

Die besondere Rolle des Steueranwaltes im Agrarrecht

*Warum der landwirtschaftliche Unternehmer einen Berater braucht, der
Bodenrecht, Familienvermögen und Steuerrecht zugleich versteht*

Eine Zusammenstellung zum gemeinsamen Verständnis zwischen landwirtschaftlichem
Unternehmer, dem spezialisierten Steuerberater „Landwirtschaftliche Buchstelle“ und dem
Steueranwalt

Stand: 18. Mai 2026

von Petra Korts, Rechtsanwältin, Fachanwalt für Steuerrecht, Fachanwalt für Handels- und
Gesellschaftsrecht, Steuerstrafverteidiger, MBA, M.I.Tax

www.steuerrecht.com

Inhaltsverzeichnis

1	Die besondere Rolle des Steueranwaltes im Agrarrecht	4
1.1	Einleitung: Der Bauer als Unternehmer, Grundbesitzer und Träger von Familienvermögen.....	4
1.2	Das Agrarrecht als Querschnittsmaterie.....	5
1.3	Der landwirtschaftliche Betrieb als Vermögens- und Familienunternehmen	6
1.4	Die Mandatsaufnahme: Warum der Steueranwalt zuerst den Hof verstehen muss	8
1.5	Grundstücksverkehr im ländlichen Raum: Mehr als ein notarieller Kaufvertrag	9
1.6	Praxisfall Grundstücksverkauf: Bauerwartungsland am Ortsrand	11
1.7	Die Entnahme von Grundstücken und die Gefahr ungewollter Steuerfolgen	13
1.8	Die Bilanz des landwirtschaftlichen Betriebes als Beratungsinstrument.....	14
1.9	Praxisfall Bilanzbewertung: Der scheinbar reiche Hof mit geringer Liquidität	15
1.10	Hofnachfolge: Die Königsdisziplin der agrarrechtlichen Beratung.....	17
1.11	Praxisfall Hofübergabe: Ein Hof, drei Kinder und ein Windparkvertrag	18
1.12	Landpacht, Flächenbindung und steuerliche Bedeutung der Nutzung.....	20
1.13	Erneuerbare Energien: Photovoltaik, Windkraft und Biogas als agrarsteuerliches Spannungsfeld	21
1.14	Nebenbetriebe, Hofladen, Ferienwohnungen und Direktvermarktung	22
1.15	Pferdezucht und Rennpferdehaltung: Zwischen Landwirtschaft, Liebhaberei und Repräsentation.....	24
1.16	Praxisfall Rennpferdezucht: Wie der Steueranwalt die Anerkennung vorbereitet.....	25
1.17	Gesellschaftsrechtliche Strukturen in der Landwirtschaft.....	26
1.18	Betriebsaufspaltung und Sonderbetriebsvermögen als unterschätzte Risiken	28
1.19	Umsatzsteuer in der Landwirtschaft: Sonderregelung mit Fallstricken	29
1.20	Erbschaftsteuer und Bewertung landwirtschaftlichen Vermögens	30
1.21	Landwirtschaftliches Bauen im Außenbereich.....	31
1.22	Agrarsubventionen, EU-Recht und steuerliche Behandlung von Fördermitteln.....	32
1.23	Streit mit Finanzamt und Betriebsprüfung	32

1.24	Zusammenarbeit mit dem Steuerberater des landwirtschaftlichen Betriebes	33
1.25	Der Steueranwalt als strategischer Berater des Bauern	34
1.26	Weitere typische Fallgruppen der agrarrechtlichen Steuerberatung	35
1.27	Vertragsgestaltung: Warum der Steueranwalt anders formuliert	36
1.28	Rechtsprechung als Leitlinie der Beratung	36
1.29	Grundstückserwerb durch Nichtlandwirte und strategische Erwerbsberatung	37
1.30	Der Hof im allgemeinen Erbrecht: Wenn die Höfeordnung nicht hilft.....	39
1.31	Altenteil, Versorgungsleistungen und Wohnrechte.....	41
1.32	Grunderwerbsteuer in der Hof- und Familiengestaltung.....	42
1.33	Steuerliche Rücklagen, Investitionsplanung und Liquidität.....	43
1.34	Forstwirtschaft, Jagd und besondere ländliche Vermögensarten	44
1.35	Der Steueranwalt in der gerichtlichen und außergerichtlichen Konfliktlösung	45
1.36	Warum der Steueranwalt die Sprache des Landwirts sprechen muss	46
1.37	Steuerliche Straf- und Haftungsrisiken im landwirtschaftlichen Betrieb.....	47
1.38	Umwelt-, Wasser- und Naturschutzrecht als steuerlicher Faktor.....	48
1.39	Finanzierung, Banken und Sicherheiten im Agrarbetrieb	49
1.40	Eheverträge und landwirtschaftliches Familienvermögen	50
1.41	Digitalisierung, Aufzeichnungspflichten und moderne Betriebsführung.....	51
1.42	Beratungsfehler und anwaltliche Verantwortung.....	52
1.43	Schlussbetrachtung: Der perfekte Anwalt des Bauern	53

