

Landwirtschaftliche Taxationslehre – Eine unterbewertete Disziplin –

Manfred Köhne

Georg-August-Universität Göttingen

Die landwirtschaftliche Taxationslehre ist eine der ältesten Disziplinen der Ökonomie. In Deutschland ist der Anfang systematischer Taxationen in der Landwirtschaft bei ALBRECHT THAER (1809ff.) anzusetzen. Zuvor hat es auch schon Taxationen gegeben, jedoch nicht in so systematischer Form. Thaer hat die landwirtschaftlich genutzten Böden in Abhängigkeit von ihren natürlichen Bestandteilen, ihrer Lage und ihren Nutzungsmöglichkeiten klassifiziert. Dabei hat er die Böden relativ mit Punkten (wie sie noch heute prinzipiell in der Bodenschätzung und der Einheitsbewertung gelten) und auch anhand der jährlich erzielbaren Reinerträge in Scheffel Roggen eingeordnet. Durch Multiplikation der Reinerträge in Scheffel Roggen mit dem Roggenpreis zum jeweiligen Bewertungsstichtag konnten die Böden auch monetär eingeordnet werden. Schließlich konnte durch Hochrechnung über die verschiedenen Bodenklassen und deren Nutzungen auch der jährlich erzielbare Reinertrag eines ganzen Gutes ermittelt werden. THAER zielte damit auf vergleichende Bewertungen für verschiedene Anlässe. Da noch keine Kapitalisierungen vorgenommen wurden, wurden absolute Werte für Flächen und ganze Landgüter noch nicht ermittelt.

Im Laufe des 19. Jahrhunderts erschienen in Deutschland von 5 Autoren Lehrbücher zur landwirtschaftlichen Taxation, teils in mehreren Auflagen (vgl. das Literaturverzeichnis bei KÖHNE, 2005). Im Vordergrund standen, wie bei THAER, Reinertragsermittlungen für verschiedene Flächen sowie ganze Betriebe. Diese erfolgten bald nicht mehr mit dem Maßstab Scheffel Roggen, sondern in dem jeweiligen Geldmaßstab. Auch wurden Kapitalisierungen durchgeführt, um zu monetären Beträgen für die Objekte zu gelangen. Im Vergleich zu den ertragsorientierten Bewertungen spielten marktorientierte Bewertungen, also die Orientierung an den Verkaufspreisen von Flächen und ganzen Landgütern, nur eine untergeordnete Rolle. Das umfangreiche Schrifttum zeigt, dass der Taxation auch in der Hochschulausbildung eine wesentliche Bedeutung beigemessen wurde.

Ein weiterer wichtiger Marktstein in der Entwicklung der landwirtschaftlichen Taxationslehre in Deutschland sind die Arbeiten von F. AEREBOE (1912ff.). AEREBOE konzentrierte sich, wie die Vorläufer, auf die Bewertung von Flächen und ganzen Landgütern. Darüber hinaus hatte er sich jedoch auch stärker zu der Bewertung von Gebäuden, Maschinen und Nutztieren geäußert und dafür innovative Vorschläge unterbreitet. Bezüglich der Flächen und ganzer Güter plädierte AEREBOE eindeutig für eine marktorientierte Bewertung. Ertragsorientierte Bewertungen, also über Reinerträge, lehnte er kategorisch ab. Damit war er sicherlich zu einseitig. Denn für bestimmte Anlässe, insbesondere finanzielle Belastungen von Landwirten, sind ertragsorientierte Bewertungen unabweisbar.

Einige kleinere Lehrwerke überspringend ist als nächstes auf die Arbeiten von ROTHKEGEL (1947ff.) zu verweisen.

Dieser Autor hat grundlegende Ausarbeitungen zur Bodenschätzung und zur landwirtschaftlichen Einheitsbewertung vorgelegt. Die noch heute gültige Einheitsbewertung ist im Wesentlichen darauf gegründet.

Im Jahre 1969 erschien von W. BUSCH die „Taxationslehre für Landwirtschaft und Gartenbau“. Dies war seit AEREBOE das nächste größere Werk. Es ist das erste, in dem nicht nur ganze landwirtschaftliche Betriebe, sondern auch deren einzelne Bestandteile systematisch umfassend abgehandelt werden. Der große zeitliche Abstand zu AEREBOE zeigt, dass die Beschäftigung der Agrarökonomien mit der Taxation schon wesentlich dünner geworden war.

In der Folgezeit war der Autor dieses Beitrags, soweit ersichtlich, der einzige landwirtschaftliche Betriebswirt im deutschsprachigen Raum, der die Taxation als einen Schwerpunkt bearbeitet hat. Daraus ist neben zahlreichen Artikeln und Broschüren das in der Literaturliste angeführte Lehrwerk entstanden.

