Schleswig-Holsteinischer Landtag
Umdruck 20/7672

HLBS über 100 Jahre

Hauptverband der landwirtschaftlichen Buchstellen und Sachverständigen e.V.

HLBS e.V. – Engeldamm 70 – 10179 Berlin

Nur per E-Mail

Vorsitzender des Finanzausschusses
im Schleswig-Holsteinischen Landtag
Herrn Christian Dirschauer, MdL
Düsternbrooker Weg 70
24105 Kiel

Engeldamm 70
10179 Berlin

Telefon: 030 2008967-10
Telefax: 030 2008967-29
E-Mail: verband@hlbs.de
Internet: www.hlbs.de

Datum:
09.11.2026

Antrag der Fraktion der FDP „Steuerliche Risikoausgleichsrücklage für landwirtschaftliche Betriebe einführen“ – LT-Drs. 20/4721
Stellungnahme unseres Verbandes

Ihr Schreiben vom 12.10.2026

Sehr geehrter Herr Vorsitzender,

wir bedanken uns für die Gelegenheit, zu dem oben genannten Antrag Stellung nehmen zu dürfen.

Anliegend übersenden wir Ihnen die Stellungnahme unseres Verbandes mit der Bitte um Kenntnisnahme und Berücksichtigung im Rahmen der weiteren Beratungen.

Für Rückfragen stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Steffen Wiegand
Geschäftsführer, Steuerberater

Stellungnahme zum Antrag

der FDP-Fraktion im Schleswig-Holsteinischen Landtag

„Steuerliche Risikoausgleichsrücklage für landwirtschaftliche Betriebe einführen“

- LT-Drs. 20/4721

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.

Wir bedanken uns für die Gelegenheit zur Stellungnahme im Rahmen der Anhörung zum o. g. Antrag.

II. Ausgangslage

Der Antrag der Fraktion FDP „Steuerliche Risikoausgleichsrücklage für landwirtschaftliche Betriebe einführen“ (LT-Drs. 20/4721) steht im Einklang mit dem Koalitionsvertrag zwischen CDU, CSU und SPD auf Bundesebene, der die Schaffung einer steuerlichen Risikoausgleichsrücklage ausdrücklich vorsieht.

Der HLBS begrüßt dieses Vorhaben und spricht sich für eine rechtssichere, praktikable und steuerlich systemgerechte Ausgestaltung aus. Da die Einführung einer solchen Rücklage eine bundesgesetzliche Regelung voraussetzt, sollte der Landtag die Landesregierung ersuchen, sich im Rahmen der bundesstaatlichen Mitwirkungsmöglichkeiten, insbesondere im Bundesrat, für die Umsetzung des Vorhabens einzusetzen.

Eine steuerliche Risikoausgleichsrücklage sollte es ermöglichen, in wirtschaftlich guten Jahren Vorsorge für schwächere Jahre zu treffen. Sie kann dadurch die steuerliche Belastung über mehrere Wirtschaftsjahre verstetigen, die eigenverantwortliche Risikovorsorge der Betriebe stärken und gleichzeitig den Steuervollzug handhabbarer machen als eine tarifliche Vorschrift.

III. Der Produktionsfaktor Grund und Boden in der Land- und Forstwirtschaft

In der volkswirtschaftlichen Betrachtung werden regelmäßig die Produktionsfaktoren Arbeit, Kapital und Boden unterschieden, an die auch das Steuerrecht anknüpft. Arbeit und Kapital stellen bei Gewerbebetrieben und Freien Berufen typischerweise die prägenden Produktionsfaktoren dar. Auch land- und forstwirtschaftliche Betriebe setzen diese Faktoren in unterschiedlicher Intensität ein, jedoch nimmt der Produktionsfaktor Grund und Boden als natürliche, nicht vermehrbare, standortgebundene Produktionsgrundlage eine überragende Bedeutung für die Erzeugung ein.

Die natürlichen Eigenschaften des Bodens, seine Wasserspeicherfähigkeit und die klimatischen Standortbedingungen bestimmen wesentlich die Produktionsmöglichkeiten und die erzielbaren Erträge. Betriebe können durch Bewirtschaftungsmaßnahmen auf Bodenqualität und Bodenfruchtbarkeit einwirken. Die natürlichen Standortbedingungen und die Auswirkungen klimatischer Veränderungen auf die Produktivität des Bodens entziehen sich jedoch weitgehend der unmittelbaren unternehmerischen Steuerung.

Witterungsereignisse wie Dürre, Frost, Hagel und Starkregen können deshalb unmittelbar zu Ertragseinbußen führen. Diese besondere Abhängigkeit vom Produktionsfaktor Boden und von den natürlichen Produktionsbedingungen unterscheidet die Land- und Forstwirtschaft strukturell von vielen anderen Gewerbebetrieben und bildet einen sachlichen Grund für eine besondere steuerliche Vorsorgemöglichkeit.

