

Stellungnahme

zum Entwurf eines Gesetzes zur Reform des Grundsteuer- und Bewertungsrechts (Grundsteuer-Reformgesetz – GrSt RefG)

BT-Drucksache 19/11085 vom 25.06.2019

I. Allgemeines

Wir bedauern es sehr, dass wir als Berufsfachverband keine Gelegenheit erhalten im Rahmen der öffentlichen Anhörung zum Gesetzgebungsverfahren, insbesondere zu den unser Arbeitsgebiet betreffenden Änderungen der Vorschriften zur Bewertung des Land- und forstwirtschaftlichen Vermögens, durch unsere Sachverständigen Stellung zu nehmen. Wir erlauben uns daher eine Stellungnahme in schriftlicher Form an die Mitglieder des BT-Finanzausschusses zu richten und bitten, die nachstehenden Ausführungen bei Ihren weiteren Beratungen zu berücksichtigen.

1. Positive Wertung der Vereinheitlichung des Bewertungsrechts für die Grundsteuer

Mit dem vorliegenden Gesetzentwurf werden die bisherigen Regelungen zur Einheitsbewertung und die Regelungen der Ersatzwirtschaftswerte zu einem einheitlichen Bewertungsrecht für die Erhebung der Grundsteuer zusammengefasst. Die Vereinheitlichung des Bewertungsrechts für die gesamte Bundesrepublik ist grundsätzlich zu begrüßen und leistet damit einen wichtigen Beitrag zur Rechtsangleichung im Bewertungsrecht als Grundlage für eine Neugestaltung und Modernisierung der Grundsteuer. Auch wenn die Bewertung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens nicht von dem Urteil des Bundesverfassungsgerichts v. 10.04.2018 betroffen ist, erkennen wir die Notwendigkeit einer grundsätzlichen Neuordnung und Vereinheitlichung des Bewertungsrechts auch

in dieser Vermögensart an und erachten die dabei zugleich angestrebten Zielsetzung für sachgerecht, dass Bewertungsrecht auch in dieser Vermögensart nach vereinfachten Grundsätzen auszugestalten.

2. Notwendigkeit eines Ersatzes des Wirtschaftswerts als Bezugsgrößenmerkmal in anderen Steuergesetzen

Wir erlauben uns aber darauf hinzuweisen, dass die bisherigen im Einheitswert als Bestandteil enthaltene Wirtschaftswerte und auch die in den östlichen Bundesländern bisher maßgeblichen Ersatzwirtschaftswerte nach § 125 BewG auch außerhalb der Grundsteuer als Bemessungsgrundlage oder Bezugsgrößeneinheit in anderen Steuergesetzen und auch außerhalb des Steuerrechts von Bedeutung sind. So wird bisher bei der Geltendmachung von Sonderabschreibungen oder der Inanspruchnahme eines Investitionsabzugsbetrages gem. § 7g des Einkommensteuergesetzes auf den Wirtschaftswert als Bezugsgrößenmerkmal hingewiesen. Auch für die Bemessung der Buchführungspflichtgrenzen für land- und forstwirtschaftliche Betriebe nach § 141 AO wird auf den Wirtschaftswert als Bezugsgrößenmerkmal Bezug genommen. Wir erachten es daher für geboten für den künftigen Wegfall dieses Bezugsgrößenmerkmals einen adäquaten Ersatz zu schaffen, soweit es von einer Abschaffung der mit ihm verbundenen Regelungen im Einkommensteuerrecht und im Abgabenrecht betroffen ist. Hier könnten wir uns vorstellen dies durch eine angemessene Anpassung der in den genannten Vorschriften maßgeblichen Gewinn- und Umsatzgrenzen in einem Maße zu lösen, die es weiterhin gewährleisten, dass kleinere und mittlere land- und forstwirtschaftliche Betriebe im Förderrahmen des § 7g EStG und in der Schutzwirkung des §141 AO einbezogen bleiben. Dies steht u. E. auch im Einklang mit den Zielsetzungen der Vereinfachung von Rechtsnormen und des Bürokratieabbaus, die von der Bundesregierung weiterhin angestrebt werden.

Hier regen wir an, flankierende gesetzliche Maßnahmen zu berücksichtigen, die diesen Anforderungen Rechnung tragen.

II. Art. 1 (Änderung des Bewertungsgesetzes)

1. § 236 BewG (E): „Bewertungsgrundsätze“

Nach § 236 Abs. 3 BewG (E) soll der Reinertrag bei der Ermittlung des Ertragswertes des Betriebes aus den Erhebungen nach § 2 des Landwirtschaftsgesetzes „**oder aus Erhebungen der Finanzverwaltung**“ abgeleitet werden. Die Ableitung der betrieblichen Reinerträge aus den durchschnittlichen Ertragsverhältnissen der Testbetriebe beim BMEL ist plausibel und für uns eine

nachvollziehbare Datengrundlage. Dies gilt für „Erhebungen der Finanzverwaltung“ allerdings nicht. Mit dieser zusätzlichen Datenermittlung, die die Erhebungen nach § 2 des Landwirtschaftsgesetzes überlagern oder gar in mit ihnen im Widerspruch stehen, werden unnötige Unsicherheiten geschaffen, die für eine verlässliche Rechtsanwendung nicht nachvollzogen werden können.