1 Die besondere Rolle des Steueranwaltes im Agrarrecht

1.1 Einleitung: Der Bauer als Unternehmer, Grundbesitzer und Träger von Familienvermögen

Wer einen landwirtschaftlichen Betrieb führt, verwaltet nicht nur Ackerflächen, Viehbestände und Maschinen. Er führt ein Unternehmen, das in vielen Fällen seit Generationen besteht, dessen wirtschaftliche Grundlage regelmäßig im Grund und Boden liegt und dessen Zukunft nicht selten von wenigen rechtlichen Entscheidungen abhängt. Ein Bauernhof ist damit zugleich Produktionsstätte, Familienvermögen, Altersversorgung, Arbeitsplatz und häufig auch identitätsstiftender Mittelpunkt einer ganzen Familie. Diese besondere Verbindung von wirtschaftlicher, familiärer und vermögensrechtlicher Bedeutung unterscheidet die Landwirtschaft von vielen anderen Unternehmensformen.

Die rechtliche Beratung des Landwirts kann deshalb nicht auf einzelne Vertragsfragen verengt werden. Wer einen Kaufvertrag über Ackerland prüft, muss zugleich wissen, ob die Fläche Betriebsvermögen ist, ob stille Reserven entstehen, ob eine Rücklage nach § 6b EStG in Betracht kommt, ob das Grundstücksverkehrsgesetz eingreift, ob ein Nichtlandwirt als Erwerber problematisch ist und ob der Verkauf Auswirkungen auf die spätere Hofnachfolge hat. Wer einen Übergabevertrag für einen Bauernhof entwirft, muss nicht nur das Erbrecht beherrschen. Er muss auch wissen, ob eine Betriebsaufgabe droht, ob die erbschaftsteuerlichen Begünstigungen erhalten bleiben, welche einkommensteuerlichen Folgen Altenteilsleistungen haben und wie weichende Erben abgefunden werden können, ohne den Betrieb zu überfordern.

In dieser Gemengelage liegt die besondere Rolle des Steueranwaltes im Agrarrecht. Der Steueranwalt ist im Idealfall nicht lediglich Steuerrechtler und nicht lediglich Agrarjurist. Er verbindet beide Perspektiven. Er sieht den Hof nicht nur als Summe einzelner Grundstücke, sondern als steuerlich relevantes Betriebsvermögen. Er sieht die Familie nicht nur als Erbengemeinschaft, sondern als Trägerin einer unternehmerischen Kontinuität. Er sieht den Grundstücksverkauf nicht nur als notariellen Vorgang, sondern als möglichen Auslöser erheblicher Einkommensteuer, Umsatzsteuer, Grunderwerbsteuer und erbschaftsteuerlicher Folgeprobleme.

Das Agrarrecht ist dabei kein geschlossenes Gesetzbuch. Es ist eine Querschnittsmaterie. Zum Agrarrecht gehören das Grundstücksverkehrsrecht, das Landpachtrecht, das Höferecht, das Landwirtschaftserbrecht, das öffentliche Baurecht im Außenbereich, das Subventionsrecht, Teile des Umwelt- und Wasserrechts, das Jagdrecht, das Gesellschaftsrecht landwirtschaftlicher Betriebe und in besonderer Weise das Steuerrecht. Die steuerliche Seite ist nicht bloßer Annex. Sie bestimmt vielfach, ob eine Gestaltung wirtschaftlich tragfähig ist oder nicht.

Das zeigt sich bereits daran, dass der Grund und Boden in landwirtschaftlichen Betrieben häufig über Jahrzehnte mit niedrigen Buchwerten geführt wurde, während die Verkehrswerte erheblich gestiegen sind. Wird eine solche Fläche verkauft, vererbt, übertragen oder aus dem Betrieb entnommen, können stille Reserven sichtbar werden. Diese stillen Reserven sind nicht nur Bilanztechnik. Sie können zu tatsächlicher Steuerlast führen, die den Betrieb in seiner Liquidität gefährdet. Der steuerrechtlich nicht geschulte Agraranwalt übersieht dieses Risiko leicht. Der steuerrechtlich geschulte Anwalt erkennt es früh und kann gestalten.

