



*Anders als der Verkehrswert spiegelt der Ertragswert die tatsächlichen Einkommensmöglichkeiten eines landwirtschaftlichen Betriebes wider.  
Fotos: Heil (2), Wattendorf-Moser*

## • So wird der Ertragswert ermittelt

Grundlage für die Abfindung der weichenden Erben ist in aller Regel der Ertragswert. Wir zeigen, worauf es bei der Berechnung ankommt.

**A**nders als der Verkehrswert, der durch den möglichen Veräußerungserlös bestimmt wird, spiegelt der Ertragswert eines landwirtschaftlichen Betriebes dessen tatsächliche Einkommensmöglichkeiten wider. Die Berechnung des Ertragswertes erfolgt dabei (nach dem Leitfaden für die Ermittlung des Ertragswertes der Deutschen Gesellschaft für Agrarrecht) im Einzelnen wie folgt.

Zunächst wird der Reinertrag des landwirtschaftlichen Betriebes ermittelt. Dafür kommen verschiedene Methoden in Frage. Die wichtigsten sind:

- die Ertrags-Aufwands-Rechnung,

- die Deckungsbeitragsberechnung und
- die Ableitung des Reinertrages aus dem Durchschnitt buchführender Vergleichsbetriebe.

Diese Methoden schließen sich jedoch nicht gegenseitig aus. Im Gegenteil, oft empfiehlt es sich, mehrere Wege zu beschreiten. So können mögliche Unsicherheiten so weit als möglich minimiert werden. Dabei sollte aber in jedem Fall eine der beiden erstgenannten Methoden zur Anwendung kommen. Der dritte Weg ist nicht betriebsspezifisch genug, sollte aber zur Stützung der Ergebnisse der beiden ersten Methoden beschränkt werden.

Bei der Ertrags-Aufwands-Rechnung wie auch bei der Deckungsbeitragsrech-

nung wird zunächst das Betriebseinkommen ermittelt. Davon werden Fremdlöhne sowie ein Lohnanspruch für die noch nicht entlohnten Familienarbeitskräfte abgezogen. Sind Pachtflächen vorhanden, dann sind auch noch Pachten abzuziehen. Das Ergebnis ist der Reinertrag.

Dieser ist also eine Restgröße, die der Entlohnung des eigenen Bodens und des gesamten Besatzkapitals dient. Die Arbeit ist nicht mehr zu entlohnen, da sowohl Löhne als auch Lohnansprüche nicht entlohnter Familienarbeitskräfte bereits auf dem Weg vom Unternehmensertrag zum Reinertrag abgesetzt worden sind.

## Prämien werden berücksichtigt

Diese Prinzipien der Reinertragsermittlung werfen in der Praxis wenig Fragen auf. Problematisch wird es bei einigen Detailfragen. Dabei geht es um Folgendes:

### ► Staatliche Zuwendungen:

Produktionsbezogene, also an die Bewirtschaftung geknüpfte, Zuwendungen werden bei der Ermittlung des Reinertrages grundsätzlich berücksichtigt. Beispiele hierfür sind direkte flächenbezogene Einkommensübertragungen oder die Ausgleichszulage für benachteiligte Gebiete. Diese werden als Betriebseinnahmen angesetzt. Ebenso angerechnet werden Zuwendungen für bestimmte Gegenleistungen wie Flächenstilllegung oder Extensivierung. Und auch Investitionshilfen gehen in die Erfolgsermittlung ein. Wichtig ist, dass die Zuwendungen auf Nachhaltigkeit angelegt sind.

Bei der Reinertragsermittlung nicht berücksichtigt werden Zinszuschüsse, da auch sonstige Zinsen nicht in die Berechnung einfließen. Ebenfalls außen vor bleiben Zuschüsse zur Entlastung von Beiträgen zur landwirtschaftlichen Alters- und Krankenkasse sowie einkommensteuerrechtliche Entlastungen. Und auch staatliche Zuwendungen, die nicht an die Weiterbewirtschaftung des Betriebes gebunden sind, gehören – auch wenn sie in Raten gezahlt werden – in der Regel nicht in die Reinertragsermittlung. Beispiele dafür sind die Vergütungen für die Aufgabe der Milcherzeugung oder Prämien für die Rohdung von Obstbäumen.

