß Höfeordnung erwägenswerte Alternative zum bislang angewendeten Hofeswert (1,5facher Einheitswert) bzw. zum Wirtschaftswert darstellen. Zu diesem Zweck wäre der Grundsteuerwert für die landwirtschaftliche Nutzung auf der Basis des standardisierten Reinertrags jedoch anzupassen, um den eigentlich anzustrebenden modifizierten Reinertrag als Ertragswertmaßstab abzubilden. Gemäß Auswertung des BMEL-Testbetriebsnetzes wäre ein Multiplikator bzw. Anpassungsfaktor von 0,4 auf den Grundsteuerwert des Wirtschaftsteils des landwirtschaftlichen Betriebs erforderlich, um den modifizierten Reinertrag abzubilden, sofern sich die Bewertung am Durchschnitt der jüngsten 5 Wirtschaftsjahre orientieren würde.

Beachtenswert ist jedoch die Berücksichtigung von Standortflächen für Windenergieanlagen gemäß §§ 233 I i.V.m. 238 II und Anlage 33 BewG. Hier wäre zu klären, ob es sich um hofesfreies Vermögen handelt. Sofern dies der Fall ist, wären diese Flächen aus dem Grundsteuerwert herauszurechnen. Dafür wäre es vorteilhaft, bereits im Bescheid zur Feststellung der Grundsteuerwerte einen gesonderten Wertausweis für diese Flächen auszuweisen. Dies gilt auch für den Bereich Forst, bei dem gemäß der verfügbaren bzw. auswertbaren Quellen keine weitere Anpassung des Grundsteuerwerts erkennbar ist. Damit wird deutlich, dass auch hier im Bescheid zur Feststellung des Steuermessbetrags für die Grundsteuer gemäß § 13 GrStG eine getrennte Ausweisung der Grundsteuerwerte Landwirtschaft und Forstwirtschaft erfolgen sollte, damit der für die Landwirtschaft maßgebliche Anpassungsfaktor allein für die Landwirtschaft angewendet werden kann. Sofern kein getrennter Ausweis erfolgt, könnte aus administrativ-pragmatischen Gründen und insbesondere dann, wenn der landwirtschaftliche Teil die überwiegende Wertkomponente darstellt, ein einheitlicher Anpassungsfaktor für den ausgewiesenen auf Grundsteuerwert angewendet werden.

5 Die Bewertung der landwirtschaftlichen Wohnteile für die HöfeO

Die Abfindungsmaßstab 1,5facher Einheitswert bzw. Hofeswert umfasst neben dem Wirtschaftsteil auch den Wohnwert landwirtschaftlicher Betriebsleiter- und Altenteilerwohnungen, deren Bewertung ebenso wie der Wirtschaftsteil (Wirtschaftswert) zu novellieren ist. Vor diesem Hintergrund soll zunächst die bislang genutzte Form der Wohnwertkalkulation der noch maßgeblichen Einheitsbewertung skizziert werden, um zu erkennen, welchem rechtlichen Duktus die Wohnwertermittlung bislang folgt (Art der Methodik und der Datengrundlagen), um einen Anhaltspunkt für die Art der zukünftigen Wohnwertermittlung zu erhalten und darauf aufbauend einen neuen Vorschlag zu machen, der den drei Anforderungsprofilen neuer Wertmaßstäbe entsprechen kann (angemessener Ertragswert, Transaktionskosten, Rechtssicherheit)

5.1 Die Bewertung des Wohnteils für die Einheitsbewertung als Teil des Hofeswerts der HöfeO

Gemäß § 34 III BewG umfasst der Wohnteil eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs de lege lata die Gebäude und Gebäudeteile, soweit sie dem Inhaber des Betriebs, den zu seinem Haushalt gehörenden Familienangehörigen und den Altenteilern zu Wohnzwecken dienen. Vermietete Wohnungen für Betriebsangestellte zählen nicht dazu, sondern sind dem mit der Flächenbewertung bereits abgegoltenen Wirtschaftsteil zuzurechnen und erfahren somit keiner gesonderten Bewertung. Vermietete Wohnungen an betriebsfremde sind von vornherein dem Grundvermögen zuzurechnen und erfahren eine gesonderte Bewertung.

Die Wohnungswerte landwirtschaftlicher Betriebsleiter- und Altenteilerwohnhäuser werden nach den „normalen“ Vorschriften gemäß Bewertung der Mietwohngrundstücke im Ertragswertverfahren bewertet (vgl. § 47 BewG). Das Ertragswertverfahren basiert auf der Jahresrohmiete (immer noch zum Hauptfeststellungszeitpunkt 1.1.1964), was bei üblicherweise selbstgenutzten Wohnteilen eines landwirtschaftlichen Betriebs gemäß § 79 Abs. 2 BewG den Ansatz der (zu schätzenden) üblichen Miete erforderlich macht. Dabei sind speziell für Wohnteile eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs Besonderheiten zu berücksichtigen, die sich aus der Lage der Gebäude im Betrieb ergeben (vgl. auch Abschn. 8.02 Abs. 3 BewRL). Der Wert des Wohnteils ergibt sich letztlich durch Multiplikation dieser Jahresrohmiete mit einem Vervielfältiger, der einen Rentenbarwertfaktor symbolisiert. Dieser ergibt sich in Abhängigkeit von der Grundstücksart, der Bauart und Bauausführung, dem Baujahr des Gebäudes sowie nach der Einwohnerzahl der Belegenheitsgemeinde. Der Vervielfältiger gemäß Anlage 3 zum BewG liegt für (landwirtschaftliche) Grundstücke üblicherweise zwischen 7 bis 10. Anschließend erfolgen noch Korrekturen gemäß § 82 BewG für wertmindernde Umstände, die ansonsten nicht berücksichtigt wurden. Für landwirtschaftliche Wohngebäude gilt noch die Besonderheit gemäß § 47 Satz 3 BewG, wonach der ermittelte Wohnungswert um 15 v.H. zu kürzen ist, der mit einem Konsumzwang bei gleichzeitig eingeschränkter Wohnqualität durch landwirtschaftsinduzierte Emissionen zu begründen ist (vgl. dazu auch Köhne/Wesche, 1995).

5.2 Die Bewertung des landwirtschaftlichen Wohnteils gemäß novellierter Grundsteuer anhand des Bewertungsgesetzes

Ab 2022 müssen ca. 35 Mio. Grundstücke in Deutschland neu bewertet werden. Neben den land- und forstwirtschaftlichen Nutzflächen zählen dazu auch die bebauten (landwirtschaftlichen) Wohngrundstücke, die im Rahmen der HöfeO zu berücksichtigen sind. Die erste Hauptfeststellung der neuen Grundsteuerwerte erfolgt zum 1.1.2022. Die auf diesen Zeitpunkt festgestellten Grundsteuerwerte werden dann ab 2025 für die neue Grundsteuer maßgeblich sein. Für die Grundsteuer soll jeweils alle 7 Jahre eine Neubewertung erfolgen (§ 221 BewG).

Für die Novellierung der Grundsteuer und ihrer Bewertungsgrundlagen wurden zunächst bundesweit gültige Gesetze (BewG, GrStG) verabschiedet, allerdings mit einer Länderöffnungsklausel. Während für die land- und forstwirtschaftlichen genutzten Grundstücke (GrSt A) nicht von gesonderten Länderregelungen auszugehen ist, werden für die Grundsteuer B von vielen Bundesländern die Länderöffnungsklausel genutzt. Von den für die HöfeO maßgeblichen nordwestdeutschen Bundesländern haben Nordrhein-Westfalen und Schleswig-Holstein beschlossen, das Bundesmodell zu übernehmen. Dagegen wollen Niedersachsen und Hamburg eine alternative Wertermittlung umsetzen.

Damit eine Prüfung erfolgen kann, ob und gegebenenfalls welche Regelungen zur Bewertung für die Grundsteuer auch im Sinne der Höfeordnung anwendbar sein könnten, werden im Folgenden die für die Bundesländer der Höfeordnung maßgeblichen Bewertungsregelungen für die zu novellierende Grundsteuer sehr kompakt vorgestellt und einer kritischen Bewertung unterzogen, soweit dies im Kontext einer Anwendung bei der HöfeO geboten erscheint, um

abschließend eine Empfehlung für die zukünftige Bewertung von Wohnteilen im Sinne der HöfeO vorzunehmen.

5.2.1 Die Bewertung gemäß Bundesmodell in Nordrhein-Westfalen und Schleswig-Holstein

Gemäß Bundesmodell wird auch zukünftig die Grundsteuer für (bebaute) Grundstücke in drei Schritten berechnet. Ausgehend vom Grundsteuerwert erfolgt die Multiplikation mit der Steuermesszahl. Der daraus resultierende Wert wird mit dem kommunalen Hebesatz multipliziert. Bei der Berechnung der Grundbesitzwerte für bebaute Grundstücke sind im Wesentlichen folgende Parameter zu berücksichtigen:

- der Bodenrichtwert,
- die Höhe der Nettokaltmiete, die auch von der Mietniveaustufe der jeweiligen Gemeinde abhängt. D.h., je höher die Mietniveaustufe, desto höher ist tendenziell die Miete in einer Gemeinde,
- die Grundstücksfläche,
- die Immobilienart sowie □ das Alter des Gebäudes.