So wie in der Forschung war die Taxation in der zweiten Hälfte des vergangenen Jahrhunderts auch ein Stiefkind in der agrarökonomischen Ausbildung. Wenn keine Forschung dahinter steht, kann die Lehre nur aus zweiter Hand erfolgen. Dies geschah und geschieht noch teilweise nicht durch die Hochschullehrer selbst, sondern durch externe Vortragende aus dem praktischen Sachverständigenwesen. An einigen höheren Lehreinrichtungen wird Taxationslehre gar nicht gebracht. Im Sinne einer sinnvollen Arbeitsteilung und Schwerpunktsetzung ist dies allerdings auch nicht zu fordern.

Der im Laufe des vergangenen Jahrhunderts gesunkene Stellenwert der landwirtschaftlichen Taxationslehre in Forschung und Lehre in Deutschland hat vermutlich mehrere Ursachen: Es gab wachsende Konkurrenzen anderer Gebiete, wie insbesondere die Betriebsplanung, Umweltökonomie und die betriebswirtschaftliche Analyse agrarpolitischer Maßnahmen. Ein weiterer Grund mag sein, dass die Entwicklung im angelsächsischen Bereich ähnlich verlief. Bekanntlich orientieren sich deutsche Agrarökonomien stark daran, was in den USA passiert. Mancher Agrarökonom mag auch dadurch abgeschreckt worden sein, dass Taxationslehre ein unbequemes Querschnittsfach ist, denn neben betriebswirtschaftlichen Theorien und Methoden sind Kenntnisse der jeweiligen produktionstechnischen Grundlagen sowie des einschlägigen Rechts gefordert. Schließlich wird die Bedeutung und das wissenschaftliche Niveau des Fachs unterschätzt. Dass dies nicht gerechtfertigt ist, wird im Folgenden dargelegt.

Die agrare Taxation hat eine große praktische Bedeutung: Sie wirkt bei Auseinandersetzungen zwischen Personen oder zwischen Personen und Institutionen mit, so z.B. bei Erbauseinandersetzungen bzw. bei öffentlichen Eingriffen in das Eigentum von Landwirten. Dabei wird sie beratend oder/und vermittelnd tätig. Sie hilft ferner bei der Vorberei-

tung wie auch bei der Abwicklung von Verträgen, wie z.B. Pachtverträgen oder Verträgen über Nutzungsaufgaben. Auch bei der Vorbereitung von Entscheidungen, wie Kauf oder Verkauf von Wirtschaftsgütern oder ganzen Betrieben, hat die Taxation mitzuwirken. Dabei gibt es Berührungspunkte zur Betriebsplanung. Weiterhin dient die Taxation auch der Ausfüllung bestimmter steuerlicher Regelungen, wie z.B. die Ermittlung von Teilwerten und Gemeinen Werten von Wirtschaftsgütern. Künftig wird die Taxation auch vermehrt bei der Ausfüllung der Buchführung mitzuwirken haben, wenn die internationalen Rechnungslegungsvorschriften (IFRS) auch in der Landwirtschaft Bedeutung erlangen sollten. In den Umfeldunternehmen der Landwirtschaft ist dies bereits jetzt der Fall. Die Taxation hat dann die fair values (Tageswerte) zu ermitteln.

Bezüglich der in der Taxation anzuwendenden Methoden besteht eine große Variationsbreite: Es gibt sehr einfache Ansätze, wie z.B. bei der Bewertung von Vorräten, Feldinventar und den meisten Nutztieren. Bei der Bewertung der übrigen Wirtschaftsgüter und ganzer Unternehmen (unter Einschluss von Gesellschaften) sowie bei bestimmten Anlässen müssen schon anspruchsvollere Methoden zur Anwendung gelangen. Dazu hat die Taxationslehre eigenständige Methoden entwickelt und greift auf Methoden der Betriebsanalyse, der Planung und auch der Statistik zurück. In jüngerer Zeit gibt es erste Einstiege in die Anwendung sehr anspruchsvoller Methoden in Form von Cash-Flow-Rechnungen, Monte-Carlo-Simulationen und Realoptionsmethoden. Die EDV ermöglicht Vorgehensweisen, die früher undenkbar schienen. Solche Vorgehensweisen müssen allerdings intelligent mit Konzepten und Daten unterfüttert werden. Dies sind Felder für wissenschaftliche Arbeiten.

Aufgaben der Wissenschaft bestehen auch bei der Gewinnung und Aufarbeitung von Daten für Taxationen. Dies betrifft sowohl Marktdaten als auch kalkulatorische Daten. Die Daten müssen regionalisiert und im Zeitablauf fortgeschrieben werden. Eine Aufgabe der Wissenschaft besteht darin, in Kooperationen mit der Taxationspraxis Datenlücken aufzudecken und zu deren Schließung beizutragen. Dazu bieten sich vor allem Bachelor- und Masterarbeiten an.

Die Wissenschaft von der Taxation kann und sollte auch bei der Weiterentwicklung einschlägiger Rechtsgrundlagen mitwirken. Dies betrifft bspw. das Entschädigungs- und das Erbrecht. Weiterkreisend sind auch das Grundstücksverkehrsrecht, das Pachtrecht und Teile des Steuerrechts betroffen. Der Gesetz-, Verordnungs- und Richtliniengeber sowie die Rechtsprechung dürfen nicht nur juristische Gesichtspunkte sehen, sondern müssen auch die ökonomischen Implikationen sowie die praktische Operationalität beachten. Ein Beispiel dafür, dass dies schief gehen kann, ist die Abspaltungstheorie des BFH für den Wert der Milchlieferrechte vom Boden, mit möglichen Konsequenzen für andere Lieferrechte und Zahlungsansprüche.