Wir regen daher an, die Ableitung der betrieblichen Reinerträge ausschließlich auf die neutralen und sachlich fundierten Erhebungen nach § 2 des Landwirtschaftsgesetzes zu beschränken und den Zusatz in § 236 Abs. 3 BewG (E) „oder aus Erhebungen der Finanzverwaltung“ zu verzichten. Dies dient der Rechtssicherheit und Nachvollziehbarkeit der bei der Bewertung zugrunde zu legenden maßgeblichen Datengrundlage.

Wir gehen davon aus, dass die Methodik zur Bemessung der Bewertungsfaktoren, die in den Anlagen 27 bis 33 für die Ermittlung des Werts des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens einbezogen worden sind, im Rahmen der Ausführungsbestimmungen zur Anwendung des Bewertungsgesetzes (Bewertungs-Richtlinien) für die Praxis nachvollziehbar erläutert werden.

2. § 257 BewG (E): „Ermittlung des abgezinsten Bodenwerts“

Nach § 232 Abs. 4 Nr. 1 BewG (E) gehören Grund und Boden sowie Gebäude und Gebäudeteile, die Wohnzwecken oder anderen nicht land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen, nicht mehr zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen.

Im Bewertungsrecht für die Erbschaft- und Schenkungsteuer sieht die Vorschrift des § 167 BewG in Absatz 2 für die Abgrenzung der Betriebswohnungen und des Wohnteils vom Wirtschaftsteil bei der Zuordnung des zur Wohnung gehörenden Grund und Bodens vor, „höchstens das Fünffache der jeweils bebauten Fläche“ zu berücksichtigen.

Durch die Zuordnung der Betriebswohnungen und des Wohnteils zum Grundvermögen wird diese besondere rechtliche Regelung, die sich auf die Bodenmarktsituation im Bereich eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes bezieht, nicht mehr berücksichtigt.

Wir erachten es sachlich für sachgerecht und wirtschaftlich für geboten, die **Begrenzung des Bodenwerts auf das Fünffache der bebauten Flächen bei Wohngebäuden eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes** auch bei der Bewertung für die Grundsteuer zu berücksichtigen. Die Bedingungen des angespannten Bodenmarktes und die damit verbundenen hohen Bodenrichtwerte bezogen auf Wohnungen in Betrieben die in stadtnahen Bereichen belegen sind, haben auch Auswirkungen auf die Belastung der Betriebe mit Grundsteuer, die für land- und forstwirtschaftliche Betriebe künftig nicht nur die Grundsteuer „A“ umfasst, sondern eine gesonderte

zusätzliche Besteuerung von Wohngebäuden mit Grundsteuer „B“ vorsieht. Aus diesem Grunde sollte eine dem § 167 Abs. 2 BewG entsprechende Regelung auch bei der Ermittlung des abgezinsten Bodenwerts im Rahmen des § 257 BewG (E) berücksichtigt werden.

3. § 263 BewG (E): „Ermächtigungen“

Die Vorschrift des § 263 BewG (E) ermächtigt das Bundesministerium der Finanzen durch Rechtsverordnung mit Zustimmung des Bundesrates die Anlagen 27 ff zum Bewertungsgesetz an die Ergebnisse der Erhebungen nach § 2 des Landwirtschaftsgesetzes, **„an die Erhebungen der Finanzverwaltung oder an geänderte wirtschaftliche und technische Entwicklungen“** anzupassen.

Das Anknüpfen „an Erhebungen der Finanzverwaltung oder an geänderte wirtschaftliche und technische Entwicklungen“ erachten wir für nicht nachvollziehbar und für unbestimmt. Unter Hinweis auf unsere Ausführungen zu § 236 Abs. 3 BewG (E) regen wir an, auf diese zusätzlichen Anforderungen zu verzichten und die Notwendigkeit von Anpassungen in der Bewertung auf die Ergebnisse der Erhebungen nach § 2 des Landwirtschaftsgesetzes zu beschränken, die eine gesicherte und in der Praxis nachvollziehbare Datengrundlage beinhaltet.