Bebaute Ein- und Zweifamilienhäuser, die für den Hofeswert im Sinne der HöfeO maßgeblich sind, werden auf der Basis eines typisierten und vereinfachten Ertragswertverfahrens ermittelt, so wie es bei der Einheitsbewertung auch der Fall war und für die HöfeO als Abfindungsmaßstab für weichende Erben angewendet wurde. Das Ertragswertverfahren war bislang sowohl für die Bewertung des Wirtschaftsteils als für die Bewertung des Wohnteils maßgeblich. Diesem Credo sollte aus Gründen der Wirtschaftsfähigkeit und Erhaltung des Hofes auch ein novellierter Abfindungsmaßstab folgen, wenngleich andere Wertmaßstäbe auch erwägenswert sein könnten. Der bislang als Bundesnorm definierte, zukünftig neu festzustellende Grundsteuerwert gemäß BewG ist zumindest eine erwägenswerte Alternative, weil seine in den Kapiteln 3 und 4 vorgestellte Bewertung des Wirtschaftsteils den drei Anforderungsprofilen an eine neue Abfindungsgrundlage entsprechen könnte (vgl. dazu Ausführungen in den Kapiteln 1 und 2) und auch die Bewertung der Wohnteile zukünftig einem Ertragswert entsprechen kann, wie die nachfolgenden Darstellungen zeigen. Dabei ist unerheblich, dass die landwirtschaftlichen Wohnteile zukünftig nicht mehr der Grundsteuer A zuzurechnen sind. Ihr Grundsteuerwert könnte mit dem des land- und forstwirtschaftlichen Wirtschaftsteils addiert werden, um den zukünftigen Hofeswert abzubilden.

Die Bewertung der landwirtschaftlichen Betriebsleiter- und Altenteilerwohnungen folgt grundsätzlich den Bewertungen aller anderen bebauten Wohngrundstücke gemäß Ertragswertverfahren (siehe §§ 248ff. BewG). Der Grundsteuerwert der bebauten Wohngrundstücke wird für die hier üblicherweise maßgeblichen Ein- und Zweifamilienhäuser (§ 249 I Nr. 1 und 2 BewG) gemäß § 252 BewG im Zusammenspiel mit § 250 II Nr. 1. und 2. BewG als Ertragswert aus der Summe der kapitalisierten Reinerträge (§ 253ff. BewG) und des abgezinsten Bodenwerts (§ 257 BewG) ermittelt. Der Reinertrag ergibt sich gemäß § 253 BewG aus dem Rohertrag des Grundstücks (geschätzte bzw. normierte monatliche Nettokaltmieten je qm Wohnfläche bezogen auf ein Jahr, § 254 BewG) abzüglich der Bewirtschaftungskosten (Verwaltungskosten, Betriebskosten, Instandhaltungskosten und Mietausfallwagnis soweit diese Positionen nicht durch Umlagen oder sonstige Kostenübernahmen gedeckt sind, § 255 BewG). Dabei ist auch § 263 II BewG zu beachten, mit dem das Bundesministerium für Finanzen ermächtigt wird, gemeindebezogene Einordnungen in die jeweilige Mietniveaustufe zur Ermittlung der Zu- und Abschläge gemäß § 254 BewG in Verbindung mit Anlage 39 II herzuleiten. Diese Mietniveaustufen sind von großer Bedeutung, weil die Zu- und Abschläge zwischen - 22,5% (Mietniveaustufe 1) und + 32,5% (Mietniveaustufe 6 und höher) liegen (vgl. Anlage 39 Teil II BewG). Sobald der Rohertrag bzw. die Nettokaltmiete gemäß § 253 BewG sowie der Reinertrag ermittelt ist, wird Letzterer anschließend mit einem Vervielfältiger gemäß

Anlage 37 kapitalisiert. Dieser Vervielfältiger bestimmt sich aus dem Liegenschaftszins (§ 256 BewG) sowie der Restnutzungsdauer des Gebäudes. Für diese vereinfachte Wertermittlung sind lediglich Angaben zur Grundstücksart, zum Grundstücksort, der Grundstücksfläche, der Wohnfläche sowie des Baujahrs durch den Steuerpflichtigen erforderlich. Darauf aufbauend wird mit Hilfe der Anlagen zu §§ 252ff. BewG sowie sonstiger Informationsquellen (z. B. Bodenrichtwerte) der Grundsteuerwert der Wohnungen ermittelt. Der Ertragswert des bebauten Wohngrundstücks lässt sich demnach folgendermaßen darstellen.

$$EW = RE \times KF + BW \times AF$$

Mit:

EW = Ertragswert

RE = jährlicher Reinertrag

KF = Kapitalisierungsfaktor (Barwertfaktor; Anlage 37 zum BewG)

AF = Abzinsungsfaktor (Barwertfaktor; Anlage 41 zum BewG)

BW = Bodenwert ohne selbständig nutzbare Teilfläche

Dieser „...Ertragswertermittlung liegt damit der Gedanke zugrunde, dass das Gebäude über die Zeit seiner unterstellten wirtschaftlichen Nutzungsdauer Reinerträge erwirtschaftet. Um diesen wiederkehrenden Reinerträgen einen Wert zum Wertermittlungszeitpunkt zu geben, müssen diese kapitalisiert werden. Am Ende der Restnutzungsdauer eines Gebäudes erwirtschaftet dieses keine Erträge mehr, sodass lediglich der Wert des Grund und Bodens verbleibt. Unterstellt wird, dass der Grund und Boden zum Ablauf der Restnutzungsdauer dem heutigen Wert entspricht, der dann wiederum auf den Wertermittlungszeitpunkt abzuzinsen ist. Der Kapitalisierung des jährlichen Reinertrags des Grundstücks und der Abzinsung des Bodenwerts ist jeweils derselbe Liegenschaftszinssatz zugrunde zu legen. Der Liegenschaftszinssatz entspricht den Erwartungen der Marktteilnehmer in die zukünftige Marktentwicklung und spiegelt die marktübliche Verzinsung der Liegenschaften wider. Dabei wird die Kapitalisierungs- bzw. Abzinsungsdauer nach der wirtschaftlichen Restnutzungsdauer des Gebäudes bemessen.“ (BT-Drs 19/11085, 2019, S. 113).

Mit dieser Darstellung wird deutlich, dass die novellierte Bewertung von landwirtschaftlichen Wohnteilen gemäß BewG einem auf den Reinertrag basierenden Ertragswert folgt, der zumindest z. T. sowohl mit der vergangenen Zielsetzung der HöfeO konvergiert als auch der zukünftigen Zielsetzung entsprechen könnte, mit geringen Transaktionskosten und hoher Rechtssicherheit einen Ertragswert abzubilden. Die nachfolgende Synopse von Einheitsbewertung mit dem Grundstückswert gemäß §§ 79ff. BewG sowie des Grundsteuerwerts für (landwirtschaftliche) Wohnteile für die novellierte Grundsteuer soll diese Annahme unterstreichen.

Synopse Wertfeststellung Einheitsbewertung und Grundsteuerwert

	Einheitsbewertung (Grundstückswert)	Grundsteuerwert
Quadratmeter Wohnfläche	X	X
Jahresrohmiete inkl. Betriebskosten je qm	X	X
Berücksichtigung Bodenwert (implizit oder explizit)	X	X
Bewirtschaftungskosten für Reinertragsermittlung		X
Vervielfältiger für Ertragswertermittlung	X	X

Quelle: Eigene Darstellung gemäß BewG

Allerdings weist diese Vorgehensweise dennoch Schwächen auf, die speziell im Hinblick für eine Anwendung bei der HöfeO problematisch sein können und die nachfolgend im Zusammenspiel einzelner Ländermodelle skizziert werden.

5.2.2 Die Bewertung gemäß Flächen-Lage Modell in Niedersachsen und Hamburg

Im Folgenden werden die Bewertungen für zu reformierende Grundsteuer in den Bundesländern Niedersachsen und Hamburg dargestellt. Allerdings erfolgt keine detaillierte Berechnung, weil diese Modelle nicht (vollständig) dem Grundprinzip einer Ertragsbewertung folgen, und damit auch nicht das Ideal im Sinne der Höfeverordnung repräsentieren. Sie werden lediglich der Vollständigkeit halber kurz skizziert (vgl. dazu auch Haufe, 2021).

Niedersachsen

Die Grundsteuer wird zukünftig anhand der Fläche, ergänzt um wertbildende innerkommunale Lagefaktoren berechnet (NGrStG vom 7.7.21). Mit dem Hinweis, dass mit diesem Modell der Aufwand für Immobilieneigentümer und Verwaltung gering sei und im Gegensatz zum Bundesmodell auch nur einmal eine Steuererklärung abgegeben werden muss, soll in Niedersachsen dieses Modell umgesetzt werden, bei dem als Indikator für die Lage flächendeckend die für Bauflächen vorhandenen Bodenrichtwerte für das jeweilige Grundstück genutzt werden. Der Bodenrichtwert des Grundstücks wird mit dem Gemeindedurchschnitt verglichen. Somit kommt es im Gegensatz zum Verkehrswert-Modell nicht auf die absolute Höhe der Werte an, sondern auf das Verhältnis, womit der Faktor angemessen gedämpft werden soll. Im Ergebnis soll ein moderater Zu- oder Abschlag entstehen. Ein Beispiel: Der doppelt so hohe Bodenrichtwert im Vergleich zum Durchschnitt führt zu einem Zuschlag, der erheblich geringer ist (vgl. dazu MF, 2021).

