LANDWIRTSCHAFTLICHER BUCHFÜHRUNGSVERBAND

Unternehmens- und Steuerberatung für Landwirte

Schleswig-Holsteinischer Landtag
Umdruck 20/7625

Landwirtschaftlicher Buchführungsverband
Lorentzendamm 39 • 24103 Kiel

Per E-Mail: finanzausschuss@landtag.ltsh.de

Herrn
Christian Dirschauer
Vorsitzender des Finanzausschusses
Landtag Schleswig-Holstein

Hauptgeschäftsstelle
Steuerabteilung
Lorentzendamm 39
24103 Kiel
Tel.: 0431 5936-0
info@lbv-net.de
www.lbv-net.de

Bearbeiter: StB Nehls

Durchwahl: -212
E-Mail: snehls@shbb.de

Unser Zeichen: ne/me/26-862/461

Kiel, den 30.10.2026

Steuerliche Risikoausgleichsrücklage für landwirtschaftliche Betriebe
Drucksache 20/4721
Antrag der Fraktion der FDP
Stellungnahme des Landwirtschaftlichen Buchführungsverbandes

Sehr geehrte Damen und Herren,
sehr geehrter Herr Dirschauer,

wir bedanken uns für die Möglichkeit zur Abgabe einer Stellungnahme, mit der wir einen Beitrag zur Diskussion um die Einführung einer steuerlichen Risikoausgleichsrücklage für landwirtschaftliche Betriebe leisten möchten.

Vorbemerkung

Die Ursprünge des Landwirtschaftlichen Buchführungsverbandes reichen mehr als 100 Jahre zurück. Hauptzweck des Verbandes ist die Erstellung der steuerlichen und betriebswirtschaftlichen Buchführung und der Jahresabschlüsse sowie die steuerliche und betriebswirtschaftliche Beratung seiner Mitglieder. Von großer Bedeutung sind auch die statistischen Auswertungen des Landwirtschaftlichen Buchführungsverbandes. Damit liefern wir unseren Mitgliedsbetrieben einen Vergleichsmaßstab zur Erfolgskontrolle und eine wichtige Hilfestellung für ihre unternehmerische Entscheidungen. Zusammen mit der SHBB Steuerberatungsgesellschaft mbH, welche ein Tochterunternehmen des Landwirtschaftlichen Buchführungsverbandes ist, werden mit mehr als 2.100 Mitarbeitenden – darunter etwa 260 Steuerberaterinnen und Steuerberater – rund 100 Kanzleistandorte in Norddeutschland betrieben.

Ausgangslage und steuerpolitischer Handlungsbedarf

Land- und forstwirtschaftliche Betriebe sind in besonderem Maße wirtschaftlichen Risiken ausgesetzt. (Un-)Wetterereignisse, Ertragsschwankungen, Tier- und Pflanzenkrankheiten sowie volatile Absatz- und Betriebsmittelmärkte können dazu führen, dass die steuerlichen Ergebnisse zwischen einzelnen Wirtschaftsjahren zum Teil erheblich schwanken.

Die Forderung nach einer steuerlichen Risikoausgleichsrücklage knüpft an diese besondere Situation an. Ihr Grundgedanke besteht darin, land- und forstwirtschaftlichen Unternehmen zu ermöglichen, in wirtschaftlich guten Jahren steuerlich begünstigt Vorsorge zu treffen und dieses Kapital in wirtschaftlich schwächeren Jahren zur Stabilisierung des Betriebs einzusetzen.

Die Forderung nach einer Risikoausgleichsrücklage wird seit Jahren in der agrar- und zu Teilen auch in der steuerpolitischen Diskussion erhoben. Die Regierungsparteien der Bundesregierung haben in ihrem Koalitionsvertrag im Jahr 2025 die Schaffung einer steuerlichen Risikoausgleichsrücklage sowie den Ausbau weiterer finanzieller Anreize zur Wettbewerbsfähigkeit der Landwirtschaft vereinbart. Umgesetzt ist dies bisher nicht.

Steuersystematisch wäre eine solche Rücklage nicht als endgültige Steuerbefreiung zu verstehen. Bei entsprechender gesetzlicher Ausgestaltung würde vielmehr die steuerliche Erfassung von Gewinnen zeitlich verschoben: Der steuerliche Gewinn würde bei Bildung der Rücklage reduziert und bei späterer Auflösung entsprechend erhöht.

Schwankende Einkünfte als Besonderheit der Land- und Forstwirtschaft

Das Einkommensteuerrecht knüpft grundsätzlich an die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit innerhalb des jährlichen Veranlagungszeitraums an. Bei stark schwankenden Einkünften kann dies aufgrund des progressiven Einkommensteuertarifs zu Belastungsunterschieden gegenüber einem gleichmäßigen Einkommensverlauf führen.