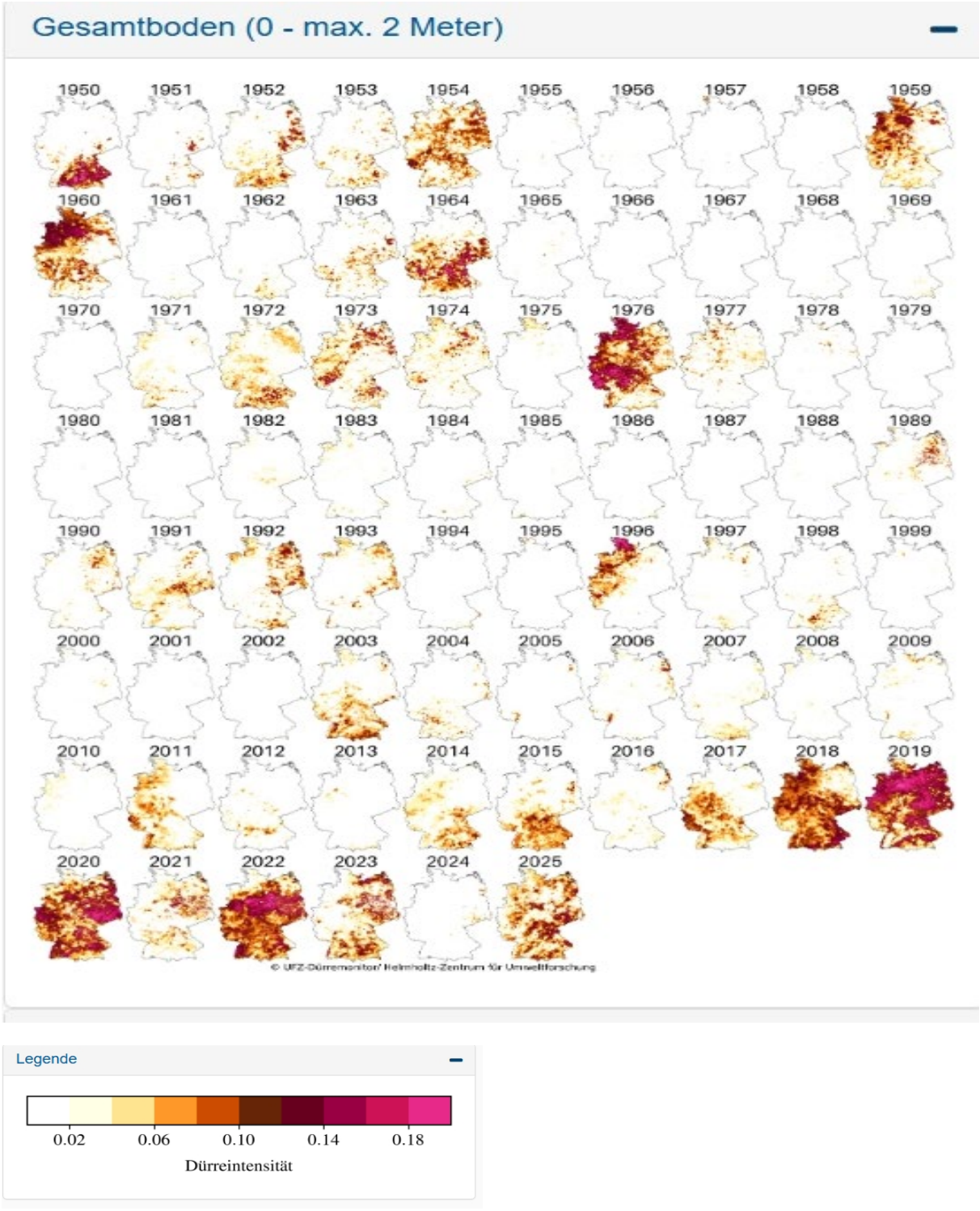
IV. Auswirkungen wetterbedingter Risiken empirisch belegbar

Länger anhaltende Trockenperioden können Bodenfeuchtigkeit, Pflanzenwachstum und Ertragsfähigkeit erheblich beeinträchtigen. Die Auswirkungen können sich über ein einzelnes Kalenderjahr hinaus erstrecken und in aufeinanderfolgenden Kalenderjahren auftreten. Auch durch Anpassungsmaßnahmen lassen sich diese natürlichen Risiken nicht vollständig ausschließen.

Die Entwicklung der Dürreintensität in Deutschland lässt sich anhand des Dürremonitors des Helmholtz-Zentrums für Umweltforschung (UFZ) über längere Zeiträume darstellen.