Hamburg

Neben der Fläche des Grundstücks und der dazugehörigen Wohnlage wird, im Gegensatz zu Niedersachsen, auch die genutzte Fläche der Gebäude berücksichtigt. Deswegen wird es auch als "Wohnlagenmodell" bezeichnet. Dabei werden zunächst Äquivalenzzahlen für die Fläche (0,04 € je Quadratmeter) sowie für die Gebäudeflächen (0,5 € je Quadratmeter) angesetzt (vgl. § 3 Hamburgisches Grundsteuergesetz). Im weiteren Verlauf der Wertermittlung werden beim Ansatz der Grundsteuermesszahl Reduktionsfaktoren in Abhängigkeit der Flächengrößen sowie Wohnlagen berücksichtigt. Dies gilt zum Beispiel für Wohnanlagen, Sozialwohnungen und denkmalgeschützte Häuser.

5.3 Die Eignung der neuen Grundsteuerwerte für landwirtschaftliche Wohngrundstücke als Bemessungsgrundlage zur Abfindung weichender Erben gemäß HöfeO

5.3.1 Die eingeschränkte Eignung von Wohnungsbewertungen zukünftiger Bund- und Ländermodelle im Kontext der HöfeO

Die Bewertungsmodelle in Hamburg und insbesondere in Niedersachsen orientieren sich relativ stark am Flächenumfang sowie den dazugehörigen Bodenrichtwerten und sind damit vergleichsweise weit entfernt von einer für die HöfeO wünschenswerten Ertragsbewertung. Darüber hinaus würden die vielfach fehlenden oder zum Teil nicht angemessenen Bodenrichtwerte für Hofstellen in Außenbereichen im Niedersächsischen Modell besonders schwerwiegen. Aber auch das Hamburger Modell lässt die Besonderheiten landwirtschaftlicher Hofstellen zu sehr außer Acht. Daneben weist das in Nordrhein-Westfalen sowie Schleswig-

Holstein maßgebliche Bundesmodell erkennbare Einschränkungen im Hinblick auf die Anwendbarkeit von Wohnteilen landwirtschaftlicher Hofstellen bei der HöfeO auf, insbesondere bei Wohnteilen in Außenbereichen. §§ 252ff. BewG mit den Anlagen 36ff. BewG berücksichtigt bereits eine Vielzahl an Attributen, die auch für die Bewertung landwirtschaftlicher Wohngrundstücke von Bedeutung sind. Die Art des Gebäudes (Ein- oder Zweifamilienhäuser, Anlage 39), die Größe des Grundstücks im Kontext des Bodenwerts (Abschlagsfaktoren auf die für landwirtschaftliche Wohngrundstücke typischen Großgrundstücke gemäß Anlage 36), das vermutlich überdurchschnittlich hohe Alter und die z. T. erheblichen Größen der Wohnflächen sowie die Lage des Grundstücks landwirtschaftlicher Wohngebäude (Bundesland gemäß Anlage 39 I und II und Gemeinde mit Berücksichtigung der Mietniveaustufen). Dennoch muss bezweifelt werden, ob adäquate Nettokaltmieten für landwirtschaftliche Wohngebäude abgebildet werden können, wenn die besondere Lage in den Gemeinden (vielfache „Abgeschiedenheit“) und der besondere funktionale Zusammenhang mit den Wirtschaftsgebäuden bzw. der Hofstelle berücksichtigt wird. Die unterstellten Mietniveaus in Anlage 39 I BewG entstanden aus „... Vereinfachungsgründen in der Regel auf der Grundlage von aus dem Mikrozensus des Statistischen Bundesamtes abgeleiteten durchschnittlichen Nettokaltmieten je Quadratmeter Wohnfläche, die in drei Grundstücksarten, drei Wohnflächengruppen sowie fünf Baujahrgruppen unterschieden werden.“ (BT-Drs 19/11085, 2019, S. 115)

Es ist zu erwarten, dass selbst die Anpassungen über die Mietniveaustufen 1 und 2 (Anlage 39 II BewG) mit entsprechenden Abschlägen auf die unterstellten Nettokaltmieten gemäß Anlage 39 I BewG vielfach nicht ausreichend sind, um passende (geringe) Nettokaltmieten von landwirtschaftlichen Wohngebäuden abzubilden. Auch die Abbildung der Boden(richt)werte könnte aufgrund der besonderen Lage landwirtschaftlicher Wohngrundstücke überschätzt erfolgen. Kriese (2020) deutet an, dass hochwertige Grundstücke systematisch unterbewertet und geringwertige Grundstücke überbewertet werden könnten. Letztere wären für landwirtschaftliche Wohngrundstücke wahrscheinlich typisch bzw. überdurchschnittlich häufig. In vielen Grundstücksmarktberichten wurden bislang gesonderte Wertansätze für landwirtschaftliche Hofstellen bzw. dazugehöriger Wohngebäude, sowohl im Innen- als auch im Außenbereich vorgenommen. Dies gilt insbesondere für die Bodenrichtwerte, die vielfach Abschläge von 50% und mehr erfahren oder als ein Mehrfaches der üblichen Bodenrichtwerte für landwirtschaftliche Nutzflächen angesetzt werden.

5.3.2 Empfehlung der zukünftigen Wohnwertabbildung bei der HöfeO

Die vorherigen Darstellungen deuten die Herausforderung an, eine adäquate Abbildung der Wohnwerte im Sinne der HöfeO vornehmen zu können. Prima facie könnten die bislang erwogenen Wertansätze für die neue Grundsteuer im Durchschnitt zu signifikanten Überschätzungen der Ertragswerte landwirtschaftlicher Wohngebäude insbesondere in Außenbereichen führen. Darüber hinaus stellt sich die Frage, wie eine einheitliche Vorgehensweise im Anwendungsgebiet der HöfeO erfolgen soll, wenn unterschiedliche Ermittlungen von Bemessungsgrundlagen für die Grundsteuer im Anwendungsgebiet der HöfeO maßgeblich sind, bei denen die Besonderheiten landwirtschaftlicher Wohngebäude unzureichend im Sinne der HöfeO berücksichtigt werden und bei der z. T. auch sachwertorientierte Wertansätze erfolgen, die sowohl dem Landgut-, als auch dem Hofeswertbegriff bislang fremd sind (vgl. dazu auch Piltz, 2015, S. 229f).

Der Verzicht der Berücksichtigung von ldw. Wohnteilen bei der Abfindungsbemessung gemäß § 12 HöfeO aufgrund fehlender einheitlicher Wertermittlungen bei der GrSt erscheint nicht als Alternative. Die Wohnteile dürfen als elementare Funktional- und Wertbestandteile des Hofes verstanden werden, die im Rahmen von Hofübergaben nicht vom Wirtschaftsteil getrennt werden sollten. Auf die individuellen Wertermittlungen und dazugehöriger

Feststellungsbescheide für die GrSt B zurückzugreifen, erscheint jedoch vor dem Hintergrund vorangegangener Ausführungen auch nicht angemessen. Unterschiedliche Ermittlungen und Nutzungen von Bemessungsgrundlagen für die Wohnwerte (gemäß zukünftiger Grundsteuer B) in den unterschiedlichen Bundesländern der HöfeO würden vermutlich auch auf Akzeptanzschwierigkeiten bei den betroffenen Akteuren der Hofübergabe führen. Somit stellt sich die Frage, wie eine praktikable Anwendung mit hohem Akzeptanzniveau wie in der Vergangenheit gewährleistet werden könnte. Eine eigenständige, aber stark vereinfachte Wertermittlung der Wohnungswerte innerhalb der Höfeordnung könnte (müsste) denkbar sein. Vor diesem Hintergrund erscheint folgende Vorgehensweise überlegenswert:

Ausgehend vom zukünftig zu ermittelnden Grundsteuerwert für den Wirtschaftsteil, wie er bereits in Kapitel 4 vorgestellt wurde, könnte ein prozentualer Aufschlag dieses Grundsteuerwerts als Wertansatz für den Wohnungswert in Erwägung gezogen werden. Bei der bislang noch maßgeblichen Einheitsbewertung weist eine Auswertung der Finanzverwaltung in Nordrhein-Westfalen für alle erfassten ldw. Unternehmen einen Anteil des Wohnwertes von ca. einem Drittel am Einheitswert auf. Ergänzend vorgenommene Stichproben von mehr als 160 ldw. Unternehmen aus vielen Landkreisen Niedersachsens bestätigen diesen Wert, bei einer Standardabweichung von 0,2. An diesem Verhältnis von einem Drittel des Wohnungswertes am Einheitswert könnte man sich auch in der Zukunft orientieren, zumal anhand der niedersächsischen Stichprobe von Einheits- und Wohnungswerte ein vergleichsweise hoher Korrelationskoeffizient von 0,64 ermittelt werden konnte., D.h., mit steigenden Einheitswerten eines ldw. Unternehmens steigen im Durchschnitt auch die Wohnungswerte mit an. Diese Vorgehensweise mit einer Anteilsschätzung am luf Grundsteuerwert für die Grundsteuer A ist zwar insofern problematisch, dass sie an vergangene Ertragswerte anknüpft, die zukünftig nicht mehr maßgeblich sind. Allerdings ist zu vermuten, dass ein Aufschlag von 50% (ein Drittel Anteil des Wohnwertes am Einheitswert entspricht 50% Anteil am Wirtschaftswert als Pendant des Grundbesitzwerts von luf-Flächen) auf die neuen (um den Faktor 0,4 korrigierten) lufGrundsteuerwerte für die Grundsteuer A auf eine breite Akzeptanz stoßen könnte, wenngleich diese Vorgehensweise z. B. vom Ansatz in § 2049 BGB abweicht. Somit würde unter Berücksichtigung des für die Höfeordnung maßgeblichen Anteils von 40% am luf Grundsteuerwert sowie einem 50%igen Anteil daran für den Wohnungswert ein Faktor von 0,6 des luf Grundsteuerwerts maßgeblich sein können, um den zukünftigen Hofeswert abzubilden. Für diese vereinfachte Vorgehensweise würde für den Wohnungswert (im Gegensatz zur bisherigen Einheitsbewertung) kein gesonderter Feststellungsbescheid vorliegen. Aber: Sollten sich Anhaltspunkte ergeben, dass die Wohnungswerte erheblich von diesem 50%igen Zuschlag auf den Grundsteuerwert abweichen, bietet sich die Möglichkeit an, gemäß § 12 II HöfeO einen entsprechenden Zu- oder Abschlag vorzunehmen. Diese Vorgehensweise folgt einem pragmatischen Ansatz in der Umsetzungspraxis, der dennoch ausreichend Möglichkeiten lässt, eine individuell gerechte Lösung für den Einzelfall bei der Wohnungswertermittlung zu realisieren (vgl. dazu auch Wöhrmann/Graß, zu § 12 II HöfeO, Rz. 28ff.), insbesondere wenn auf Verlangen des weichenden Erben oder des Pflichtteilsberechtigten und nicht von Amts wegen, der Hofeswert um Zu- oder Abschläge korrigiert werden soll (vgl. Graß, zu § 12 II HöfeO, Rz. 20). Die Alternativen, entweder einen individuellen Wohnungswert (z. B. über ein Sachverständigengutachten) oder die Wohnwerte der neuen Bewertung für die Grundsteuer in den maßgeblichen Bundesländern zu übernehmen, erscheinen dazu, auch im Kontext der bislang üblicherweise transaktionskostenarmen und weitgehend konfliktfreien Hofübergabe, vergleichsweise schlechter.

6 Sonstige zu berücksichtigende Tatbestände bei der Nutzung von Grundbesitzwerten als Abfindungsmaßstab bei der HöfeO

6.1 Die Berücksichtigung der Nachlassverbindlichkeiten

Gemäß § 12 III HöfeO sind de lege lata von dem Hofeswert die Nachlassverbindlichkeiten abzuziehen, die im Verhältnis der Erben zueinander den Hof treffen und die der Hoferbe allein zu tragen hat. Der danach verbleibende Betrag, jedoch mindestens ein Drittel des Hofeswertes (Absatz 2 Satz 2), gebührt den Erben des Erblassers einschließlich des Hoferben, falls er zu ihnen gehört, zu dem Teil, der ihrem Anteil am Nachlass nach dem allgemeinen Recht entspricht (zur Begründung siehe auch BGH v. 24.4.2009, BGHZ 180, 285). De lege ferenda könnte an dieser Vorgehensweise weiterhin grundsätzlich festgehalten werden (vgl. dazu auch das nachfolgende Kapitel 6.2 sowie die dazugehörige Tabelle 5), wobei das verbleibende Mindestniveau der Abfindungsgrundlage aus Sicht der Betriebswirtschaft, je nach Rahmenbedingungen, nicht unbedingt dem Dogma folgen muss, ein Drittel des Hofeswertes betragen zu müssen.

6.2 Behaltensfrist und Nachabfindungsanspruch wegen Wegfalls des höferechtlichen Zwecks

Die Regelung gemäß § 13 HöfeO, Nachabfindungen (Ergänzungsabfindungen) für weichende Erben vorzusehen, sofern der Hoferbe innerhalb von zwanzig Jahren nach dem Erbfall den Hof, Hofgrundstücke oder Hofeszubehör veräußert bzw. aus landwirtschaftsfremden Nutzungen Gewinne erzielt, hat seinen Ursprung auch aufgrund der im Vergleich zum Verkehrswert vielfach erheblich niedrigeren Ertragswerte. Vor dem Hintergrund neu ermittelter Grundsteuerwerte bzw. daraus angepasster Werte für die HöfeO im Sinne einer Abfindungsregelung, sollte dieses Verhältnis nochmals beleuchtet werden, um eine Diskussionsgrundlage zu schaffen, ob und inwieweit die Behaltensfrist sowie die Nachabfindungsregelung auch zukünftig in veränderter oder gleichbleibender Form Bestand haben sollten.

Die folgende Tabelle 5 soll diese Diskrepanz von unterstellten Ertragswerten auf Basis des modifizierten Reinertrags als Grundlage der angepassten Grundsteuerwerte sowie den Verkehrswerten aufzeigen. Die Ertragswerte weisen dabei nach gegenwärtigem Status quo nur einen Anteil zwischen ca. 6 und 12% an den Verkehrswerten der jeweils maßgeblichen nordwestdeutschen Bundesländer auf. Diese große Diskrepanz ist zum einen darauf zurückzuführen, dass der Ertragswert bereits eine partielle Entlohnung des Bodens berücksichtigt (Pachten) sowie der gesamten Arbeitsentlohnung. Zum anderen führen das geringe Zinsniveau bei gleichzeitig erhöhtem Interesse außerlandwirtschaftlicher Investoren an landwirtschaftlichen Nutzflächen zu hohen Verkaufs- und damit Verkehrswerten, die sich in den vergangenen 15 Jahren fast verdreifacht haben (vgl. Destatis, 2020 sowie Lehn/Bahrs, 2018, S. 139ff.).

Tabelle 5: Gegenwärtige Differenzen zwischen Ertragswerten auf Basis des modifizierten Reinertrags anhand der BMEL-Testbetriebsstatistik und den Verkehrswerten je ha landwirtschaftlich genutzter Fläche bzw. je ha der landwirtschaftlichen Nutzung in den Bundesländern der HöfeO

	Ertragswert gemäß modifiziertem Reinertrag (aus Gewinn) in €* in €**	Verkehrswert in €**	Anteil EW an VW in %
Bundesdurchschnitt	2.771	26.439	10,5
Niedersachsen	4.520	38.182	11,8
Nordrhein-Westfalen	3.255	53.948	6,0
Schleswig-Holstein	2.288	29.411	7,8

* Die Kapitalisierung des auf fünf Jahre gemittelten modifizierten Reinertrags der Wirtschaftsjahre 2014/15 bis 2018/19 je ha LF erfolgt mit dem Wert von 18,6 gemäß § 236 IV Bewertungsgesetz. Höhere Kapitalisatoren und damit höhere Ertragswerte sind je nach individueller Zielsetzung denkbar bzw. vertretbar.

** Verkehrswert als durchschnittliche Verkaufswerte je ha der landwirtschaftlichen Nutzung des Jahres 2019

Quelle: Eigene Berechnung und Darstellung gemäß BMEL (verschiedene Jahrgänge) und Destatis (2020)

Bei der Interpretation der Tabelle 5 und der damit abgebildeten großen Diskrepanz zwischen Ertragswert und Verkehrswert ist die alleinige Darstellung des Wirtschaftsteils zu beachten. Für forstliche Wirtschaftsteile oder für Wohnungswerte können sich andere Verhältnisse ergeben. Allerdings ist der Wirtschaftsteil der Landwirtschaft als besonders bedeutend im Sinne der HöfeO anzusehen. In diesem Zusammenhang ist auch zu erwähnen, dass die durchschnittlichen Ertragswerte gemäß modifizierten Reinertrag bereits erheblich höher liegen, als der Durchschnitt der Ertragswerte der Einheitsbewertung, die ein Maximum von ca. 1.900 Euro/ha erreichen (ohne Berücksichtigung überdurchschnittlicher Viehhaltung) und im Durchschnitt 800 Euro/ha kaum überschreiten dürften (vgl. dazu auch Brinkmann, 2015, zu § 1 HöfeO, Rn. 32), obwohl der modifizierte Reinertrag die ertragsverringenden Pachtzahlungen berücksichtigt, während bei der Einheitsbewertung von einem pacht- und schuldenfreien Betrieb ausgegangen wird (vgl. dazu §§ 33ff. BewG).

Vor dem Hintergrund vorheriger Darstellungen mit den erheblichen Differenzen von Ertrags- und Verkehrswerten sollten die Behaltensfristen sowie die Nachabfindungsregelungen auch de lege ferenda maßgeblich sein. Dies gilt auch für die Degressionsregelung gemäß § 13 V HöfeO. Die z. T. erheblichen stillen Reserven im Vergleich zu den Verkehrswerten lassen eine Nachabfindung auch zukünftig als angemessen erscheinen. Dabei könnte auch eine Anpassung auf 15 Jahre erwägenswert sein, so wie es beim Zuweisungsverfahren gemäß Grundstücksverkehrsgesetz bundeseinheitlich der Fall ist oder gar die vollständige sinnngemäße Übernahme des § 17 GrstVG für § 13 HöfeO.