Dass der Gesetzgeber diese Problematik für land- und forstwirtschaftliche Einkünfte grundsätzlich anerkennt, zeigen insbesondere die Regelung rund um die zeitliche Zurechnung der Ergebnisse abweichender Wirtschaftsjahre (vgl. § 4a Abs. 2 Nr. 1 EStG) sowie die bereits existierende Tarifermäßigung nach § 32c Einkommensteuergesetz (EStG). Die letztgenannte Vorschrift sieht eine Tarifermäßigung bei Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft vor und arbeitet hierfür mit mehrjährigen Betrachtungszeiträumen.

Verhältnis zur Tarifermäßigung

§ 32c EStG sieht auf Antrag eine Tarifermäßigung für Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft im Sinne des § 13 EStG vor. Nach Ablauf eines dreijährigen Betrachtungszeitraums werden für die Berechnung der Tarifermäßigung die tatsächlichen land- und forstwirtschaftlichen Einkünfte den rechnerisch gleichmäßig auf die drei Veranlagungszeiträume verteilten Einkünfte gegenübergestellt. Ist die auf die tatsächlichen land- und forstwirtschaftlichen Einkünfte entfallende tarifliche Einkommensteuer höher als die entsprechende fiktive

Einkommensteuer, wird die Einkommensteuer im letzten Veranlagungszeitraum um den Unterschiedsbetrag ermäßigt.

Da es sich hierbei um eine staatliche Beihilfe handelt, musste diese von der EU-Kommission genehmigt werden. Nach derzeitiger Rechtslage erfasst § 32c EStG auch die Betrachtungszeiträume 2023 bis 2025 und letztmals 2026 bis 2028.

Die Tarifermäßigung verfolgt damit allerdings einen anderen Ansatz als eine Risikoausgleichsrücklage. Die Tarifermäßigung korrigiert bestimmte Folgen der progressiven Einkommensteuer bei schwankenden Einkünften nachträglich. Sie führt dagegen nicht dazu, dass der land- und forstwirtschaftliche Betrieb in einem wirtschaftlich guten Jahr gezielt einen steuerlich begünstigten Liquiditätspuffer für künftige Krisen aufbauen kann.

Hinzu kommt, dass bei der Ermittlung der tatsächlichen und durchschnittlichen land- und forstwirtschaftlichen Einkünfte für § 32c EStG bestimmte Einkünfte außer Betracht bleiben (sachlicher Anwendungsbereich). Dies betrifft insbesondere außerordentliche Einkünfte nach § 34 Abs. 2 EStG (z. B. Veräußerungsgewinne), nach § 34a EStG begünstigte nicht entnommene (thesaurierte) Gewinne sowie Einkünfte aus außerordentlichen Holznutzungen im Sinne des § 34b Abs. 1 und 2 EStG.

Auch der persönliche Anwendungsbereich ist von Bedeutung. Die Tarifermäßigung knüpft an Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft gemäß § 13 EStG an und gilt damit nicht für land- und forstwirtschaftlich tätige Kapitalgesellschaften oder Genossenschaften. Sie stellt damit insbesondere kein rechtsformunabhängiges betriebliches Risikovorsorgeinstrument dar.

Die Tarifermäßigung nach § 32c EStG sowie die Risikoausgleichsrücklage sollten daher nicht als konkurrierende Instrumente betrachtet werden. § 32c EStG mildert tarifliche Progressionswirkungen nachträglich ab, während eine Risikoausgleichsrücklage unmittelbar Liquidität und Eigenkapitalbildung fördert.

Besonderheit des land- und forstwirtschaftlichen Wirtschaftsjahres

Bei der gesetzlichen Ausgestaltung einer Risikoausgleichsrücklage sollte auch das für die Land- und Forstwirtschaft geltende System des abweichenden Wirtschaftsjahres berücksichtigt werden. Das abweichende Wirtschaftsjahr trägt dem Umstand Rechnung, dass die landwirtschaftlichen Produktions- und Erntezyklen nicht notwendigerweise mit dem Kalenderjahr übereinstimmen.

Bei einer möglichen Risikoausgleichsrücklage spricht viel dafür, die maßgeblichen Einstellungs- und Auflösungsbeträge an den Gewinn des jeweiligen Wirtschaftsjahres anzuknüpfen. Dadurch ließe sich die Rücklage systematisch in die steuerliche Gewinnermittlung des Betriebes integrieren. Gleichzeitig wäre aber im Gesetzgebungsverfahren sorgfältig zu regeln, wie sich die Rücklagenbewegungen bei abweichenden Wirtschaftsjahren auf den jeweiligen Veranlagungszeitraum und auf die Berechnung der Tarifermäßigung nach § 32c EStG auswirken.