In der Periode 1950 bis 2010 sind flächendeckende Dürren in Gesamtdeutschland lediglich in den Kalenderjahren 1954, 1960 und 1976 aufgetreten. Dagegen sind in der Periode 2011 bis 2025 flächendeckende Dürren in den Kalenderjahren 2018, 2019, 2020, 2022 und 2025 zu verzeichnen. Zudem traten in den Kalenderjahren 2011, 2014, 2015, 2017, 2021 und 2023 regional größere Dürren in unterschiedlicher Intensität auf (vgl. Abbildung 1).

ABBILDUNG 1: **Entwicklung der Dürreintensität in Deutschland während der Vegetationsperiode April bis Oktober, Zeitreihe 1950 bis 2025**



Quelle: UFZ-Dürremonitor/Helmholtz-Zentrum für Umweltforschung, Wiedergabe mit Einwilligung des Rechteinhabers, URL: https://www.ufz.de/index.php?de=47252 [Abruf: 2026-11-06].

Die Darstellung veranschaulicht die wiederkehrende Bedeutung von Trockenheitsphasen als natürlichem Produktionsrisiko. Sie dient ausschließlich der Einordnung der klimatischen und natürlichen Produktionsbedingungen. Eine unmittelbare Aussage über die wirtschaftlichen Ergebnisse einzelner Betriebe wird damit ausdrücklich nicht verbunden.

V. Systematische Einordnung steuerlicher Vorsorge aufgrund von Wetterrisiken

Die steuerrechtliche Anerkennung einer periodenübergreifenden Risikovorsorge bilanzieller Art hat eine lange Tradition. Bereits der Reichsfinanzhof erkannte mit Urteil vom 13. März 1930 (III A 189/29, RStBl. 1930 S. 396) die wirtschaftliche Rechtfertigung der (damaligen) Schwankungsrücklage für Versicherungsunternehmen an. Hintergrund war, dass Versicherungsprämien für Hagel-, Sturm-, Feuer- und Tierversicherungen auf Grundlage eines durchschnittlichen Schadenverlaufs kalkuliert werden, während die tatsächlichen Schadenaufwendungen erheblich schwanken können. Die damalige Rücklage sollte wirtschaftsjahresübergreifend einen Ausgleich zwischen schadenarmen und -reichen Jahren ermöglichen.

Auch der Bundesfinanzhof hat diese wirtschaftliche Funktion frühzeitig hervorgehoben. Im Urteil vom 12. Juni 1968 (I 278/63, BStBl II S. 715) stellte er heraus, dass eine Schwankungsrückstellung dazu dient, in Jahren mit geringem Schadenaufkommen Mittel für spätere Jahre mit überdurchschnittlichem Schadenaufkommen bereitzuhalten. Damit wird der Grundgedanke eines periodenübergreifenden Risikoausgleichs auch in der höchstrichterlichen Rechtsprechung deutlich.

Im Urteil des BFH vom 9. November 2016 (II R 65/14, BStBl 2017 II S. 371 - Rn. 22 und 32) betont das Gericht, dass die steuerliche Berücksichtigung besonderer Rücklagen einer ausdrücklichen gesetzlichen Grundlage bedarf, und verweist insoweit ausdrücklich auf die Regelung zur Schwankungsrückstellung in § 20 Körperschaftsteuergesetz (KStG) sowie auf die frühere gesetzliche Regelung zur steuerlichen Gewinnminderung durch Zuteilungsrücklagen der Bausparkassen (§ 21a KStG a. F.). Dies unterstreicht die Notwendigkeit, auch für land- und forstwirtschaftliche Betriebe eine ausdrückliche gesetzliche Regelung zur Bildung einer steuerlich wirksamen Risikoausgleichsrücklage zu schaffen.

Besonders aufschlussreich ist die Begründung zum Regierungsentwurf eines Dritten Steuerreformgesetzes (BT-Drs. 7/1470, S. 353 f.). Darin hat der Gesetzgeber ausdrücklich die besonderen Risiken der Hagel- und Elementarversicherung einschließlich der Feuerversicherung berücksichtigt. Er erkannte mit der Schaffung des § 20 KStG an, dass auch nach schadenarmen Jahren außergewöhnliche Naturereignisse erhebliche Schäden verursachen können und der künftige Schadenverlauf deshalb nicht allein aus der Vergangenheit abgeleitet werden kann.