### ► Reparaturstau und fehlendes Inventar:

Immer wieder kommt es vor, dass der Maschinenbe-

stand eines Betriebes überdurchschnittlich veraltet ist. Für die Ermittlung des Reinertrages bei ordnungsgemäßer Bewirtschaftung muss der Bestand dann kalkulatorisch „auf Normal“ gebracht werden. Dazu ist die Differenz zwischen den vorhandenen Zeitwerten und den Maschinenzeitwerten (nicht Neuwerten) bei ordnungsgemäßer Bewirtschaftung als zusätzlicher Kapitalbedarf zu berücksichtigen.

Außerdem wird die AfA bei ordnungsgemäßer Bewirtschaftung angesetzt, nicht die AfA der veralteten und möglicherweise bereits abgeschriebenen Maschinen. Das gleiche gilt umgekehrt bei überdurchschnittlich jungem Inventar.

Besteht ein größerer Reparaturstau bei Gebäuden, dann ist auch dafür im Vergleich zum Normalzustand ein zusätzlicher Kapitalbedarf einzukalkulieren. Entsprechendes gilt, wenn die Gebäude für eine ordnungsgemäße Bewirtschaftung erst modernisiert werden müssen.

### ► Überbestand an Maschinen:

Falls ein Betrieb übermechanisiert ist, muss auch dies im Rahmen der Reinertragsermittlung berücksichtigt werden. Die Maschinenkosten und eventuell auch der Arbeitsbedarf müssen an den Normalzustand angepasst werden. Dabei ist die Differenz der Zeitwerte zwischen dem vorhandenen und dem angemessenen Bestand anzusetzen. Entsprechend der festgestellten Überkapazität sind bei der Reinertragsermittlung die jährlichen Abschreibungen zu mindern. Ob überhaupt ein Überbestand vorliegt oder nicht, lässt sich anhand von Betriebsvergleichen feststellen.



### ► Bemessung des Lohnanspruchs:

Der Lohnanspruch wird zunächst mit Hilfe von Normdaten (z.B. nach KTBL) festgesetzt. Zusätzlich erfolgt eine qualitative und quantitative Einschätzung des notwendigen Arbeitsbedarfs durch die Auswertung von Betriebsaufzeichnungen und Betriebsvergleichen. Anschließend wird der betriebsnotwendige Arbeitsbedarf in Anlehnung an landwirtschaftliche Bruttotarife in Geld bewertet, wobei die unterschiedlichen Qualifikationen der Arbeitskräfte zu berücksichtigen sind. Der so gefundene „Lohn“ ist als Aufwand abzuziehen. Das Ergebnis ist der Reinertrag.

Der Reinertrag ist jedoch noch nicht identisch mit dem Ertragswert. Dieser wird durch die Vervielfältigung mit einem Multiplikator ermittelt. Dabei gibt es je nach Bundesland und landesgesetzlichen Regelungen unterschiedliche Multiplikatoren.

In Bundesländern, die keinen Multiplikator bestimmt haben, ist aus betriebswirtschaftlicher Sicht der Multiplikator 18 zu empfehlen. Unterstellt wird dabei, dass Abfindungen und Ausgleichszahlungen regelmäßig durch eine Mischfinanzierung aus eigenem und Fremdkapital berechnet werden und der langfristig maßgebliche Zinssatz bei 5,5 % liegt.

## Übers. 1: Diese Multiplikatoren gelten in den einzelnen Bundesländern

Land	Multiplikator
Baden-Württemberg	18 (Württ. AnerbG = 20)
Bayern	18
Berlin (West)	25
Berlin (Ost)	18
Brandenburg	18
Bremen	18 (Brem. HöfeG = 25)
Hamburg	18
Hessen	25
Mecklenburg-Vorpommern	18
Niedersachsen	17
Nordrhein-Westfalen	25
Rheinland-Pfalz	25
Saarland	25
Preußische Gebiete	18
Oldbg. Gebiete (Birkenfeld)	18
Bayerische Gebiete	18
Sachsen	18
Sachsen-Anhalt	18
Schleswig-Holstein	18
Thüringen	18

*Zum Betriebsvermögen gehören land- und forstwirtschaftliche Eigentumsflächen sowie der so genannte Bauernwald.*



## **Betriebsvermögen contra betriebsfreies Vermögen**

Bei der Reinertragsermittlung werden grundsätzlich nur landwirtschaftliche Vermögenswerte und Erträge berücksichtigt. Zum Betriebsvermögen gehören dabei insbesondere die land- oder forstwirtschaftlich genutzten Eigentumsflächen des Betriebes. Dazu gehört auch der so genannte Bauernwald. Diese Flächen gelten unabhängig vom planungsrechtlichen Zustand als betriebszugehörig. Etwas Anderes gilt nur dann, wenn eine Fläche nach ihrer Lage und Beschaffenheit in absehbarer Zeit für andere als landwirtschaftliche Zwecke genutzt werden soll oder wenn der Eigentümer eine Fläche aus dem landwirtschaftlichen Vermögen herausgenommen hat. Solche Flächen werden in aller Regel als betriebsfreies Vermögen ausgesondert, wobei dies von Einzelfall zu Einzelfall entschieden werden muss.