Anlehnung an Forstschäden-Ausgleichsgesetz möglich

Ein besonderes Argument für die steuersystematische Zulässigkeit einer Risikoausgleichsrücklage liefert bereits das geltende Recht: § 3 des Forstschäden-Ausgleichsgesetzes (ForstSchAusglG) sieht ausdrücklich eine *„steuerfreie Rücklage für die Bildung eines betrieblichen Ausgleichsfonds*" vor. Steuerpflichtige mit Einkünften aus Forstwirtschaft, deren Gewinn mittels Bilanz nach § 4 Abs. 1 EStG ermittelt wird, können unter den gesetzlichen Voraussetzungen eine den steuerlichen Gewinn mindernde Rücklage bilden. Entsprechendes gilt unter den dort bezeichneten Voraussetzungen auch für natürliche Personen, Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, bei denen Einkünfte aus Forstwirtschaft steuerlich als Einkünfte aus Gewerbebetrieb behandelt werden.

§ 3 ForstSchAusglG spricht daher gegen den Einwand, eine Risikoausgleichsrücklage sei dem Einkommensteuerrecht fremd. Für eine allgemeine land- und forstwirtschaftliche Risikoausgleichsrücklage könnte das dort verwirklichte Grundmodell vielmehr einen wichtigen Ausgangspunkt bilden.

Vergleich mit Schwankungsrückstellungen für Versicherungen

Einen weiteren systematischen Vergleich ermöglicht § 20 Körperschaftsteuergesetz (KStG). Nach § 20 Abs. 1 KStG bestehen für Versicherungsunternehmen besondere steuerrechtliche Regelungen für Rückstellungen zum Ausgleich des schwankenden Jahresbedarfs. Voraussetzung ist insbesondere, dass nach den Erfahrungen in dem jeweiligen Versicherungszweig mit erheblichen Schwankungen des Jahresbedarfs zu rechnen ist und diese Schwankungen nicht durch Versicherungsprämien ausgeglichen werden. Zudem müssen sie aus den am Bilanzstichtag bestehenden Versicherungsverträgen herrühren und dürfen nicht durch Rückversicherungen gedeckt sein.

Versicherungsunternehmen und landwirtschaftliche Betriebe weisen selbstverständlich unterschiedliche Geschäftsmodelle und Risikostrukturen auf. Eine unmittelbare Übertragung des § 20 KStG kommt daher nicht in Betracht. Die Vorschrift dokumentiert jedoch einen für die Diskussion wichtigen steuerrechtlichen Grundgedanken: Das Steuerrecht kann besonderen, aus der jeweiligen wirtschaftlichen Tätigkeit resultierenden Schwankungsrisiken durch eine periodenübergreifende Risikovorsorge Rechnung tragen.

Anforderungen an eine gesetzliche Ausgestaltung

Eine steuerliche Risikoausgleichsrücklage muss praktikabel sein und darf die ohnehin bestehende Komplexität des Steuerrechts nicht zu sehr herausfordern. Eine gesetzliche Ausgestaltung sollte u. E. folgende Merkmale aufweisen:

1. **Rechtsformneutralität**
   Die Möglichkeit zur Rücklagenbildung sollte nicht allein vom einkommensteuerrechtlichen Status des Betriebsinhabers abhängen. Sie sollte grundsätzlich auch für Mitunternehmerschaften (insb. Personengesellschaften) und land- bzw. forstwirtschaftlich tätige Körperschaften und Genossenschaften zugänglich

sein – auch wenn aufgrund der Rechtsform Einkünfte aus Gewerbebetrieb nach § 15 EStG erzielt werden (vgl. § 3 ForstSchAusglG).

2. **Anknüpfung an Wirtschaftsjahr**
   Die Bildung und Auflösung einer Rücklage müssen immer an das jeweilige Wirtschaftsjahr anknüpfen.
3. **Betragsmäßige Begrenzung**
   Eine betragsmäßige Begrenzung verhindert, dass die Risikoausgleichsrücklage zu einem allgemeinen Instrument unbegrenzter Steuerverlagerung wird. Der in § 3 ForstSchAusglG bereits enthaltene Bezug auf Durchschnittswerte mehrerer vorhergehender Wirtschaftsjahre könnte hierfür als gesetzgeberischer Orientierungspunkt dienen.
4. **Objektivierbare Auflösungstatbestände**
   Eine (zwingende) Verwendung der Rücklage sollte klar definiert werden. Gleichzeitig muss die Regelung praktikabel bleiben.
5. **Zeitliche Begrenzung**
   Eine im Gesetz festgelegte späteste Auflösung würde gewährleisten, dass die Rücklage der Risikovorsorge und nicht einer dauerhaften Steuerfreistellung dient.
6. **Abstimmung mit § 32c EStG**
   Es sollte eine ausdrückliche Koordinierungsregel zwischen der Risikoausgleichsrücklage und § 32c EStG geschaffen werden.