Eine vergleichbare wirtschaftliche Risikostruktur besteht in der Land- und Forstwirtschaft:

TABELLE 1: **Vergleich der wirtschaftlichen Rahmenbedingungen von Versicherungswirtschaft sowie Land- und Forstwirtschaft**

Versicherungswirtschaft	Land- und Forstwirtschaft
Durchschnittlich kalkulierter Schadenverlauf	Durchschnittlich erwarteter Ertragsverlauf
Unregelmäßige Schadenereignisse	Unregelmäßige Wetterereignisse
Schadenarme und schadenreiche Jahre	Ertragsstarke und ertragsschwache Jahre
Außergewöhnliche Schäden durch Hagel und Elementarereignisse	Ertragseinbußen durch Hagel, Dürre, Frost und Starkregen
Mehrjähriger Ausgleich der Schadenaufwendungen	Mehrjähriger Ausgleich der Ertragsschwankungen

Quelle: Eigene Ermittlung, eigene Darstellung

Versicherungswirtschaft und Landwirtschaft sind zwar nicht unmittelbar vergleichbar. Die historische Entwicklung der Schwankungsrücklage bzw. (später) der Schwankungsrückstellung und die hierzu ergangene Rechtsprechung zeigen jedoch einen grundlegenden steuerrechtlichen Gedanken:

- Objektiv bestehende und wirtschaftlich begründete Risiken können eine periodenübergreifende Risikovorsorge in steuerrechtlicher Hinsicht rechtfertigen und
- bedürfen einer außersteuerlichen gesetzlichen Regelung mit Folgewirkung auf das Steuerrecht oder einer expliziten steuerrechtlichen Regelung.

Eine auf gesetzlicher Basis beruhende Vorsorge ist nicht mit einer beliebigen steuerlichen Gewinnverlagerung gleichzusetzen, sofern sie an tatsächliche Risiken, nachvollziehbare Bemessungsgrundlagen und einen begrenzten Rücklagenbedarf gebunden ist.

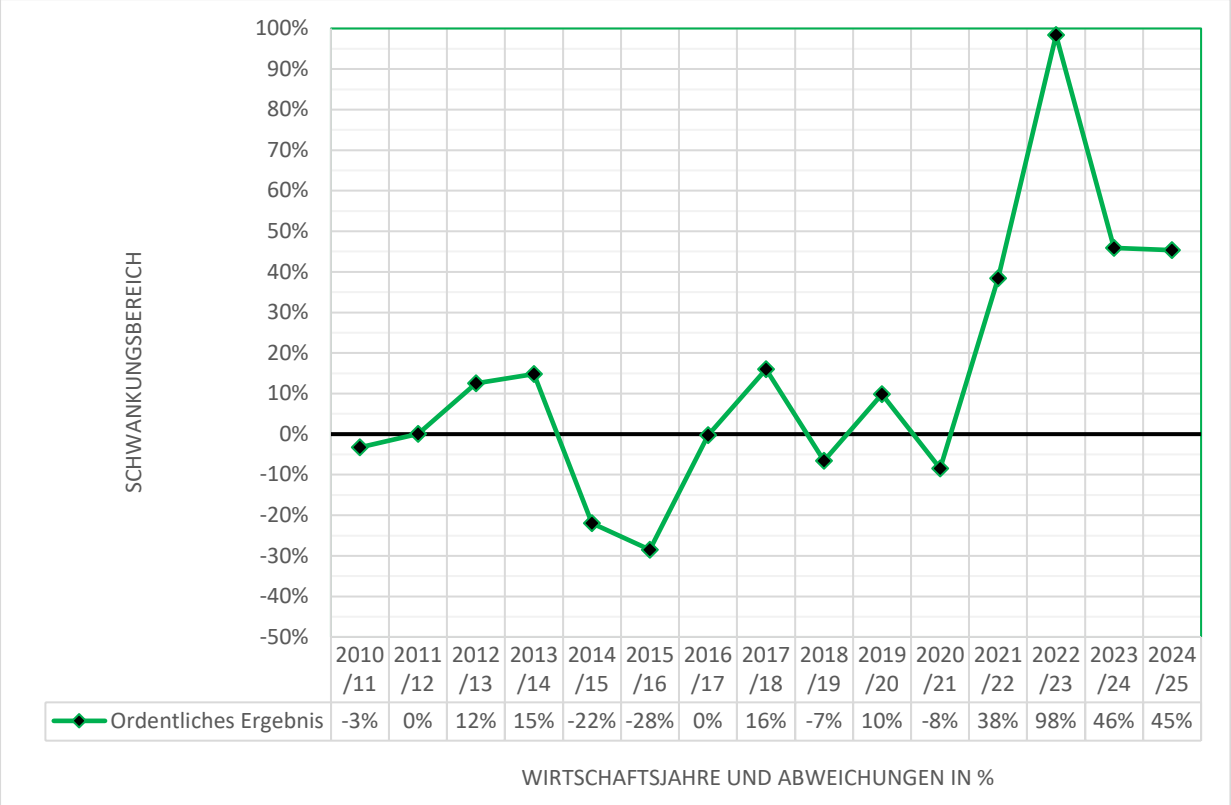
Dieser Gedanke lässt sich auf die besonderen wetterbedingten Produktionsrisiken der Land- und Forstwirtschaft übertragen. Eine steuerliche Risikoausgleichsrücklage könnte es ermöglichen, in ertragsstarken Jahren Vorsorge für außergewöhnliche witterungsbedingte Ertragseinbußen in anderen Jahren zu treffen und damit die wirtschaftlichen Folgen natürlicher Ertragsschwankungen über mehrere Wirtschaftsjahre auszugleichen.