Auslöseschwelle der Nachabfindung

§ 13 I HöfeO regelt nicht allein die Dauer der Behaltensfrist, sondern auch die Auslöseschwelle der Nachabfindung, sofern keine betriebliche Reinvestition gemäß § 13 II HöfeO erfolgt. Diese Auslöseschwelle beträgt de lege lata 10% des Hofeswerts. Gegenwärtig ist kein Grund erkennbar, diese Auslöseschwelle zu verändern.

7 Die Novellierung des Mindestwertes für die Hofeigenschaft gemäß § 1 HöfeO

Die bisherige Voraussetzung für die Hofeigenschaft und damit der Anwendung der HöfeO ist gemäß § 1 I HöfeO die Lage des Betriebs in einem der vier nordwestdeutschen Bundesländer, mit einer geeigneten Hofstelle im Eigentum natürlicher Personen mit einem Wirtschaftswert von 10.000 bzw. 5.000 Euro. Diese als Mindestwerte zu interpretierenden Ansätze sind Auslöser der Hofeigenschaft oder seines Verlustes kraft Gesetzes, der mit der bisherigen Einheitsbewertung anhand regelmäßig erteilter und maßgeblicher Verwaltungsakte vergleichsweise rechtssicher gewährleistet werden kann, um diese Hofeigenschaft überprüfen und umsetzen zu können (vgl. dazu auch Brinkmann, 2015, zu § 1 HöfeO). Es bedarf somit idealerweise auch zukünftig eines regelmäßig und verlässlich erstellten Verwaltungsakts, damit abseits willentlicher (negativer) Hoferklärungen sowie sonstiger Eignungsfeststellungen, ein gesetzlicher Auslöser und der Wegfall der Hofeigenschaft festgestellt werden kann. Somit steht ebenso wie bei der Bemessung der Abfindungsregelung gemäß § 12 II HöfeO der Grundsteuerwert für den Wirtschaftsteil (ohne Wohnteil) zur Disposition, der analog zum Wirtschaftswert der Einheitsbewertung maßgeblich sein könnte. Zu diesem Zweck ist zu prüfen, welche Entscheidungskriterien bzw. betriebliche Kennzahlen maßgeblich sein können, mit deren Hilfe geprüft werden kann, ob und ggf. in welcher Höhe der Grundsteuerwert des Wirtschaftsteils Mindestwert im Sinne des § 1 Höfe sein könnte. Vor diesem Hintergrund werden im Folgenden zunächst die rechtlichen Rahmenbedingungen des Mindestwerts gemäß § 1 HöfeO skizziert, die anschließend betriebswirtschaftlich mit Hilfe des BMELTestbetriebsnetzes adressiert werden, um abschließend Vorschläge für neue Mindestwerte gemäß § 1 HöfeO anhand der neuen Grundsteuerwerte zu konkretisieren.

7.1 Rechtliche Rahmenbedingungen des Mindestwertes gemäß § 1 HöfeO im Lichte betriebswirtschaftlicher Erfordernisse

Gemäß § 1 HöfeO wird ein Mindestwert vorgegeben, der eine **objektivierte Mindestleistungsfähigkeit** vermitteln soll (abstrakte Leistungsfähigkeit), ohne jedoch einen Rentabilitätsanspruch zu stellen (vgl. u. a. Brinkmann, 2015 zu § 1 HöfeO oder Graß, 2018 zu § 1 HöfeO). Somit können theoretisch auch (vorübergehend) Verluste machende landwirtschaftliche Betriebe die Hofeigenschaft aufweisen. Diese zuvor genannte Mindestleistungsfähigkeit kann aus betriebswirtschaftlicher Sicht gegeben sein, wenn eine weitere Betriebsführung sinnvoll erscheint und der erforderliche Kapitaleinsatz aus den Erträgen des Hofes aufgebracht werden kann, ohne dessen Existenz in Frage zu stellen (BGH RdL 1995, 79; OLG Oldenburg AUR 2012, 101; OLG Köln v. 5.11.2012, 23 WLw 7/12).

Mit diesen rechtlichen Vorgaben könnte es vorteilhaft sein, wenn die Mindestleistungsfähigkeit im Zusammenspiel mit dem erforderlichen Kapitaleinsatz im Durchschnitt einen Gewinn¹⁹ ermöglichen sollte, damit eine Wirtschaftlichkeitsvermutung angestellt werden kann. Sie sollte verbunden werden mit der Eigenkapitalbildung als Voraussetzung für Modernisierung und betriebliches Wachstum (vgl. dazu auch Köhne, 1995, S. 324). In diesem Zusammenhang könnte die Kennzahl „Nettoinvestitionen“²⁰ als weiteres Kriterium zuvor genannter rechtlicher Rahmenbedingungen aufgenommen werden, um den Grad der bisherigen bzw. zukünftig zu erwartender Modernisierung zu dokumentieren. Dies könnte auch für Nebenerwerbsbetriebe

¹⁹ An dieser Stelle wird bewusst nicht auf den Reinertrag rekuriert, weil dieser die Arbeitsentlohnung berücksichtigt, die jedoch im Kontext des Mindestwertansatzes nicht zwingend maßgeblich sein soll. Vielmehr ist die Mindestleistungsfähigkeit über andere Kriterien bzw. Kennzahlen gemäß Rechtsprechungsrecht zu definieren.

²⁰ Nettoinvestition ist der die Abschreibungen und Abgänge überschreitende Zugang zum Investitionsbereich, d.h. Bruttoinvestition abzüglich Abschreibungen und Abgänge.

maßgeblich sein (vgl. Kapitel 8.2.2), bei denen das Haupteinkommen aus anderen Quellen stammt, aber der Betrieb dennoch aus eigener betrieblicher Kraft erhalten werden sollte.

7.2 Auswertung des BMEL-Testbetriebsnetzes für die Ableitung von Mindestwerten gemäß § 1 HöfeO

Das BMEL-Testbetriebsnetz bietet neben der Ableitung von Abfindungsmaßstäben gleichermaßen einen wichtigen Ausgangspunkt für die Beurteilung von Mindestgrößen im Sinne von § 1 HöfeO. In der Auswertungssystematik der Testbetriebsnetzdaten werden auch Erfolgskennzahlen in Abhängigkeit von Wirtschaftswerten öffentlich zugänglich zur Verfügung gestellt (anonymisiert und aggregiert), die nachfolgend für Haupterwerbsbetriebe einerseits sowie für Klein- und Nebenerwerbsbetriebe andererseits ausgewertet und erörtert werden. Insbesondere für Letztere sind die Mindestwertregelungen von Bedeutung, da sie vielfach nicht die erforderlichen Mindestgrenzen der Hofeigenschaft erreichen.

7.2.1 Auswertung der Haupterwerbsbetriebe des BMEL-Testbetriebsnetzes nach Gruppen von Wirtschaftswerten

Wenngleich die verfügbaren Informationen aus den Datensätzen des BMEL-Testbetriebsnetzes zu den Wirtschaftswerten keine Differenzierung nach Bundesländern erlauben, wie es zuvor bei der Ableitung des Abfindungsmaßstabs gemäß § 12 II HöfeO möglich war, können mit der nachfolgenden Auswertung bereits wichtige Anhaltspunkte für die Mindestwertgestaltung gegeben werden, zumal eine differenzierte Darstellung von Erfolgs- und Vermögenskennzahlen nach Wirtschaftswertgruppen möglich ist, die mit der Gruppe bis 10 T€ Wirtschaftswert beginnt und dann weiter differenziert in die Gruppen 10-20 T€, 30-40 T€, 40-50 T€ sowie über 50 T€. Damit liegt ein unmittelbarer Zusammenhang mit dem gegenwärtig gemäß § 1 HöfeO maßgeblichen Mindestwert in Höhe von 10 T€ vor, so dass in diesem Kontext auch durchschnittliche Umfänge landwirtschaftlich genutzter Flächen (LF) oder Viehbestandsumfänge (VE/ha) ableitbar sind, die im Zusammenspiel mit den Anlagen 27ff. BewG auf einen neuen Mindestwert schließen lassen könnten, der den Duktus der bisherigen Regelung trägt.

Ausgangspunkt der Auswertung ist eine deskriptive Statistik dieser Betriebe, differenziert nach den genannten Wirtschaftswertgruppen im Durchschnitt der Wirtschaftsjahre 15/16 bis 19/20 gemäß Tabelle 6, die hilfreich ist, um auf angemessene Art und Weise Mindestwerte in zuvor genannten Zusammenhängen zu identifizieren.

Die Darstellungen der Tabelle 6 zeigen, dass es sich bezüglich der Art der Bewirtschaftung im Durchschnitt aller Wirtschaftswertgruppen de lege lata um Höfe im Sinne der Höfeordnung handeln kann. Dauerkulturen sowie Gartengewächse (Gemüsekulturen) sind nur in geringem Umfang vorhanden, deren zu großer Umfang ansonsten den Status eines landwirtschaftlichen Hofes gemäß § 1 I HöfeO in Frage stellen könnten.