Fazit

Die Einführung einer steuerlichen Risikoausgleichsrücklage für land- und forstwirtschaftliche Betriebe ist aus steuerfachlicher Sicht begründbar. Entscheidend ist dabei nicht lediglich, dass landwirtschaftliche Einkommen schwanken. Diesem grundsätzlichen betriebswirtschaftlichen Risiko sind sämtliche Unternehmungen ausgesetzt. Vielmehr weist die land- und forstwirtschaftliche Produktion eine hohe Abhängigkeit von besonderen, teilweise nicht oder nur sehr eingeschränkt steuerbaren Ereignissen auf. Naturgemäß sind die land- und forstwirtschaftlichen Unternehmen zu einem hohen Grad den Naturgewalten ausgesetzt.

Der Gesetzgeber erkennt die Problematik schwankender landwirtschaftlicher Einkünfte und die diesen Schwankungen zugrundeliegenden Ursachen mit der Tarifermäßigung auch an. Das Forstschäden-Ausgleichsgesetz geht mit § 3 sogar noch einen Schritt weiter und lässt unter bestimmten Voraussetzungen bereits heute eine gewinnmindernde Rücklage zu. Mit § 20 KStG existiert zudem in einem anderen Wirtschaftsbereich ein Beispiel dafür, dass der Steuergesetzgeber besonderen Schwankungsrisiken durch Rückstellungen Rechnung trägt.

Abschließend sei festgehalten, dass eine allgemeine Risikoausgleichsrücklage für Land- und Forstwirte unseres Erachtens keine Alternative, sondern vielmehr eine sinnvolle Ergänzung zu § 32c EStG darstellen würde. Nur durch ein zukunftsgerichtetes Instrument kann innerbetrieblich Liquidität aufgebaut bzw. konserviert werden, um darauf in wirtschaftlich herausfordernden Zeiten zurückgreifen zu können. Die Regelungen des § 32c EStG können diesem Umstand derzeit systembedingt nicht hinreichend Rechnung tragen.

Vorschlag einer gesetzlichen Regelung liegt als Diskussionsgrundlage bereits vor

Der Landwirtschaftliche Buchführungsverband engagiert sich seit je her im Hauptverband der Landwirtschaftlichen Buchstellen und Sachverständigen e.V. (HLBS), Berlin, der bereits in seiner Stellungnahme zum Entwurf des Jahressteuergesetzes 2026 zum Thema der Einführung einer Risikoausgleichsrücklage nebst Formulierungsvorschlag als Diskussionsgrundlage für eine gesetzliche Regelung gegenüber dem Bundesministerium der Finanzen vorgetragen hat. Zur weiteren Diskussion im Land Schleswig-Holstein sowie auf Bundesebene haben wir den angesprochenen Diskussionsentwurf in der Anlage zu dieser Stellungnahme beigefügt. Der Landwirtschaftliche Buchführungsverband unterstützt das Vorbringen des Hauptverbandes der Landwirtschaftlichen Buchstellen und Sachverständigen e.V., Berlin, vollumfänglich.

Für eventuelle Rückfragen stehen wir gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Landwirtschaftlicher Buchführungsverband

gez. Nehls	gez. Dr. Schmidt
Steuerberater	Steuerberater
Geschäftsführer	Geschäftsführer

Anlage

HLBS über 100 Jahre
Hauptverband der landwirtschaftlichen Buchstellen und Sachverständigen e.V.

Stellungnahme

zum Referentenentwurf für ein Jahressteuergesetz 2026

I. Vorbemerkung

Der Hauptverband der landwirtschaftlichen Buchstellen und Sachverständigen e. V. (HLBS) begleitet das deutsche Steuerrecht seit über 100 Jahren und setzt sich seither für eine praxisgerechte Umsetzung der steuerrechtlichen Rahmenbedingungen im Bereich der Land- und Forstwirtschaft ein. Zu dem veröffentlichten Referentenentwurf merken wir Folgendes an:

II. Zum Entwurf im Allgemeinen

Mit dem Gesetzentwurf werden sowohl notwendige Anpassungen im Steuerrecht als auch wichtige Maßnahmen der die Bundesregierung tragenden Fraktionen CDU/CSU und SPD umgesetzt. Gleichwohl fehlt die Einführung einer „Risikoausgleichsrücklage“ [Zeile 1400/1401 – „*Wir werden eine steuerliche Risikoausgleichsrücklage sowie weitere finanzielle Anreize zur Wettbewerbsfähigkeit schaffen*“] als ein zentrales Vorhaben aus dem Koalitionsvertrag „Verantwortung für Deutschland“ vom 05.05.2025, das in den Gesetzentwurf aufzunehmen ist. Ferner fehlen in diesen schwierigen Zeiten weitere Maßnahmen zur zukunftsfesten Ausgestaltung der steuerlichen Rahmenbedingungen für land- und forstwirtschaftliche Betriebe.

III. Einführung der Risikoausgleichsrücklage

Der HLBS fordert die zeitnahe Umsetzung der im Koalitionsvertrag vereinbarten Risikoausgleichsrücklage. Die Regelung soll Land- und Forstwirten sowie bestimmten anderen Steuerpflichtigen erlauben, eine steuerliche Rücklage – wie zurzeit im Forstschädenausgleichsgesetz bereits praktiziert - zu bilden, um eine aktive Risikovorsorge für naturbedingte Schadensereignisse treffen zu können.

Dafür müssen bestimmte Voraussetzungen erfüllt sein: Es darf kein Verlust entstehen, der Gewinn muss nach den steuerlichen Gewinnermittlungsvorschriften berechnet werden und die Rücklage muss ordnungsgemäß dokumentiert werden. Die Höhe der Rücklage ist begrenzt und darf den maßgebenden Gewinn nicht übersteigen. Später soll die Rücklage wieder aufgelöst werden, insbesondere um Verluste in schwächeren Wirtschaftsjahren auszugleichen. Die Regelung soll erstmals für Wirtschaftsjahre gelten, die nach dem 30.12.2029 enden.

Der HLBS leistet mit dem als Anlage beigefügten Diskussionsentwurf gerne einen Beitrag zur konkreten Umsetzung des Vorhabens der Koalitionsfraktionen.

IV. Anpassung der Durchschnittssatzbesteuerung nach § 24 UStG

Der HLBS fordert eine grundlegende Anpassung des § 24 UStG sowie der Berechnungsgrundlagen in Anlage 5 UStG.

Die Durchschnittssatzbesteuerung erfüllt seit Jahrzehnten eine wesentliche Funktion des Bürokratieabbaus und der Verwaltungsvereinfachung. Sie ermöglicht eine praktikable umsatzsteuerliche Abwicklung insbesondere für kleinere und mittlere land- und forstwirtschaftliche Betriebe und vermeidet unverhältnismäßige Erklärungs- und Kontrollaufwendungen. Eine Verlagerung zahlreicher Betriebe in das allgemeine Besteuerungsverfahren würde auf Seiten der Betriebe und der Finanzverwaltung erhebliche zusätzliche Vollzugskosten verursachen.

Der HLBS kritisiert seit Jahren, dass die Berechnungsformel des Durchschnittssteuersatzes nicht mehr den tatsächlichen wirtschaftlichen Verhältnissen entspricht. Die zugrunde liegenden Daten und Annahmen bilden die aktuellen Kosten- und Produktionsstrukturen nicht mehr ausreichend ab. Nach aktuellen statistischen Daten kann die Anwendung der bisherigen Berechnungssystematik inzwischen rechnerisch zu negativen Durchschnittssätzen führen. Dies verdeutlicht den dringenden Anpassungsbedarf. Ferner führt die seit dem 1. Januar 2026 unterbliebene Anpassung des Durchschnittssteuersatzes zu Wettbewerbsverzerrungen und gefährdet die Neutralität der Umsatzsteuer.

Der HLBS fordert daher:

1. die Überarbeitung der Berechnungsformel in Anlage 5 UStG auf Grundlage aktueller statistischer Daten,
2. die Aufnahme der durch die Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH) entwickelten Grundsätze zur Berechnung sachgerechter Durchschnittssätze in Anlage 5 UStG,
3. die zwingende Umsetzung des sich daraus ergebenden Durchschnittssteuersatzes zum 1. Januar 2027.

Darüber hinaus ist die Umsatzgrenze des § 24 Absatz 1 Satz 1 UStG mit der Buchführungsgrenze des § 141 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO zu verknüpfen. Dadurch würde eine systematische und verwaltungspraktische Abgrenzung geschaffen, die eine – in der Praxis nicht mehr vermittelbare - unterschiedliche Behandlung landwirtschaftlicher Betriebe innerhalb der Gruppe der nicht buchführenden Betriebe verhindert.