Aus diesen Gründen sollte auf bestehende steuerrechtliche Fachbegriffe abgestellt werden und der Begriff „Risikoausgleichsrücklage“ durch „Schwankungsrücklage“ ersetzt werden.

VI. Schwankungen der wirtschaftlichen Ergebnisse landwirtschaftlicher Betriebe

Unabhängig von einzelnen Naturereignissen unterliegen land- und forstwirtschaftliche Betriebe erheblichen wirtschaftlichen Schwankungen. Neben den natürlichen Produktionsbedingungen wirken sich insbesondere Veränderungen der Erzeugerpreise, der Betriebsmittelkosten und der allgemeinen Marktbedingungen auf die Betriebsergebnisse aus. Diese Veränderungen können jedoch meist Folgeerscheinungen von höherer Gewalt anderer Art (z. B. Auswirkungen von Kriegsereignissen, Störung von Lieferketten und andere Wetterereignisse) sein. Solche Einflüsse können zum Teil zu gegenläufigen wirtschaftlichen Ergebnissen führen und etwaige produktionsbedingte Marktschwankungen verstärken.

ABBILDUNG 2: Entwicklung der wirtschaftlichen Ergebnisse landwirtschaftlicher Haupterwerbsbetriebe im mehrjährigen Vergleich 2010/2011 bis 2024/2025



Quelle: BMEL-Testbetriebsnetz, Tabelle 1100001-2025, HE – mehrj. Vergleich, eigene Darstellung

Die Daten und die Darstellung dienen als eigenständiger Beleg für die Volatilität der wirtschaftlichen Ergebnisse. Ein unmittelbarer ursächlicher Zusammenhang mit der unter Tz. IV. dargestellten Dürreentwicklung wird damit nicht behauptet. Die Ergebnisse des BMEL-Testbetriebsnetzes bieten somit lediglich eine empirische Grundlage, um die Entwicklung der wirtschaftlichen Ergebnisse landwirtschaftlicher Betriebe und der Gewinnschwankungen über mehrere Wirtschaftsjahre nachzuvollziehen.

VII. Verfassungsrechtliche Einordnung nach Artikel 3 Absatz 1 Grundgesetz

Die Einführung einer steuerlichen Risikoausgleichsrücklage ist am allgemeinen Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 Grundgesetz zu messen.

Dem Gesetzgeber steht bei der Ausgestaltung steuerlicher Regelungen ein weiter Gestaltungs- und Typisierungsspielraum zu. Er darf unterschiedliche wirtschaftliche Sachverhalte unterschiedlich behandeln, sofern hierfür sachliche Gründe bestehen. Ebenso darf er zur Vereinfachung und zur Vermeidung unverhältnismäßigen Verwaltungsaufwands typisierende Regelungen treffen. Diese müssen sich an der Lebenswirklichkeit orientieren, dürfen die betroffenen Sachverhalte nicht realitätsfern erfassen und müssen insgesamt verhältnismäßig bleiben.

Eine steuerliche Schwankungsrücklage für land- und forstwirtschaftliche Betriebe lässt sich durch deren besondere Produktionsbedingungen, die daraus resultierende Risikostruktur und das Erfordernis einer periodenübergreifenden Risikovorsorge sachlich begründen. Die land- und forstwirtschaftliche Produktion ist in besonderem Maße von natürlichen Produktionsbedingungen abhängig. Ertragsschwankungen können sowohl durch außergewöhnliche Witterungsereignisse als auch durch längerfristige klimatische Veränderungen, sonstige Naturereignisse und marktbedingte Entwicklungen verursacht werden. Diese Einflüsse wirken häufig zusammen und lassen sich im Nachhinein nicht ohne Weiteres voneinander abgrenzen.

Eine verfassungsrechtlich zulässige Typisierung muss deshalb nicht zwingend eine vollständige Ermittlung und Zuordnung sämtlicher Ursachen betrieblicher Ertragsschwankungen im Einzelfall vorsehen. Insbesondere kann die konkrete Abgrenzung zwischen nachweisbaren Dürreschäden, sonstigen witterungsbedingten Ertragseinflüssen und allgemeinen Marktpreisschwankungen mit erheblichen tatsächlichen und methodischen Schwierigkeiten verbunden sein. Soweit die gesetzliche Regelung auf objektiv bestimmbare Produktionsfaktoren und daraus abgeleitete Vergleichsgruppen abstellt, kann eine solche weitergehende Einzelfallermittlung entbehrlich sein. Entscheidend ist dann, dass die Gruppenbildung die maßgeblichen Unterschiede der Produktions- und Risikostrukturen sachgerecht abbildet. Die Typisierung darf dabei notwendigerweise auch Sachverhalte erfassen, bei denen sich einzelne Ursachen und Auswirkungen nicht mehr eindeutig zuordnen lassen.