Tabelle 6: Beschreibung der Wirtschaftswertgruppen der Haupterwerbsbetriebe des BMEL-Testbetriebsnetzes für die Wirtschaftsjahre 2015/16-2019/20

		Wirtschaftswert von ... bis unter ... 1 000 € je Betrieb					
		unter	10 bis	20 bis	30 bis	40 bis	50 und
		10	20	30	40	50	mehr
Anteil der Betriebe	%	6,6	17,6	16,4	13,0	9,5	36,8
Betriebsgröße Standard-O	1000 €	130,7	140,7	186,2	221,2	270,8	389,6
Betriebsfläche (BF)	ha	24,0	38,7	54,3	66,8	76,5	148,9
Zugepachtete LF (netto)	ha	6,6	15,5	26,3	34,8	41,0	93,3
Pachtpreis/ha Pachtfläche	€	371,7	350,5	353,8	340,9	377,9	339,2
Ldw. genutzte Fläche (LF)	ha	20,1	33,6	48,7	61,3	71,3	142,4
dar.: Ldw. Ackerflä	ha	9,1	16,4	26,8	37,5	47,5	110,2
Dauergrünla	nha	9,4	16,0	20,5	22,4	22,6	30,2
Futterfläche	ha	14,8	22,3	29,6	34,2	35,8	48,0
Grundfläche	ha	0,3	0,1	0,1	0,1	0,1	0,4
Dauerkulturf	ha	1,3	1,1	1,3	1,2	1,0	1,4
Forstwirtschaftliche Nutzfl	ha	3,2	4,2	4,7	4,3	3,8	4,5
Vergleichswert	€/ha LF	310	444	499	564	624	827
Ertragsmesszahl	EMZ/ha	18	25	27	30	33	41
Viehbesatz	VE/100 ha LF	207	209	203	189	201	102
Arbeitskräfte	AK	1,9	1,7	1,8	1,9	2,1	2,9
dar.: Nicht entlohn	nAK	1,3	1,3	1,4	1,4	1,5	1,5
Bilanzvermögen insgesamt	€/Untern.	452247	597133	747632	860923	997361	1360292
Eigenkapital	€/ha LF	17851	14358	12004	10708	10694	6796
Eigenkapital	€/Untern.	358711	483073	584286	656493	762523	967845
Bruttoinvestitionen	€	13165	23313	33456	36576	48923	73802
Nettoinvestitionen	€	-4188	2099	5654	5187	12293	18478
Gewinn	€/Untern.	34542	39584	46576	48407	55956	75854
Eigenkapitalveränderung,	€/ha LF	121	110	127	102	138	101

Quelle: Eigene Berechnung und Darstellung gemäß BMEL, verschiedene Jahrgänge

Der LF-Umfang nimmt mit zunehmender Wirtschaftswertgröße zu. Das Bilanzvermögen steigt mit zunehmender Wirtschaftswertgröße an, während das Eigenkapital/ha mit zunehmender Wirtschaftswertgröße abnimmt, aber absolut je Betrieb zunimmt. Allerdings zeigen die Auswertungen gemäß Tabelle 6 auch, dass Betriebe unterhalb von 10.000 Euro Wirtschaftswert im Durchschnitt der jüngsten fünf auswertbaren Wirtschaftsjahre zwar Gewinne erzielen, jedoch negative Nettoinvestitionen aufweisen. Dieses fehlende Wachstumsindiz allein sollte jedoch kein Ausschlusskriterium sein, um als Hof im Sinne der HöfeO zu gelten. Es gibt Phasen der Desinvestition, denen wiederum Phasen der Nettoinvestition folgen können. Wenn jedoch zugleich eine negative Eigenkapitalveränderung feststellbar ist, liegt ein weiteres Indiz vor, dass eine nachhaltige, wirtschaftlich tragfähige Bewirtschaftung der Betriebe (zumindest im Durchschnitt) nicht im Vordergrund stehen könnte. Die Eigenkapitalbildung ist in der Gruppe der Wirtschaftswerte bis 10 T€ zwar ausgeprägt, aber es bleibt unklar, inwieweit diese Gruppe in Stärkere und Schwächere im Kontext der Größe differenzierbar sein könnte. Vor diesem Hintergrund bietet sich an, eine weitere Prüfung der unteren Wirtschaftswertgruppen anhand

der gesonderten Auswertung von Klein- und Nebenerwerbsbetrieben des Testbetriebsnetzes anzustreben, die vom BMEL öffentlich zugänglich zur Verfügung gestellt werden (BMEL, verschiedene Jahrgänge) und im Gegensatz zu den Haupterwerbsbetrieben eine differenziertere Auswertung kleiner Wirtschaftswertgruppen erlaubt.

7.2.2 Auswertung der Klein- und Nebenerwerbsbetriebe des BMEL-Testbetriebsnetzes
Klein- und Nebenerwerbsbetriebe werden nach Wirtschaftswertgruppen abgebildet, die mit der Gruppe bis 5 T€ Wirtschaftswert beginnt und dann weiter differenziert in die Gruppen 5-10 T€, 10-20 T€, 30-40 T€ sowie über 40 T€. Damit liegt ein unmittelbarer Zusammenhang mit dem gegenwärtig gemäß § 1 HöfeO maßgeblichen Mindestwerten von 5 T€ sowie 10 T€ vor, so dass die vorherigen Auswertungen der Haupterwerbsbetriebe ergänzt werden können, um in diesem Kontext auch durchschnittliche Umfänge landwirtschaftlich genutzter Flächen (LF) oder Viehbestandsumfänge (VE/ha) abzuleiten, die im Zusammenspiel mit den Anlagen 27ff. BewG auf einen neuen Mindestwert, mit dem Duktus der bisherigen Regelung übertragbar sein könnten.

Ausgangspunkt der Auswertung ist wiederum eine deskriptive Statistik dieser Betriebe, differenziert nach den genannten Wirtschaftswertgruppen im Durchschnitt der Wirtschaftsjahre 10/11 bis 19/20 gemäß Tabelle 7, die hilfreich ist, um auf angemessene Art und Weise Mindestwerte in zuvor genannten Zusammenhängen zu identifizieren. In diesem Fall wird eine Durchschnittsbetrachtung über 10 Jahre vorgenommen, weil ansonsten in Anbetracht der vergleichsweise kleinen Stichprobe von Betrieben bis 5 T€ Wirtschaftswert die Gefahr eratischer bzw. zufälliger Ergebnistrends entsteht, je nachdem, wie die ansonsten maßgeblichen Fünfjahresintervalle gewählt werden.

Tabelle 7: Beschreibung der Wirtschaftswertgruppen der Klein- und Nebenerwerbsbetriebe des BMEL-Testbetriebsnetzes für die Wirtschaftsjahre 2010/11-2019/20

			Wirtschaftswert von ... bis unter ... 1 000 € je Betrieb					
			unter 5	5 bis 10	10 bis 20	20 bis 30	30 bis 40	40 und mehr
Betriebe	Zahl		91	234	467	272	157	210
Anteil der Betriebe	%		8,4	21,8	35,4	16,6	8,7	9,1
Betriebsgröße Standard-Output (SO)	1000 €		35,3	39,7	43,3	51,1	54,8	84,9
Betriebsfläche (BF)	ha		11,7	21,6	31,3	42,0	46,8	66,4
Zugepachtete LF (netto)	ha		-3,4	4,2	11,4	19,4	24,4	42,6
Pachtpreis/ha Pachtfläche	€		393,2	241,0	217,9	231,8	235,0	257,0
Ldw. genutzte Fläche (LF)	ha		9,1	17,0	27,1	38,1	43,8	63,8
dar.: Ldw. Ackerfläche	ha		3,7	7,3	14,7	24,0	29,8	46,9
Dauergrünland	ha		4,7	9,2	12,1	13,9	13,9	16,8
Futterfläche	ha		7,5	11,9	15,9	18,7	18,4	21,8
Grundfläche Gartengewächse	ha		0,1	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Dauerkulturfäche	ha		0,6	0,5	0,2	0,1	0,0	0,1
Forstwirtschaftliche Nutzfläche	ha		2,1	3,9	3,6	3,3	2,3	1,8
Vergleichswert	€/ha LF		319	440	518	629	786	945
Ertragsmesszahl	EMZ/ha		21	27	29	31	30	35
Viehbesatz	VE/100 ha LF		152	117	85	68	43	37
Arbeitskräfte	AK		0,9	1,0	1,0	0,9	0,9	0,9
dar.: Nicht entlohnte AK (Fam.)	nAK		0,9	0,9	0,9	0,9	0,8	0,8
Bilanzvermögen insgesamt	€/Untern.		313464	360837	396435	493199	496228	581843
Eigenkapital	€/ha LF		31690	18834	13112	11658	9718	7637
Eigenkapital	€/Untern.		288475	321049	354719	443674	425177	487382
Bruttoinvestitionen	€		5398	9674	9960	15448	13518	24991
Nettoinvestitionen	€		-5058	573	-402	2957	1342	8384
Gewinn	€/Untern.		13746	12037	12305	12272	13543	22017
Gesamteinkommen	€/Inh.Ehep.		32400	32833	34731	32248	38831	43950
Eigenkapitalveränderung, Bilanz	€/ha LF		-116	140	42	81	34	113

Quelle: Eigene Darstellung gemäß BMEL-Testbetriebsstatistik, verschiedene Jahrgänge