III. Art. 2 Nr. 6 (Weitere Änderungen des Bewertungsgesetzes) und Art. 9 (Änderung des Umsatzsteuergesetzes)

1. Aufhebung des § 51a BewG (Tierhaltungskooperationen)

In Art. 2 ist unter der Bezeichnung: „Weitere Änderungen des Bewertungsgesetzes“ unter der Nr. 6 vermerkt: „Die §§ 21 bis 29, 32 bis 69, 71 bis 94, 121a und 122 werden **aufgehoben**. Dies soll mit Wirkung ab dem 1.1.2025 gelten. Zur Begründung wird lediglich darauf hingewiesen, dass diese Paragraphen aufgrund des Wegfalls der Einheitsbewertung keinen Anwendungsbereich mehr haben. Mit den aufgehobenen Bezugsvorschriften wird auch den landwirtschaftlichen Tierhaltungskooperationen, die in § 51a BewG geregelt sind, ohne Einführung einer entsprechenden Ersatzvorschrift völlig die Rechtsgrundlage entzogen.

Zugleich werden aus diesem Zusammenhang heraus in Art. 9 unter der Bezeichnung: „Änderung des Umsatzsteuergesetzes“ in § 24 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 des Umsatzsteuergesetzes die Wörter **„nach den §§ 51 und 51a“** durch die Angabe **„nach § 241“** ersetzt. Damit wird die Folgekonsequenz der Aufhebung der Bezugsvorschriften zur landwirtschaftlichen Tierhaltung und Tierzucht ohne rechtlichen Grund auch im Anwendungsbereich der Umsatzsteuerpauschalierung nachvollzogen.

Demgegenüber bleibt die im Einkommensteuerrecht in § 13 Abs. 1 Nr. 1 S. 5 EStG enthaltene Regelung, nach der die Tätigkeit der Tierhaltungskooperationen zur landwirtschaftlichen Einkunftserzielung gerechnet werden, unberührt.

Eine mit der Aufhebung des § 51a BewG einhergehende weitgehend ohne Not in die Agrarstruktur eingreifende Rechtsfolge steht in keinem Zusammenhang mit den für das Grundsteuerrecht zu ändernden Bewertungsvorschriften und lässt sich sachlich auch nicht mit dem Wegfall der Einheitsbewertung begründen. Wir sprechen uns daher entschieden dafür aus, diese für die landwirtschaftliche Tierhaltung und Tierzucht und der für die Agrarstruktur bedeutsame Vorschrift aufrechtzuerhalten und von einer Aufhebung des § 51a BewG Abstand zu nehmen. Der Hinweis auf die als „Ersatzregelung“ vorgesehene Vorschrift des § 241 des Reformgesetzes ist dazu ungeeignet und umfasst nicht die nach unserer Auffassung zu sichernden Betriebsstrukturen.

Wir weisen ausdrücklich darauf hin, dass die Tierhaltung und Tierzucht steuerrechtlich nur dann zur Landwirtschaft zählt, wenn der Landwirt über eine entsprechende Flächenausstattung verfügt. Diese Bindung der Tierhaltung an die Fläche wurde als Wettbewerbsschutz für die bäuerliche Landwirtschaft in der Abgrenzung zu gewerblichen Tierproduzenten konzipiert und findet ihre rechtliche Grundlage in § 51 BewG.

Eine Ausnahme vom Grundsatz der Flächenbindung stellen sog. Tierhaltungskooperationen nach § 51a BewG dar. Diese Regelung wurde 1971 eingeführt um neben der Strukturverbesserung in der Landwirtschaft – insbesondere die bäuerliche Veredelungswirtschaft zu stärken, (Bewertungsänderungsgesetz, BGBl. 1971 I, S. 1157). Es sollte der freiwillige Zusammenschluss von landwirtschaftlichen Betrieben zu wettbewerbsfähigen Unternehmen im Bereich der Tierhaltung begünstigt werden. Solche Konstellationen waren bis zur Einführung der Vorschrift gegenüber Einzelbetrieben benachteiligt und sollte durch die Zulassung von Tierhaltungskooperationen beseitigt werden, (vgl. BT- Drucksache VI/1888 zu Drucksache VI/2334).

Die an die Regelung des § 51a BewG anknüpfenden Bedingungen haben sich durch die jetzt mit der Grundsteuerreform einhergehenden Änderungen des Bewertungsgesetzes sowohl sachlich als auch inhaltlich nicht verändert. Auch liegen keine Gründe oder Voraussetzungen vor, die sich als Grundlage für eine Aufhebung dieser Vorschrift sachlich heranziehen lassen.

Die Bildung von Tierhaltungskooperationen hat lediglich den Sinn, den beteiligten Landwirten die Möglichkeit zur Übertragung von Vieheinheiten auf die Kooperation zu ermöglichen. Die Bewirtschaftung der landwirtschaftlichen Flächen kann damit aber weiterhin durch jeden beteiligten Landwirt eigenständig erfolgen und bleibt von dem Vorgang unberührt.