Eine solche Betrachtung entspricht auch dem Grundgedanken bereits bestehender Instrumente der steuerlichen und außersteuerlichen Risikovorsorge. Die bisherige Möglichkeit einer steuerlichen Gewinnrücklage für die Übertragung stiller Reserven bei der Ersatzbeschaffung sowie die Regelungen des § 3 Forstschäden-Ausgleichsgesetz zeigen, dass der Gesetzgeber auf besondere, mit der land- und forstwirtschaftlichen Produktion verbundene Risiken mit typisierenden und periodenübergreifenden Ausgleichsmechanismen reagieren kann.

Insbesondere die Regelungen des Forstschäden-Ausgleichsgesetzes verdeutlichen, dass außergewöhnliche Schadens- und Marktentwicklungen zum Anlass genommen werden können, besondere Ausgleichsmechanismen vorzusehen, ohne dass sämtliche individuellen wirtschaftlichen Auswirkungen für jeden einzelnen Betrieb ermittelt werden müssen.

Auch die Rechtsprechung hat sich bereits früh mit der steuerlichen Berücksichtigung periodenübergreifender Vorsorge und der Frage befasst, unter welchen Voraussetzungen Risiken und künftige Belastungen bei der Gewinnermittlung berücksichtigt werden können. Die Entscheidungen des Reichsfinanzhofs vom 13. März 1930 (III A 189/29, a.a.O.) und des Bundesfinanzhofs vom 12. Juni 1968 (I 278/63, a.a.O.) verdeutlichen, dass die steuerliche Gewinnermittlung nicht losgelöst von der wirtschaftlichen und zeitlichen Zuordnung betrieblicher Risiken betrachtet werden muss.

Eine gesetzliche Regelung, die eine begrenzte, an objektive Kriterien gebundene und periodenübergreifende Risikovorsorge ermöglicht, kann daher sachgerecht sein. Für ihre verfassungsrechtliche Rechtfertigung kommt es insbesondere darauf an, dass die begünstigte Risikosituation hinreichend bestimmt ist, die Bildung der Vergleichsgruppen auf nachvollziehbaren und sachgerechten Kriterien beruht und die Rücklagenbildung durch geeignete Begrenzungs- und Auflösungsregelungen verhältnismäßig ausgestaltet wird.

VIII. Anforderungen an die Ausgestaltung

Die Risikoausgleichsrücklage sollte in Übereinstimmung mit der Rücklage nach § 3 Forstschäden-Ausgleichsgesetz für Einzelunternehmen, Personen- und Kapitalgesellschaften zugänglich sein und klare, praktikable Voraussetzungen für Bildung und Auflösung vorsehen.

Eine betragsmäßige Begrenzung der Rücklage ist dabei sachgerecht. Sie ermöglicht eine typisierende Abgrenzung zwischen der Vorsorge für gewöhnliche Gewinnschwankungen und wiederkehrende betriebliche Risiken einerseits und der steuerlichen Behandlung einmaliger Geschäftsvorfälle andererseits. Damit wird zugleich verhindert, dass die Regelung zu einer unbegrenzten Verschiebung der Besteuerung außergewöhnlicher Einmalerträge führt.

Die gesetzlichen Vorgaben sollten insbesondere die Voraussetzungen der Rücklagenbildung, die zulässige Höhe, eine etwaige jährliche Zuführungsgrenze, die Dauer des Bestehens sowie die Fälle und Zeitpunkte der Auflösung eindeutig regeln. Die Bildung und Auflösung müssen so ausgestaltet sein, dass sie die Erstellung und Veranlagung der Steuererklärungen in der praktischen Umsetzung nicht behindern.

IX. Verhältnismäßigkeit und periodenübergreifende Wirkung

Eine Schwankungsrücklage ist insbesondere dann geeignet, wenn sie eine zeitliche Verlagerung von Gewinnen aus wirtschaftlich guten in wirtschaftlich schwächere Jahre ermöglicht.

Die Rücklage kann so ausgestaltet werden, dass sie einen zeitlichen Ausgleich ermöglicht und nicht zu endgültigen Steuerausfällen führt. Die spätere Auflösung und Besteuerung der Rücklage ist deshalb ein wesentlicher Bestandteil des Instruments.