Wenngleich die ausgewertete Anzahl der Klein- und Nebenerwerbsbetriebe in den einzelnen Wirtschaftswertgruppierungen klein ist im Vergleich zu denen der bislang ausgewerteten Betriebsgrößengruppen bei den Haupterwerbsbetrieben, können damit zumindest tendenzielle Aussagen vorgenommen werden, zumal bessere Statistiken öffentlich nicht verfügbar sind. Die Darstellungen zeigen, dass es sich bezüglich der Art der Bewirtschaftung im Durchschnitt ebenfalls um Höfe im Sinne der Höfeordnung handeln kann. Dauerkulturen sowie Gartengewächse (Gemüseulturen) sind nur in geringem Umfang vorhanden. Der Viehbesatz je ha nimmt mit zunehmender Wirtschaftswertgröße ab, während der LF-Umfang mit zunehmender Wirtschaftswertgröße zunimmt. Ein geringer bewirtschafteter Flächenumfang (LF) wird somit vielfach durch höheren Viehbesatz ausgeglichen, um eine angemessene gesamtbetriebliche Wertschöpfung erzielen zu können. Das Bilanzvermögen steigt mit zunehmender Wirtschaftswertgröße an, während das Eigenkapital/ha mit zunehmender

Wirtschaftswertgröße abnimmt, aber absolut je Betrieb (in der Regel) zunimmt. Die erzielten Gesamteinkommen des Unternehmerehepaares deuten eine ausreichende Gesamtversorgung der Familie an. Allerdings zeigen die Auswertungen gemäß Tabelle 7 auch, dass Betriebe unterhalb von 5.000 Euro Wirtschaftswert im Durchschnitt der vergangenen 10 auswertbaren Wirtschaftsjahre zwar Gewinne erzielen, jedoch negative Nettoinvestitionen aufweisen. Wie zuvor bereits erläutert, sollte dieses fehlende Wachstumsindiz allein kein Ausschlusskriterium sein, um als Hof im Sinne der HöfeO zu gelten. Wenn jedoch zugleich eine negative Eigenkapitalveränderung feststellbar ist, liegt ein weiteres Indiz vor, dass eine nachhaltige, wirtschaftlich tragfähige Bewirtschaftung der Betriebe (zumindest im Durchschnitt) nicht im Vordergrund stehen könnte. In der Gruppe bis 5 T€ Wirtschaftswert werden weder Nettoinvestitionen vorgenommen, noch wird im Unternehmen Eigenkapital aufgebaut. D.h., die erzielten Gewinne verbleiben nicht ausreichend im Unternehmen, was den Eindruck erwecken könnte, keine nachhaltige Bewirtschaftung anzustreben. Betriebe ab 5.000 Euro Wirtschaftswert zeigen im Durchschnitt Gewinne auf, führen Nettoinvestitionen durch und/oder weisen positive Eigenkapitalveränderungen nach. Prima facie ist festzustellen, dass diese Betriebsgrößengruppen ab 5.000 Euro Wirtschaftswert eine von der Rechtsprechung geforderte Mindestleistungsfähigkeit im Durchschnitt abbilden könnten. Solange keine agrarpolitisch oder gesamtgesellschaftlich formulierten Leitbilder zu gewünschten Betriebsgrößen bzw. Agrarstrukturen bestehen, könnte die bislang verfolgte Praxis der 5.000 Euro/10.000 Euro Mindestwerte gemäß § 1 I HöfeO vor dem Hintergrund zuvor angestellter Analysen sowie im Kontext der maßgeblichen Rechtsprechung angemessen sein. Mit dieser Erkenntnis können im Folgenden die Betriebseigenschaften dieser Wirtschaftswertgruppen auf die Grundsteuerwerte des Wirtschaftsteils übertragen werden, um zukünftig als neue Mindestwerte Eingang in die HöfeO zu finden.

7.2.3 Übertragbarkeit der Wirtschaftswertgrenzen gemäß § 1 HöfeO auf Grundsteuerwerte des Wirtschaftsteils

Ausgangspunkt einer neuen Mindestwertermittlung in Anlehnung an die bisherige Regelung des Mindestwerts gemäß § 1 I HöfeO könnten der Wirtschaftswert in Höhe von 10.000 Euro sein, der gemäß der Tabellen 6 und 7 zwischen den Gruppen 5.000 bis 10.000 Euro sowie 10.000 bis 20.000 Euro Wirtschaftswert liegen würde. Daraus ergibt sich ein Flächenumfang zwischen 20 bis 30 ha LF (ohne Berücksichtigung von Hof- und Gebäudeflächen sowie sonstigen Flächen in Form von Geringst- oder Unland sowie Abbauf Flächen), zuzüglich der Flächen für Gartengewächse (0 ha), Dauerkulturflächen (0,1 ha)²¹ sowie die Forstflächen, die gemäß Tabelle 6 und 7 zwischen 3 bis 4 ha liegen würden, aber speziell für die nordwestdeutschen Bundesländer geringer anzusetzen sind (vgl. dazu entsprechende regionalisierte Auswertungen der Haupterwerbsbetriebe Nordwestdeutschlands).²² Darüber hinaus sind die Besonderheiten der nordwestdeutschen Bundesländer mit überdurchschnittlich hohen Viehbeständen zu beachten, die bei der Wirtschaftswertermittlung dazu geführt haben, im bundesweiten Vergleich sowohl überdurchschnittliche Zurechnungen als auch Zuschläge im Sinne von §§ 33ff. BewG erhalten zu haben. Daraus resultiert für die Betriebe in Nordwestdeutschland ein geringerer betrieblicher Hektarumfang bei gleichzeitig höheren Vergleichswerten/ha. Deswegen wird von lediglich 15 ha LF (vgl. dazu auch Brinkmann, 2015 zu § 1 HöfeO, Rn. 32) mit einer EMZ von 3500/ha LF sowie einem durchschnittlich hälftigen Aufschlag für VE/ha in Höhe von 37,5 Euro/ha zum standardisierten Reinertrag ausgegangen, die einem Wirtschaftswert von 10.000 Euro entsprechen sollen, um mit dieser Flächen- und

²¹ Die Dauerkulturflächen im ausgewerteten Datensatz dürften im Wesentlichen auf Weinbau zurückzuführen sein und sind somit im Sinne der HöfeO für die nordwestdeutschen Bundesländer vernachlässigbar. ²² Die Auswertungen der Forstanteile bei den Haupterwerbsbetrieben in den maßgeblichen nordwestlichen Bundesländern zeigen signifikant geringere Forstanteile an der Betriebsfläche als der Durchschnitt aller deutschen Haupterwerbsbetriebe.

Viehausstattung einen Mindestwert des Grundsteuerwerts für den Betriebsteil abzuleiten.²² Dem ist noch ein Wert für die Hofstelle hinzuzurechnen, der für diese kleineren Betriebe mit einer Größenordnung von 0,3 ha angemessen adressiert werden sollte. Gemäß Anlagen 27ff. BewG ergibt sich anhand der folgenden Tabelle 8 ein Mindestwert von abgerundet 135.000 Euro. Sollte der hälftige Mindestwert für die „freiwillige“ Hofeigenschaft beibehalten werden, könnte dieser bei 67.500 Euro Grundsteuerwert des Wirtschaftsteils fixiert werden (mit einem Anpassungsfaktor von 0,4 würden daraus ca. 54.000 bzw. 27.000 Euro resultieren).

Wenngleich an diesen Grenzen hinreichend leistungsfähige Betriebe nicht grundsätzlich, aber doch im Wesentlichen adressiert werden, kann bei diesen Schwellen von einer angemessenen Zielerfüllung im Sinne der HöfeO ausgegangen werden (vgl. dazu auch Brinkmann, 2015 zu § 1 HöfeO, Rn. 37ff.).

Tabelle 8: Ermittlung eines Mindestwerts mit Hilfe des Grundsteuerwerts für den Wirtschaftsteil analog zum gegenwärtigen Wirtschaftswert in Höhe von 10.000 Euro gemäß § 1 HöfeO

	Maßstab	Standardisierter Reinertrag
EMZ/ha LF, Anlage 27 BewG	3500	395,5
Halber Zuschlag für eine VE/ha, Anlage 27 BewG	79 Euro/ha	39,5
Standardisierter Reinertrag/ha LF		435
Betrieblicher Umfang ha LF	15	6525
Forst/ha, Anlage 28 BewG		90
Betrieblicher Umfang ha Forst	2	180
Hofstelle in Ar, Anlage 32 BewG	30	595,8
Summe Wirtschaftsteil in Euro/a		7300,8
Grundsteuerwert Wirtschaftsteil durch Kapitalisierung mit 18,6		135795

Quelle: Eigene Darstellung und Berechnung anhand (novellierter) Anlagen 27ff. BewG

²² In diesem Zusammenhang ist zu bedenken, dass 15 ha LF Eigentumsflächen im Sinne der HöfeO bei einem durchschnittlich zu unterstellenden Pachtanteil von ca. 40% für Betriebe dieser Größenordnung (vgl. dazu BMEL, verschiedene Jahrgänge) und unterstellter Selbstbewirtschaftung (kein Verpachtungsbetrieb) weitere 10 ha LF Pachtfläche mit einer Gesamtbetriebsgröße von 25 ha ergeben würden (vgl. dazu auch Tabellen 6 und 7).