Für die Anerkennung von landwirtschaftlichen Tierhaltungskooperationen gelten im Übrigen enge Voraussetzungen:

- **alle Gesellschafter** müssen **Inhaber eines Betriebs der Land- und Forstwirtschaft** mit selbstbewirtschafteten landwirtschaftlich genutzten Flächen sein
- nach dem Gesamtbild der Verhältnisse muss jeder Gesellschafter **hauptberuflich Land- und Forstwirt** sein
- die Gesellschafter müssen den Status „Landwirt“ mit einer **Bescheinigung** der zuständigen **Alterskasse** nachweisen
- die landwirtschaftliche Tiererzeugung oder Tierhaltung muss durch Übertragung von Vieheinheiten auf der Grundlage einer **vertraglichen Regelung** ermöglicht werden
- die Betriebe der Gesellschafter oder Mitglieder dürfen **nicht mehr als 40 km** (Luftlinie) von der Produktionsstätte der Gesellschaft entfernt liegen.

In der Regel werden Kooperationen zwischen einem intensiven Viehhaltungsbetrieb und einem vieharmen Betrieb (Ackerbaubetrieb) geschlossen. Der Viehhalter erhält so die Möglichkeit, seine Tierhaltung ohne den Erwerb oder die Pachtung von weiteren Flächen zu erweitern, während der Ackerbaubetrieb weiterhin unabhängig sein Anbauprogramm gestalten und aufrechterhalten kann. Der Radius von 40 km soll dabei sicherstellen, dass die Vieheinheiten regional begrenzt bleiben und es nicht zu Wettbewerbsverzerrungen kommt.

Im Zusammenhang mit der Einführung von Tierhaltungskooperationen wurde zum Schutz der bäuerlichen Tierhaltung zugleich auch eine **Einschränkung zur Verrechnung der Verluste aus gewerblicher Tierhaltung** eingeführt, vgl. **§ 15 Abs. 4 des Einkommensteuergesetzes**. Durch diese Regelung sollte das Vordringen von kapitalstarken, landwirtschaftsfremden Unternehmen im Bereich der Veredelungswirtschaft gehemmt werden.

Sollte der Gesetzgeber mit der Aufhebung der Regelung für Tierhaltungskooperationen seine Meinung zur Stärkung der bäuerlichen Landwirtschaft geändert haben, wozu die Änderung des Bewertungsrecht für die Grundsteuer u. E. keinen sachlich begründbaren Anlass gibt, wäre konsequenterweise auch die Einschränkung der Verlustverrechnung für gewerbliche Tierhaltung aufzugeben. Dies sollte bei den Beratungen im Gesetzgebungsverfahren bedacht werden.

2. Aufhebung der §§ 82, 87 und 88 BewG (Ermäßigung bei Wertminderung des Gebäudewerts)

Unter den „Weiteren Änderungen des Bewertungsgesetzes“ ist zudem die Aufhebung der Vorschriften **§§ 71 bis 94** vorgesehen. Auch dies soll mit Wirkung ab dem 01.01.2025 gelten. In der Begründung wird auch hier wird zur Begründung auf den Wegfall des Anwendungsbereichs dieser Paragraphen durch die Abschaffung der Einheitsbewertung verwiesen.

Wir weisen darauf hin, dass insbesondere die Vorschriften zur Ermäßigung der Grundsteuer gem. §§ 82, 87 und 88 BewG eine erhebliche praktische Bedeutung für Baudenkmäler in privater Trägerschaft haben. Häufig kommt bei diesen Gebäuden aufgrund ihres Alters und ihres baulichen Zustandes ein erhöhter Erhaltungs-, Unterhaltungs- und Sanierungsaufwand für die Sicherung des Baubestandes in Betracht. Dies betrifft insbesondere die den öffentlich-rechtlichen Auflagen unterliegenden privaten Baudenkmäler, die von diesen Maßnahmen betroffen sind und die Gewährung der mit den genannten Vorschriften verbundenen steuerlichen Ermäßigungen in Anspruch nehmen konnten.

Zwar besteht die grundsätzliche Möglichkeit für die von diesen Maßnahmen betroffenen Gebäude eine Grundsteuerbefreiung nach § 32 GrStG zu beantragen. Allerdings erfordern die hierzu zu erbringenden Nachweise einen unverhältnismäßigen Verwaltungsaufwand und führen nur in seltenen Fällen zu einer Entlastung der betroffenen Gebäudeeigentümer.

Wir sprechen uns daher dafür aus, die für die Erhaltung von Gebäuden bestehenden und in der Praxis bewährten Ermäßigungsvorschriften aufrechtzuerhalten oder durch eine tragfähige und leicht administrierbare Entlastungsregelung mit klaren tatbestandlichen Voraussetzungen zu ersetzen.