Entscheidend ist dabei eine rollierende Bildung und Auflösung. Die Rücklage sollte nicht lediglich als einmaliger Ausgleich für einen fest abgegrenzten Zeitraum ausgestaltet werden. Vielmehr muss es möglich sein, in jedem Wirtschaftsjahr entsprechend der wirtschaftlichen Lage weitere Vorsorge zu treffen und gleichzeitig vorhandene Rücklagen bei schwächeren Ergebnissen ganz oder teilweise aufzulösen. Auf diese Weise entsteht ein fortlaufender Ausgleichsmechanismus, der den wechselnden wirtschaftlichen Verhältnissen Rechnung trägt.

Bei Einzelunternehmen und Personengesellschaften, deren Gewinne der Einkommensteuer unterliegen, kommt hinzu, dass sich die Schwankungen der Einkünfte aufgrund des progressiven Einkommensteuertarifs besonders auswirken können. Eine periodenübergreifende Verteilung der steuerlichen Belastung kann diese Progressionswirkungen abmildern. Bei körperschaftsteuerpflichtigen Betrieben ist diese Progressionswirkung nicht in gleicher Weise gegeben. Der mehrjährige Ausgleich von Ergebnisschwankungen und die damit verbundene Liquiditäts- und Planungssicherheit sind jedoch auch für diese Betriebe von Bedeutung.

X. Verhältnis zur Tarifermäßigung nach § 32c EStG und zeitliche Einführung

Die bestehende Tarifermäßigung nach § 32c EStG erfasst noch den Betrachtungszeitraum 2026 bis 2028. Um eine Überschneidung mit der neuen Risikoausgleichsrücklage zu vermeiden, sollte die Rücklage erstmals für Wirtschaftsjahre Anwendung finden, die nach dem 30. Dezember 2029 enden. Damit wird ein klarer zeitlicher Übergang geschaffen. Zugleich können die bislang für die Tarifermäßigung vorgesehenen Haushaltsmittel im Rahmen der weiteren Haushaltsplanung für das neue steuerliche Instrument berücksichtigt werden.

XI. Zusammenfassung und Anregung an den Landtag

Die Land- und Forstwirtschaft ist aufgrund ihrer besonderen Produktionsstruktur erheblichen natürlichen und wirtschaftlichen Ertragsschwankungen ausgesetzt. Ausschlaggebend ist insbesondere die unmittelbare Abhängigkeit der Erzeugung vom Produktionsfaktor Grund und Boden sowie von natürlichen Standort- und Witterungsbedingungen, die durch unternehmerische Maßnahmen nur begrenzt beeinflusst werden können.

Die Dürredaten des Helmholtz-Zentrums für Umweltforschung (UFZ) veranschaulichen die natürlichen Produktionsrisiken. Die Ergebnisse des BMEL-Testbetriebsnetzes zeigen unabhängig davon die Schwankungen der wirtschaftlichen Ergebnisse landwirtschaftlicher Betriebe, die neben natürlichen Einflüssen auch Preis-, Kosten- und sonstige Marktentwicklungen widerspiegeln. Um diese jeweiligen Auswirkungen zu trennen, fehlen empirische Belege.

Gleichwohl zeigt der historische Vergleich mit der Schwankungsrückstellung nach § 20 KStG, dass der Gedanke einer periodenübergreifenden Risikovorsorge – insbesondere von wetterbedingten Schadensereignissen - dem Steuerrecht nicht fremd ist. Eine eigenständige Schwankungsrücklage kann deshalb einen sachgerechten Beitrag leisten, um die steuerlichen Folgen schwankender Betriebsergebnisse über mehrere Wirtschaftsjahre hinweg auszugleichen. Eine solche Regelung würde die eigenverantwortliche Risikovorsorge stärken und eine sachgerechte steuerliche Behandlung der besonderen Ertrags- und Risikostruktur land- und forstwirtschaftlicher Betriebe ermöglichen.

Der HLBS e. V. regt daher an, dass der Landtag die Landesregierung ersucht, sich unter Hinweis auf TOP 26 der Agrarministerkonferenz vom 26. September 2025 im Rahmen der bundesstaatlichen Mitwirkungsmöglichkeiten für die Einführung eines eigenständigen steuerlichen Vorsorgeinstruments für land- und forstwirtschaftliche Betriebe einzusetzen.

Eine mögliche Ausgestaltung dieses Instruments in Form einer Schwankungsrücklage haben wir auf der Grundlage der Ergebnisse des Testbetriebsnetzes weiterentwickelt. Ein entsprechender Formulierungsvorschlag ist als Anlage beigefügt.

Berlin, 9. November 2026

Hauptverband der landwirtschaftlichen Buchstellen

und Sachverständigen e. V.

Anlage

Formulierungsvorschlag

Das Einkommensteuergesetz, das zuletzt durch Artikel X….. geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

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

„§ 6g Rücklage für schwankende Gewinne

(1) [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 4 eine Schwankungsrücklage bilden oder auflösen. [2]Dies gilt auch, soweit Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft aufgrund steuerrechtlicher Vorschriften als Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu behandeln sind.