V. Keine einseitige Grundsteuererhöhung für Betriebe mit Hopfen- und Spargelanbau

Der HLBS lehnt die vorgesehenen Änderungen des Bewertungsgesetzes für die Sondernutzungen Hopfen- und Spargel und etwaige damit verbundene Grundsteuererhöhungen sowie Belastungsverschiebungen in den davon geprägten Gemeinden ab.

Der Rückgriff auf Bewertungsgrundsätze der Einheitsbewertung 1964 steht dem gesetzgeberischen Leitbild einer zeitgemäßen und strukturell *„vereinfachten Grundsteuer auf Knopfdruck“* entgegen. Hopfen und Spargel sind als Dauerkulturen keine einjährigen Kulturen, dienen nicht der Ernährung von Vieh, werden im Kataster besonders gesetzlich klassifiziert und sind deshalb vom Gesetzgeber gesondert in § 242 Abs. 1 Nr. 1 BewG als eigenständig zu bewertende Sondernutzungen ohne Einbeziehung in die Landwirtschaft gesetzlich normiert worden. Eine Reintegration in die landwirtschaftliche Nutzung widerspricht deshalb der gesetzlichen Klassifizierung, dem Katasterstand und dem automatisierten Verfahren.

Der HLBS kritisiert, dass eine so weitreichende Wiederherstellung der Rechtslage zur Einheitsbewertung mit entsprechender Steuerverschärfung und Änderung des Automationsverfahrens lediglich als *„gesetzliche Klarstellung“* qualifiziert wird. Tatsächlich wird die neu geregelte Bewertungssystematik verändert. Sollte tatsächlich die Abgrenzung landwirtschaftlicher versus gewerblicher Tierhaltung Anlass dieser Änderungen sein, ist aus folgenden Gründen eine umfassendere Reform geboten:

Der für die Abgrenzung maßgebende Vieheinheitenschlüssel nach Anlage 34 BewG beruht auch für den Hauptfeststellungszeitraum 01.01.2022 auf einem gleich lautenden Ländererlass vom 10.07.1964 (BStBl 1964 II S. 106). Dieser Vieheinheitenschlüssel wurde für die Verhältnisse des Hauptfeststellungszeitraums 01.01.1964 entwickelt und sollte an die wirtschaftliche Entwicklung angepasst werden (§ 51 Absatz 4 BewG a. F.).

Diese gesetzlich vorgesehene Fortschreibung ist – trotz der Hauptfeststellung zum 01.01.2022 - seit mehr als 65 Jahren unterblieben.

Die Produktionsbedingungen der Landwirtschaft haben sich seither grundlegend verändert. Betriebsgrößen, Tierleistungen, Technik, Produktionsverfahren und Kostenstrukturen entsprechen nicht mehr den damaligen Annahmen (Zur dringenden Änderung des Vieheinheitenschlüsels vgl. *Back/Bahrs (2023), Grundzüge und exemplarische Auswirkungen der neuen Grundsteuer für die Landwirtschaf*t, AgrB 2023 Heft 4, 197).

Soweit der Gesetzgeber eine Anpassung der Abgrenzung bei Tierhaltungsbetrieben für erforderlich hält, fordert der HLBS zum Hauptfeststellungszeitpunkt 01.01.2029 – entsprechend der seit Jahrzehnten ausstehenden Fortschreibung der Bewertungsgrundlagen – eine vollständige Neufassung des Vieheinheitenschlüssels und der damit verbundenen Bewertungsregelungen.

Eine Änderung des § 241 BewG sowie der Anlagen 27 und 27a BewG und die damit verbundenen Folgeänderungen werden abgelehnt. Eine punktuelle Verschärfung einzelner Bewertungsregelungen löst die bestehenden strukturellen Probleme nicht. Erforderlich wäre eine umfassende und an den aktuellen wirtschaftlichen Verhältnissen orientierte Reform der Bewertung von Tierhaltungsbetrieben.

VI. Fortgeltung der einmal gewählten Bekanntgabeform bis zu einer wirksamen Änderung

Der HLBS begrüßt grundsätzlich die Klarstellung der Rechtswirkungen eines Antrags auf postalische Bekanntgabe nach § 122a Absatz 2 AO. Die vorgesehene Beschränkung auf eine zeitlich unbefristete Wirkung des Antrags trägt zwar dem Ziel einer eindeutigen und rechtssicheren Verfahrensgestaltung Rechnung.