8 Zusammenfassung

Durch die Reform der Grundsteuer und der dafür maßgeblichen Bemessungsgrundlage entfällt ab dem Jahr 2025 die rechtliche Basis des Einheitswertes. Der Einheitswert und seine Derivate werden somit ab diesem Zeitpunkt nicht mehr von der Finanzverwaltung festgestellt und auch nicht mehr aktualisiert. Damit entfällt die Möglichkeit, mit geringen Transaktionskosten die Bemessungsgrundlage zur Abfindung weichender Erben in Form des 1,5fachen Einheitswertes als Hofeswert gemäß § 12 II Höfeordnung (HöfeO) sowie des Mindestwertes gemäß § 1 I HöfeO zu ermitteln. Somit ist eine Novellierung der Bemessungsgrundlage zur Abfindung weichender Erben sowie des Mindestwertes für die HöfeO erforderlich. Bestehende und bewährte Bemessungsgrundlagen wie z. B. die ausschließliche Verwendung der Ertragsmesszahlen (EMZ) oder die Wertermittlungen gemäß §§ 163ff. BewG in Verbindung mit den Anlagen 14ff. BewG erscheinen aus verschiedenen Gründen nicht für eine Anwendung in der HöfeO geeignet. Die neuen Bewertungsmaßstäbe für die Grundsteuer gemäß BewG sind dagegen für die land- und forstwirtschaftlichen Nutzungsteile sinnvoll verwendbar. Anhand einer Ableitung geeigneter Ertragswertmaßstäbe im Kontext einer Kennzahlenanalyse auf der Basis des BMEL-Testbetriebsnetzes wird der neue Grundsteuerwert für die Grundsteuer A, verbunden mit einem Anpassungsfaktor in Höhe von 0,4, als geeignete Bemessungsgrundlage des ldw. Wirtschaftsteils zur Abfindung weichender Erben empfohlen. Der Anpassungsfaktor in Höhe von 0,4 ist aufgrund systematisch überhöhter Grundsteuerwerte als Ertragswerte auf Basis des standardisierten Reinertrags im Vergleich zum modifizierten Reinertrag, als Sollkennzahl im Sinne der HöfeO, erforderlich. Für forstwirtschaftliche Bewertungen kann dieser Faktor ebenfalls aus administrativ-pragmatischen Gründen insbesondere dann anwendbar sein, wenn die zukünftigen Bescheide zum Grundsteuerermessbetrag keine getrennte Ausweisung von land- und forstwirtschaftlichen Bemessungsgrundlagen vornehmen sollten.

Für die Wohnwerte sollte in Anbetracht uneinheitlicher Wertermittlungsmethoden für die neue Grundsteuer B in den maßgeblichen Bundesländern der HöfeO auf ein einheitliches Verfahren der Wertermittlung zurückgegriffen werden, dass bei fehlendem (einheitlichen) Feststellungsbescheiden, im Sinne der HöfeO, einen pragmatischen Ansatz mit geringen Transaktionskosten und hohem Akzeptanzpotenzial bildet. Hier ist ein Anteil von 50% des neuen luf Grundsteuerwerts für die GrSt A ein erwägenswerter Ansatz, der sich an den Wertverhältnissen der bislang noch maßgeblichen Wohnwerte am bislang maßgeblichen Einheits- bzw. Wirtschaftswerten orientiert. Daraus würde sich insgesamt ein Faktor von 0,6 auf den neuen luf Grundsteuerwert ableiten, um den zukünftigen Hofeswert abzubilden.

Nachabfindungen im Kontext von Behaltensfristen (§ 13 HöfeO) sollten in Anbetracht weiterhin hoher Differenzen von Verkehrswerten sowie Ertragswerten gemäß HöfeO beibehalten werden. Angepasste (kürzere) Zeiträume sind überlegenswert, aber nicht zwingend.

Die Mindestwerte gemäß § 1 HöfeO wären bei Anwendung der neuen Grundsteuerwerte anzupassen. Anhand von Auswertungen des BMEL-Testbetriebsnetzes zeigen sich Mindestwertansätze 54.000 bzw. 27.000 Euro (hälftiger Mindestwert für die „freiwillige Hofeigenschaft“) unter Berücksichtigung des Anpassungsfaktors von 0,4 als zielführend.

Mit diesen Vorschlägen wird eine gute Basis geschaffen, die Höfeordnung mit ihrem historischen Credo im Hinblick auf die Abfindungsbemessung sowie des Mindestwerts für die Hofeigenschaft auch nach dem Jahr 2025 gemäß betriebswirtschaftlicher Systematik und Objektivität in pragmatischer Form mit einem hohen Maß an Planungssicherheit bei geringen Transaktionskosten anwenden zu können.

Literatur:

- BMEL (2019, 2001, 1991): Statistisches Jahrbuch Land- und Forstwirtschaft.
- BMEL (verschiedene Jahrgänge): Agrarbericht - Bericht über die Lage der Landwirtschaft mit Ergebnissen der Testbetriebsnetzauswertung Landwirtschaft und Forstwirtschaft. Berlin.
- Brinkmann, F.-J. in Lüdtkke-Handjery/von Jeinsen, (2015). HöfeO – Höfeordnung. 11. Aufl.
- Destatis (Statistisches Bundesamt) (2019): Kaufwerte für landwirtschaftliche Grundstücke für 2018. Fachserie 3, Reihe 2.4. Wiesbaden.
- Depenheuer, O. und B. Möhring: Waldeigentum: Dimensionen und Perspektiven.
- Diekmann, H. (2016): Welchen Pachtpreis zahlen?
<https://www.lwkniedersachsen.de/index.cfm/portal/6/nav/360/article/29252.html>, Zugriff am 1.8.2020.
- Eisele, D. in Rössler/Troll (2019): Bewertungsgesetz, Kommentar. München.
- Graß, C. in Wöhrmann/Graß (2019): Landwirtschaftserbrecht. Kommentar zur Höfeordnung, zum BGB-Landguterbrecht und zum GrdstVG-Zuweisungsverfahren. 11. Aufl.
- Graß, C. (2018): Höfeordnung, 1. Online-Auflage, NomosBundesrecht, Baden-Baden.
- Haufe (2021): Grundsteuern – Die Bundesländer und Ihre Modelle.
https://www.haufe.de/immobilien/wirtschaft-politik/grundsteuer-reform-nicht-am-ziel-abereckpunkte-stehen_84342_483246.html. Abgerufen im Mai 2021.
- Eurostat (2020): Definition Standardoutput. <https://ec.europa.eu/eurostat/de/web/agriculture/so-coefficients>. Zugriff am 3.8.20.
- Friedrichs, J.-C. in Bunzol, S.; Kurre, C.; Sticherling, P., Stubben, R. und J.-C.-Friedrichs (2015): Ehescheidung in der Landwirtschaft. Rechts-, Gestaltungs- und Kalkulationshandbuch.
- Haarstrich, L. in Lüdtkke-Handjery/von Jeinsen, (2015). HöfeO – Höfeordnung. 11. Aufl.
- Köhne, M. (1995): Das landwirtschaftliche Sondererbrecht im Lichte des agrarstrukturellen Wandels. In: Agrarrecht, 25, S. 321-326.
- Köhne, M. und R. Wesche (1995): Landwirtschaftliche Steuerlehre, 3. Aufl.
- Köhne, M. (2007): Landwirtschaftliche Taxationslehre, 4. Aufl.
- Kriese, U. (2020): Warum die Bodenwertsteuer gerechter ist. In: Frankfurter Allgemeine Zeitung, 11.9.20, S. 17
- Kroiher, F.; Gauer, J.; Bolte, A. und T. Kirchner (2012): Waldökologische Naturraumeinheiten gehen online. AFZ Wald 67/15, S. 28-29.
- Lehn, F. und E. Bahrs (2018): Analysis of Factors Influencing Standard Farmland Values with Regard to Stronger Interventions in the German Farmland Market. In: Land Use Policy, Bd. 74/04, S. 138-146.
- Manthey, R.P. (1994): Der neue BML-Jahresabschluss, Grundlagen, Hintergründe, Kurzdarstellungen.
- MF (Niedersächsisches Finanzministerium) (2021): Regierungskoalition entscheidet sich für eine einfache und gerechte Grundsteuer. <https://www.mf.niedersachsen.de/startseite/aktuelles/presseinformationen/regierungskoalition-entscheidet-sich-fur-eine-einfache-und-gerechtegrundsteuer-199373.html>. Abgerufen im Mai 2021.
- Müller-Engels, G. in Bamberger, Roth, Hau, Poseck (2019): Bürgerliches Gesetzbuch. Kommentar zum BGB, Band 5, 4. Aufl.

- Offermann, F., Efken, J., Ellßel, R., Hansen, H., Klepper, R. und S. Weber (2017): Ausgewählte Instrumente zum Risikomanagement in der Landwirtschaft. Systematische Zusammenstellung und Bewertung. Thünen Working Paper 72, Braunschweig.
- Piltz, D.J. (2017): Neue Erkenntnisse beim landwirtschaftlichen Ertragswert. In: AgrarBetrieb, 2/2017, S. 116-125.
- Piltz, D.J. (2015): Recht und Bewertung landwirtschaftlicher Betriebe, 2. Aufl. Thünen Institut: Welche Folgen haben die Waldschäden?
<https://www.thuenen.de/de/thema/waelder/forstliches-umweltmonitoring-mehr-als-nurdaten/waldschaeden-durch-trockenheit-und-hitze/> Zugriff am 10.9.20
- Wenzel, J, Dingerdissen, H. A., Köhne, M. und A. Ruffer (2002): Die Rechtsfortbildung des Höferechts durch den Bundesgerichtshof. In: Agrarrecht, 12/2002, S. 373-378.