Betriebsbestandteile sind auch die folgenden Positionen des Besatzkapitals: das Wohnhaus, die Altenteilerwohnung, die von Betriebsangestellten bewohnten Wohnungen des Betriebes, die Wirtschaftsgebäude, Maschinen, Vieh, Feld, Inventar sowie ein normaler Bestand an Vorräten und an laufenden Finanzmitteln. Zum Betriebsvermögen zählen auch die Lieferrechte sowie betriebsnotwendige Beteiligungen wie Geschäftsguthaben bei Genossenschaften oder Aktien bei einer Zuckerfabrik. Ebenfalls zum Betrieb gehören schließlich auch Nebenbetriebe, also dem landwirtschaftlichen Hauptbetrieb dienende Betriebe.

Besondere Regeln gelten für zugepachtete und verpachtete Wirtschaftsgüter:

■ Sind Flächen, Lieferrechte oder auch Gebäude zugepachtet, gehören sie nicht zum Betriebsvermögen. Jedoch ist die Nutzungsmöglichkeit dieser Vermögensgegenstände ein Wert, der in die Ermittlung des Reinertrages einzubeziehen ist. Dies gilt zumindest dann, wenn die Zupacht nicht offensichtlich nur von kurzer Dauer ist.

■ Sind Flächen, Lieferrechte oder auch Gebäude verpachtet, dann sind die Erträge daraus bei der Reinertragsermittlung zu erfassen. Dies gilt zumindest dann, wenn die Verpachtung nur vorübergehend ist. Sind jedoch Teil-

flächen, Lieferrechte oder Gebäude langfristig verpachtet, dann bleiben die entsprechenden Einkünfte außen vor und sind als betriebsfreies Vermögen gesondert zu bewerten.

Ob die Beteiligung an einem anderen landwirtschaftlichen Betrieb (z. B. an einem Gemeinschaftsstall) in die Reinertragsberechnung eingeht, hängt von dem Maß der Verflechtung mit dem zu bewertenden Stammbetrieb ab. Besteht lediglich eine kapitalmäßige Beteiligung, dann wird diese gesondert bewertet und geht nicht in den Reinertrag bzw. Ertragswert ein. Falls

jedoch zwischen den Betrieben intensive Verbindungen in Form von Arbeitsbeteiligung, Vieh- und/oder Futterlieferungen, Dungabnahme etc. bestehen, dann sind die aus der Beteiligung entstehenden Vorteile in den Reinertrag und damit in den Ertragswert einzurechnen.

Nicht zum Betriebsvermögen zählen alle nichtlandwirtschaftlichen Wirtschaftsgüter (also z. B. Bauerwartungs- und Abbauland), langfristig verpachtete Wirtschaftsgüter und reine Kapitalbeteiligungen an anderen Betrieben. Ebenfalls außen vor bleiben ein Überbestand an Maschinen oder/und umlaufenden Betriebsmitteln incl. Finanzvermögen, ein Überbestand an Feldinventar bei Pachtrückgabe sowie einmalige oder zeitlich befristete staatliche Zuwendungen, die nicht an die Fortführung des Betriebes gebunden sind (z. B. Milchaufgabevergütung, Rohdeprämie). Derartige Werte gelten als betriebsfreies Vermögen, weshalb die damit verbundenen Erträge und Aufwendungen nicht in die Reinertragsermittlung eingehen.