Gleichwohl besteht Anlass zur Kritik, soweit die Regelung nicht konsequent an den Grundsatz der Fortwirkung einer einmal getroffenen Entscheidung anknüpft. Hat sich der Empfänger eines Steuerverwaltungsakts für einen bestimmten Kommunikationsweg entschieden und diesen gegenüber der Finanzverwaltung wirksam angezeigt, muss dieser Weg nach Auffassung des Steuerausschusses folgerichtig fortgeführt werden, solange keine wirksame Änderung dieser Entscheidung erfolgt ist.

Die derzeit vorgesehene Ausgestaltung birgt weiterhin Unsicherheiten, insbesondere bei späteren Verwaltungsakten, Folgeentscheidungen oder Änderungsbescheiden. Für den Empfänger muss erkennbar und verlässlich sein, welche Form der Bekanntgabe Anwendung findet. Ein einmal gewählter und der Finanzverwaltung bekannter Kommunikationsweg sollte daher Bestandsschutz genießen, bis der Berechtigte diesen ausdrücklich und wirksam ändert oder widerruft.

Der HLBS regt daher an, die Regelung dahingehend zu ergänzen, dass die einmal ausgeübte Wahl der Bekanntgabeform für sämtliche nachfolgenden Verwaltungsakte fortwirkt, solange keine abweichende Erklärung des Empfängers wirksam zugegangen ist. Dies würde nicht nur die Rechtssicherheit für alle Beteiligten erhöhen, sondern auch dem erklärten Ziel der Neuregelung entsprechen, Streitigkeiten über die zutreffende Art der Bekanntgabe zu vermeiden.

Der Grundsatz „einmal gewählt, folgerichtig weitergeführt, bis wirksam geändert“ sollte daher ausdrücklich gesetzlich verankert werden.

VII. KI - Eigenes Gesetz in Abstimmung mit Landesdatenschutzbeauftragten erforderlich

Der HLBS e. V. unterstützt grundsätzlich die Schaffung einer ausdrücklichen Rechtsgrundlage für die Nutzung KI-gestützter Systeme durch die Finanzverwaltung. Die vorgesehene Erweiterung der Verarbeitungsbefugnisse auf den fortlaufenden Betrieb von KI-Systemen stellt jedoch einen erheblichen Eingriff in den Umgang mit besonders geschützten Steuerdaten dar und bedarf einer vertieften datenschutzrechtlichen und verfassungsrechtlichen Bewertung.

Die Regelung sollte daher nicht isoliert im Rahmen eines Jahressteuergesetzes getroffen werden. Erforderlich ist vielmehr ein eigenständiger gesetzgeberischer Rahmen für den Einsatz von KI in der Steuerverwaltung, der klare Anforderungen an Transparenz, Nachvollziehbarkeit, Kontrolle und Löschung personenbezogener Daten festlegt.

Darüber hinaus ist zu berücksichtigen, dass die Steuerverwaltung überwiegend durch die Landesfinanzbehörden vollzogen wird. Aufgrund der damit verbundenen Verarbeitung umfangreicher personenbezogener Steuerdaten sollte eine frühzeitige Abstimmung mit den zuständigen Landesdatenschutzbeauftragten erfolgen. Nur so kann gewährleistet werden, dass die unterschiedlichen datenschutzrechtlichen Anforderungen und Aufsichtsstrukturen der Länder angemessen berücksichtigt werden.

Insbesondere der Begriff des „fortlaufenden Betriebs“ eines KI-Systems bedarf einer klareren gesetzlichen Eingrenzung. Es muss verhindert werden, dass aus einer ursprünglich für Entwicklung und Erprobung vorgesehenen Befugnis eine dauerhafte Nutzung personenbezogener Echtdaten in produktiven KI-Systemen entsteht. Zudem sollten klare Vorgaben für regelmäßige Überprüfungen der Erforderlichkeit, feste Löschfristen sowie Anforderungen an die menschliche Kontrolle KI-generierter Ergebnisse gesetzlich verankert werden.

VIII. Schlussbemerkung

Der HLBS e. V. bittet darum, die vorstehenden Vorschläge im weiteren Regierungsverfahren zu berücksichtigen. Insbesondere die Einführung einer Risikoausgleichsrücklage und die sachgerechte Anpassung des § 24 UStG sind dringend erforderlich, um die steuerlichen Rahmenbedingungen für land- und forstwirtschaftliche Betriebe zukunftsfähig, praktikabel und wirtschaftlich ausgewogen auszugestalten.

Berlin, im Juli 2026

Hauptverband der landwirtschaftlichen Buchstellen und Sachverständigen e. V.