(2) [1]Voraussetzung für die Bildung einer Schwankungsrücklage ist, dass

1. im Wirtschaftsjahr der Rücklagenbildung ein Gewinn nach § 4 Absatz 1 oder § 5 ermittelt wurde,
2. die Bildung sowie die Auflösung der jeweiligen Rücklage für jedes Wirtschaftsjahr gesondert ausgewiesen werden und
3. die Bildung und Auflösung in der Buchführung sowie in der Bilanz nachvollzogen werden können.

[2]Als vorläufiger Gewinn gilt der nach den allgemeinen Vorschriften ermittelte Gewinn vor Berücksichtigung der Bildung und Auflösung einer Schwankungsrücklage.

(3) [1]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 Schwankungen abzüglich einer Standardabweichung als regulärer Gewinnschwankung anhand BMEL-Testbetriebsnetz über 15 Jahre als Typisierung]* Prozent gebildet werden, die mit dem Wirtschaftsjahr der Bildung zu bezeichnen ist. [2]Die Bildung einer Schwankungsrücklage darf nicht zu einem Verlust führen.

(4) [1]Ergibt sich in einem der drei auf die Bildung einer Schwankungsrücklage folgenden Wirtschaftsjahre ein Verlust, sind die zu diesem Zeitpunkt bestehenden Schwankungsrücklagen aufzulösen, soweit dies zum Ausgleich des vorläufigen Verlustes erforderlich ist. [2]Ferner können bestehende Schwankungsrücklagen freiwillig bis zur Höhe des im unmittelbar vorangegangenen Wirtschaftsjahr ermittelten Gewinns ganz oder teilweise aufgelöst werden. [3]Bei der Auflösung nach Satz 1 oder 2 ist mit der zeitlich am längsten bestehenden Schwankungsrücklage zu beginnen. [4]Die für ein Wirtschaftsjahr gebildete Schwankungsrücklage ist spätestens bis zum Ablauf des dritten auf ihre Bildung folgenden Wirtschaftsjahres vollständig aufzulösen. [5]Der Gesamtbetrag der in der Bilanz zu einem Bilanzstichtag ausgewiesenen Schwankungsrücklagen darf den Betrag von *[XXX.XXX]* Euro nicht übersteigen.

(5) [1]Bei einer Betriebsveräußerung oder Betriebsaufgabe ist die Bildung einer Schwankungsrücklage für das Wirtschaftsjahr, in dem die Betriebsveräußerung oder Betriebsaufgabe erfolgt, ausgeschlossen. [2]Zum Zeitpunkt der Betriebsveräußerung oder Betriebsaufgabe noch bestehende Schwankungsrücklagen sind aufzulösen. [3]Der sich ergebende Auflösungsbetrag gehört nicht zum Veräußerungs- oder Aufgabegewinn im Sinne der §§ 14 und 16. [4]Bei natürlichen Personen ist abweichend von Satz 2 auf Antrag des Steuerpflichtigen die Auflösung der Schwankungsrücklage so zu behandeln, als wäre der Betrieb nicht veräußert oder aufgegeben worden. [5]Der Auflösungsbetrag ist dabei dem Veranlagungszeitraum zuzurechnen, in dem die Schwankungsrücklage nach Absatz 4 Satz 4 bei Fortführung des Betriebs aufzulösen gewesen wäre. [6]Bei gesonderten Feststellungen (§ 179 Abgabenordnung) sowie gesondert und einheitlichen Feststellungen für Mitunternehmerschaften gelten Satz 4 und 5 entsprechend, wenn dies im Rahmen der Feststellungserklärung beantragt wird.

(6) [1]Bei einer Gewinnermittlung nach § 4 Absatz 3 sind die Absätze 1 bis 5 vorbehaltlich der Sätze 2 bis 5 sinngemäß anzuwenden. [2]Die Bildung der Schwankungsrücklage nach Absatz 3 ist im Rahmen der Gewinnermittlung nach § 4 Absatz 3 als zusätzliche Betriebsausgabe (Abzug), die Auflösung nach Absatz 4 als zusätzliche Betriebseinnahme (Zuschlag) zu berücksichtigen. [3]Der Zeitraum zwischen Abzug und vollständigem Zuschlag gilt als Zeitraum, in dem die Rücklage bestanden hat. [4]Der Steuerpflichtige hat die Bildung und Auflösung der Schwankungsrücklage sowie den jeweiligen Bestand für jedes Wirtschaftsjahr gesondert in einem laufend zu führenden Verzeichnis nachzuweisen. [5]Der Gesamtbetrag der am Ende des jeweiligen Gewinnermittlungszeitraums im Verzeichnis ausgewiesenen Schwankungsrücklagen darf den in Absatz 4 Satz 5 bestimmten Betrag nicht übersteigen.“

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.“