## **Was für gewerbliche Einkünfte gilt**

In den Reinertrag gehen nur Erträge ein, die tatsächlich aus der Landwirtschaft stammen. Erträge aus anderen Quellen, also aus einem Gewerbebetrieb, aus der Vermietung und Verpachtung und aus Kapitalvermögen gehen nicht in den Reinertrag ein. Die Abgrenzung von landwirtschaftlichen und nichtlandwirtschaftlichen Einkünften ist dabei nicht immer einfach. Hilfreich sind entsprechende einkommensteuerrechtliche Regelungen. Diese dür-

## **Entscheidend ist die ordnungsgemäße Bewirtschaftung**

**B**ei der Ermittlung des Reinertrages ist neben der konkreten Betriebsführung auch auf die objektiv ordnungsgemäße Bewirtschaftung des Betriebes abzustellen. Es kommt also nicht darauf an, ob in der Vergangenheit besonders gut oder besonders schlecht gewirtschaftet wurde. Entscheidend ist der Ertrag, den der Betrieb unabhängig von der konkreten Betriebsführung abwerfen kann.

Dennoch sollte der Berechnung zunächst die bisherige Bewirtschaftung des Betriebes zugrunde gelegt werden. Erst in einem weiteren Schritt gilt es, zweckmäßige, aber erst recht notwendige Änderungen der Wirtschaftsweise zu berücksichtigen – zumindest soweit diese ohne Änderung der wirtschaftlichen Bestimmung als Landgut möglich sind.

Wichtig ist auch, dass der ermittelte Reinertrag nicht nur für ein oder zwei Jahre, sondern nachhaltig erzielt werden kann. Deshalb müssen die Daten von mehreren vergangenen Jahren sowie aktuelle Trends bei der Berechnung einbezogen werden.

Die Beurteilung der Nachhaltigkeit wird angesichts der agrarpolitisch motivierten Förderungen immer schwieriger. Dennoch müssen staatliche Ausgleichs- oder Förderleistungen natürlich berücksichtigt werden. Schließlich stellen die Fördergelder einen erheblichen Teil des Betriebseinkommens dar. Ist allerdings erkennbar, dass bestimmte Förderprogramme auslaufen, müssen solche Änderungen in die Reinertragsermittlung eingehen.



*Erträge aus einem Gewerbebetrieb gehen in der Regel nicht in den Ertragswert ein.*

me wesentlicher wirtschaftlicher Nachteile voneinander getrennt werden, ist von zwei Betrieben auszugehen. Im erbrechtlichen Sinne handelt es sich dann um einen Doppelbetrieb. In einem solchen Fall werden die Erträge aus dem gewerblichen Betrieb bei der

Reinertrags- bzw. der Ertragswertermittlung für den landwirtschaftlichen Betrieb nicht berücksichtigt.

## Wann Fremdvermietung als Landwirtschaft gilt

Unterschiedliche Fälle gibt es auch bei der Abgrenzung der Landwirtschaft gegenüber Vermietung/Verpachtung und Kapitalvermögen. Hier gelten folgende Regeln:

■ Ein fremdvermietetes Gebäude, das sich auf dem landwirtschaftlichen Betrieb befindet und von diesem nicht abtrennbar ist, ist Bestandteil des landwirtschaftlichen Betriebes. Dementsprechend sind die Einkünfte aus der Fremdvermietung dieses Gebäudes der Landwirtschaft zuzurechnen, sie gehen deshalb in den Reinertrag bzw. Ertragswert ein. Das gilt auch für die Verpachtung anderer betrieblicher Wirt-

schaftsgüter, wie z.B. für verpachtetes Restgrünland.

■ Etwas anderes gilt, wenn ein fremdvermietetes Gebäude abtrennbar ist, z.B. weil es ausparzelliert ist oder hierfür ein Erbbaurecht bestellt werden kann. Ist außerdem eine getrennte Veräußerung möglich, handelt es sich bei dem Gebäude um ein selbstständiges Wirtschaftsgut, das – zumindest im erbrechtlichen Sinne – nicht als Bestandteil des Betriebes gilt. Die Erträge aus der Fremdvermietung gelten deshalb als nichtlandwirtschaftliche Einkünfte, die bei der Reinertrags- bzw. Ertragswertermittlung unberücksichtigt bleiben. In diesem Fall ist die steuer- und bewertungsrechtliche Zuordnung, wonach solche Gebäude verschiedentlich als Betriebsvermögen gelten, nicht maßgeblich. Übrigens gehören auch Erbbaufächen und die Einkünfte daraus nicht zum landwirtschaftlichen Betrieb.