Schließlich besteht eine Aufgabe der agraren Taxationswissenschaft darin, Theorien und Methoden in verwandten Bereichen der allgemeinen Ökonomie zu verfolgen und für die Anwendbarkeit im Agrarbereich zu beurteilen, nötigenfalls zu modifizieren und praktisch umzusetzen. In der allgemeinen Ökonomie hat die Unternehmensbewertung einen hohen Stellenwert. Bezüglich der Immobilienbewertung ist bemerkenswert, dass nach langer Zeit wissenschaftlicher Unterbewertung, in den 90er Jahren des letzten Jahr-

hunderts Immobilienakademien und Immobilienstudiengänge geschaffen worden sind. Hier besteht jetzt also auch eine regere Forschungstätigkeit. Diese wird Anregungen auch für Taxationen in der Landwirtschaft bringen.

Wenn hier dafür plädiert wird, die Taxationslehre in der Agrarwissenschaft etwas aus dem Hintergrund zu zerren und ein größeres Interesse für Forschung, Lehre und Weiterbildung zu wecken, dann dürfen allerdings auch bestimmte Restriktionen nicht übersehen werden: Bei Taxationen in der Praxis muss der dafür betriebene Aufwand in einem angemessenen Verhältnis zum Gewicht des Problems bleiben. Das setzt Grenzen für die Anwendung aufwendiger Methoden, da die Objekte und die Anlässe in der Landwirtschaft meistens nicht so gewichtig sind, wie in den zitierten Bereichen der allgemeinen Taxation. Aber die Landwirtschaft wird durch betriebliches Wachstum, Diversifizierungen und Gesellschaftsgründungen den Unternehmen in der allgemeinen Wirtschaft zunehmend ähnlicher. Auch schafft die EDV Erleichterungen in der praktischen Bearbeitung. Schließlich gilt für die Wissenschaft, dass diese sich auch mit Konzepten und Methoden beschäftigen sollte, die weiter gehen, als es die unmittelbare praktische Anwendung zu fordern scheint. Denn nur so ist Fortschritt erarbeitbar. Eine weitere Restriktion für die Bedeutung der agraren Taxation liegt in dem geringen Marktvolumen in der Praxis. Dies ist deutlich geringer als z.B. bei der Steuerberatung oder der Unternehmensberatung. Denn Taxationsanlässe bestehen nicht laufend wie bei den soeben genannten Bereichen, sondern nur diskontinuierlich von Zeit zu Zeit. Wie bei allen Märkten ist es jedoch angebracht, über Erweiterung des Volumens nachzudenken. Mögliche Erweiterungen liegen in Richtung Agribusiness wie teils auch im Ausland, insbesondere in Mittel- und Osteuropa. Wenn die Sachverständigen entsprechend qualifiziert sind, können sie auch in Unternehmen des Agribusiness tätig werden. Die wissenschaftliche Ausbildung kann dazu beitragen. Schließlich ist bemerkenswert, dass die Sachverständigen professioneller werden (müssen). Sie werden damit noch interessantere Adressaten und Ansprechpartner für die Wissenschaft.

Ausgewählte Literatur

- AEREBOE, F. (1912): Beurteilung von Landgütern und Grundstücken. 1. Auflage (2. Auflage 1919). Verlag Parey, Berlin.
- BUSCH, W. (1969): Taxationslehre für Landwirtschaft und Gartenbau. Verlag Parey, Hamburg und Berlin.
- KÖHNE, M. (1986): Landwirtschaftliche Taxationslehre. 1. Auflage (2. Auflage 1993, 3. Auflage 2000). Verlag Parey bzw. Parey Buchverlag im Blackwell Wissenschaftsverlag.
- (2005): Bedeutung und Entwicklung der landwirtschaftlichen Taxationslehre. Schriftenreihe des HLBS (171): 9-43.
- ROTHKEGEL, W. (1947): Landwirtschaftliche Schätzungslehre. 1. Auflage (2. Auflage 1952). Verlag Ulmer, Stuttgart.
- THAER, A. (Bd. 1 1809, Bd. 2 1810): Grundsätze der rationellen Landwirtschaft. Bd. 1: 32ff., Bd. 2: 57ff. Verlag Reimer, Berlin.
- (1813): Versuch einer Ausmittlung des Rein-Ertrages der productiven Grundstücke mit Rücksicht auf Boden, Lage und Örtlichkeit. Realschulbuchhandlung Berlin 3.

Autor:

PROF. DR. MANFRED KÖHNE

Institut für Agrarökonomie der Georg-August-Universität Göttingen

Platz der Göttinger Sieben 5, 37073 Göttingen

Tel.: 05 51-39 48 42, Fax: 05 51-39 20 30

E-Mail: MKoehne@gwdg.de