Anlage

Einführung einer Risikoausgleichsrücklage als Schwankungsrücklage

Nach Artikel 5 wird folgender Artikel 5a eingefügt:

Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes [01.01.2029]

Das Einkommensteuergesetz, das zuletzt durch Artikel 5 dieses Gesetzes geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. Nach § 6f wird folgender § 6g eingefügt:

„§ 6g Rücklage für schwankende Gewinne

(1) Natürliche Personen, Mitunternehmerschaften, juristische Personen und Vermögensmassen, die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft im Sinne des § 13 Absatz 1 und 2 erzielen, können unter den Voraussetzungen der Absätze 2 bis 5 eine Schwankungsrücklage bilden oder auflösen. Dies gilt auch, wenn die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft aufgrund steuerrechtlicher Vorschriften als Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu behandeln sind.

(2) Voraussetzung für eine Schwankungsrücklage ist, dass

1. im Wirtschaftsjahr der Rücklagenbildung nach den Vorschriften über die Gewinnermittlung kein Verlust ermittelt wurde, und
2. der Gewinn nach § 4 Absatz 1 oder § 5 ermittelt wurde, und
3. die Bildung sowie die Auflösung der jeweiligen Rücklage für jedes Wirtschaftsjahr gesondert ausgewiesen wird, und
4. in der Buchführung sowie der Bilanz nachvollzogen werden kann.

Für die Bildung und Auflösung einer Schwankungsrücklage am Bilanzstichtag gilt der nach § 4 Absatz 1 oder § 5 ermittelte Gewinn eines Wirtschaftsjahres als vorläufiger Gewinn.

(3) Für jedes volle Wirtschaftsjahr (§ 4a Absatz 1 Satz 2 Nummer 1) kann eine den vorläufigen Gewinn (Absatz 2 Satz 2) mindernde Schwankungsrücklage von bis zu *[Ermittlung der langfristigen Schwankung anhand BMEL-Testbetriebsnetz über XX Jahre]* Prozent gebildet werden, die mit dem Wirtschaftsjahr der Bildung zu bezeichnen ist. Abweichend von Satz 1 kann für jedes volle Wirtschaftsjahr, das dem Kalenderjahr entspricht (§ 8c Absatz 2 Einkommensteuer-Durchführungsverordnung), eine den vorläufigen Gewinn mindernde Rücklage in Höhe von *[doppelter Betrag von Satz 1]* Prozent gebildet werden. Die Bildung einer Schwankungsrücklage darf nicht zu einem Verlust führen. Bei einer Betriebsveräußerung oder Betriebsaufgabe zum Ende eines Wirtschaftsjahres ist die Bildung einer Schwankungsrücklage für dieses Wirtschaftsjahr ausgeschlossen.

(4) Die jeweils für ein Wirtschaftsjahr gebildete Schwankungsrücklage ist spätestens am Ende des dritten auf ihre Bildung folgenden Wirtschaftsjahres vollständig aufzulösen. Ergibt sich in einem der drei auf die Bildung der ältesten Schwankungsrücklage folgenden Wirtschaftsjahre zum Bilanzstichtag ein Verlust, sind, beginnend mit der ältesten Schwankungsrücklage, sämtliche zu diesem Zeitpunkt bestehenden Schwankungsrücklagen bis zum Ausgleich des Verlustes aufzulösen. Danach verbleibende Schwankungsrücklagen können darüber hinaus maximal bis zur Höhe des im unmittelbar vorangegangenen Wirtschaftsjahr ermittelten Gewinns aufgelöst werden. Die Einzelheiten zur Auflösung der Schwankungsrücklagen im Falle der Betriebsaufgabe oder Betriebsveräußerung und die damit verbundene Besteuerung werden durch Rechtsverordnung bestimmt.

(5) Bei einer Gewinnermittlung nach § 4 Absatz 3 sind die Absätze 1 bis 4 entsprechend anzuwenden. Die Bildung der Rücklage nach Absatz 3 ist im Rahmen der Gewinnermittlung nach § 4 Absatz 3 als zusätzliche Betriebsausgabe (Abzug) zu berücksichtigen, die Auflösung nach Absatz 4 als zusätzliche Betriebseinnahme (Zuschlag). Der Zeitraum zwischen Abzug und Zuschlag gilt als Zeitraum, in dem die Rücklage bestanden hat, und ist für jedes Wirtschaftsjahr gesondert im laufend zu führenden Verzeichnis (§ 4 Absatz 3 Satz 5) zeitnah nachzuweisen.“

2. Nach § 52 Absatz 14a wird folgender Absatz 14b eingefügt:

„(14b) § 6g in der am *[Tag der Verkündung des Gesetzes]* geltenden Fassung ist erstmals für das Wirtschaftsjahr anzuwenden, das nach dem 30. Dezember 2029 endet.“