■ Einkünfte aus Kapitalvermögen werden grundsätzlich nicht in den Reinertrag bzw. Ertragswert einbezogen. Etwas anderes gilt nur dann, wenn das Kapitalvermögen im engen Zusammenhang mit dem Betrieb steht, z.B. bei Zinserträgen aus betrieblichen Finanzkonten. Auch hier kann die einkommensteuerrechtliche Zuordnung zwar nicht allein maßgeblich, jedoch hilfreich sein. Danach gehört steuerrechtlich betriebsnotwendiges Kapitalvermögen auch erbrechtlich zum landwirtschaftlichen Betrieb. Das gilt z.B. für Geschäftsguthaben bei Genossenschaften oder für Aktien der Zuckerrfabrik. Dagegen ist Kapitalvermögen, das steuerrechtlich als Privatvermögen oder als gewillkürtes Betriebsvermögen gilt, auch erbrechtlich nicht dem Betrieb zuzurechnen.

fen allerdings nicht schematisch gehandhabt werden.

Bei der Abgrenzung der Landwirtschaft gegenüber gewerblichen Tätigkeiten sind folgende Fälle zu unterscheiden.

■ Dient das Gewerbe dem landwirtschaftlichen Hauptbetrieb, handelt es sich um einen Nebenbetrieb. Ein Beispiel dafür ist eine Brennerei, in der überwiegend selbst erzeugte Rohstoffe verarbeitet und die Reststoffe (z.B. Schlempe) im landwirtschaftlichen Betrieb verwendet werden. Auch viele Direktvermarktungen und Ferienhöfe gelten als der Landwirtschaft dienend. Solche Nebenbetriebe gehören zum landwirtschaftlichen Betrieb, weshalb die Erträge daraus in den Reinertrag bzw. Ertragswert eingehen. Falls das Gewerbe jedoch nicht als der Landwirtschaft dienend gilt, liegt ein gemischter Betrieb oder ein Doppelbetrieb vor.

■ Um einen gemischten Betrieb handelt es sich, wenn der Gewerbebetrieb und die Landwirtschaft so miteinander verflochten sind, dass sie nur mit schwerwiegenden wirtschaftlichen Nachteilen für den einen oder anderen Teil getrennt werden können. Das kann zum Beispiel der Fall sein, wenn die Landwirtschaft mit einem Handelsgeschäft (z.B. Direktvermarktung mit einem hohen Anteil an Fremdzukauf) kombiniert wird.

Je nachdem, welcher Teil wirtschaftlich überwiegt, ist der gemischte Betrieb im Ganzen entweder ein landwirtschaftlicher oder ein gewerblicher Betrieb. Überwiegt der landwirtschaftliche Teil, gehen auch die Erträge aus dem gewerblichen Teil in den Reinertrag bzw. Ertragswert ein. Überwiegt jedoch der gewerbliche Teil, gilt auch der landwirtschaftliche Teil als gewerblich, mit der Folge, dass das Ertragswertprivileg überhaupt nicht mehr zur Anwendung kommt.

■ Sind dagegen das Gewerbe und die Landwirtschaft nicht so eng miteinander verbunden und können ohne Inkaufnah-

## Wenn der Reinertrag negativ ist

Nach den veröffentlichten Buchführungsauswertungen weist ein erheblicher Teil der landwirtschaftlichen Betriebe negative Reinerträge auf. Bei einem weiteren Teil sind die Reinerträge sehr niedrig. Für solche Betriebe kommt eine Ertragswertprivilegierung beim Übergang des Betriebes an die nächste Generation eigentlich gar nicht in Frage.

In diesen Fällen sollte allerdings immer nochmal geprüft werden, ob bei der Reinertragsermittlung tatsächlich von einer ordnungsgemäßen Bewirtschaftung ausgegangen wurde. Denn oftmals ergeben sich geringe oder gar negative Reinerträge dadurch, dass der tatsächliche – jedoch überhöhte – Arbeitskräfte- und Lohnanspruch und ein überhöhter Inventarbesatz angesetzt worden sind.

Eine Korrektur an dieser Stelle führt oftmals zu einem positiven, höheren Reinertrag.

Errechnet sich auch unter der Annahme einer ordnungsgemäßen Bewirtschaftung nur ein geringer oder negativer Reinertrag, wird meistens noch geprüft, ob sich eventuell bei Ansatz eines Pachtzinses ein entsprechend positiver Reinertrag ergibt. Zu diesem Zweck wird der Ertragswert auf Grundlage des Mietwertes des Wohnhauses (nach Abzug der zugehörigen Aufwendungen) und der bei einer Verpachtung des Betriebes erzielbaren Nettopacht berechnet. Dies ist zwar nicht systemgerecht, jedoch möglicherweise für eine Kompromisslösung geeignet und in der Praxis auch gebräuchlich.