Der folgende Aufsatz beschreibt das Rechtsgebiet des im Agrarrecht tätigen Anwaltes unter besonderer Betonung der steuerlichen Schnittstellen. Im Mittelpunkt stehen typische Fallkonstellationen, wie sie in der ländlichen Beratungspraxis immer wieder auftreten: Grundstücksverkäufe, die Bewertung einer Bilanz eines landwirtschaftlichen Betriebes, die Unternehmensnachfolge eines Bauernhofes, die steuerliche Anerkennung eines Pferdezuchtbetriebes für Rennpferde, die Abgrenzung landwirtschaftlicher und gewerblicher Betätigungen sowie die Einbindung von erneuerbaren Energien und Nebenbetrieben. Ziel ist es, für Grundbesitzer, Landwirte und deren Steuerberater verständlich zu machen, weshalb der perfekte Anwalt des Bauern in vielen Fällen ein Anwalt sein muss, der zugleich solide steuerrechtliche Ausbildung und praktische Erfahrung besitzt.

1.2 Das Agrarrecht als Querschnittsmaterie

Das Agrarrecht lässt sich nicht in einem einzigen Gesetz suchen. Es ist vielmehr ein Geflecht aus privatrechtlichen, öffentlich-rechtlichen und steuerrechtlichen Regelungen. Der landwirtschaftliche Betrieb berührt das Bürgerliche Gesetzbuch, wenn es um Eigentum, Pacht, Erbfolge, Nießbrauch, Altenteil und Gesellschaftsverträge geht. Er berührt das Grundstücksverkehrsgesetz, wenn landwirtschaftliche Flächen verkauft oder belastet werden. Er berührt die Höfeordnung, wenn ein Hof im nordwestdeutschen Höferecht vererbt wird. Er berührt das Baugesetzbuch, wenn im Außenbereich gebaut werden soll. Er berührt das Einkommensteuerrecht, das Umsatzsteuerrecht, das Erbschaftsteuerrecht und das Bewertungsgesetz, sobald Gewinne ermittelt, Flächen übertragen, Hofnachfolgen gestaltet oder Betriebsvermögen bewertet werden.

Gerade diese Zersplitterung des Rechtsstoffs macht die Beratung anspruchsvoll. Ein isolierter Blick auf nur ein Rechtsgebiet kann zu Ergebnissen führen, die in einem anderen Rechtsgebiet unbrauchbar oder gefährlich sind. Ein notariell sauber formulierter Kaufvertrag kann steuerlich verheerend sein, wenn er eine Betriebsaufgabe auslöst oder die Bildung einer Reinvestitionsrücklage verhindert. Eine erbrechtlich scheinbar faire Abfindungsregelung kann wirtschaftlich nicht finanzierbar sein, wenn der Hofnachfolger Ausgleichszahlungen an weichende Erben leisten muss und zugleich Schenkungsteuer, Einkommensteuer oder Grunderwerbsteuer auslöst. Eine gesellschaftsrechtlich elegante GmbH & Co. KG kann agrarrechtlich, förderrechtlich

oder erbschaftsteuerlich ungeeignet sein, wenn die Flächenzuordnung, die Mitunternehmerstellung oder das Verwaltungsvermögen nicht sauber geprüft werden.

Das Agrarrecht ist daher ein Beratungsfeld, in dem der Anwalt stets in Zusammenhängen denken muss. Der Landwirt fragt häufig mit einfachen Worten. Er sagt, er wolle ein Stück Land verkaufen, den Hof an den Sohn übergeben, der Tochter eine Abfindung zahlen, eine Photovoltaikanlage auf das Stallgebäude setzen oder mit einem Investor einen Windparkvertrag abschließen. Hinter diesen scheinbar einfachen Fragen stehen aber meist mehrere Ebenen. Es geht um Eigentumsrecht, Genehmigungsrecht, Steuerbilanz, Umsatzsteuer, Pacht, Familienrecht, Erbrecht, Sozialversicherung, Fördermittel und manchmal auch um die Frage, ob die Landwirtschaft noch Landwirtschaft ist oder ob bereits ein Gewerbebetrieb entsteht.

Schon die Definition der Land- und Forstwirtschaft ist steuerlich nicht belanglos. § 13 EStG ordnet Einkünfte aus dem Betrieb von Landwirtschaft, Forstwirtschaft, Weinbau, Gartenbau und aus weiteren land- und forstwirtschaftlichen Nutzungen den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft zu.¹ Bewertungsrechtlich beschreibt § 158 BewG die Land- und Forstwirtschaft als planmäßige Nutzung der natürlichen Kräfte des Bodens zur Erzeugung von Pflanzen und Tieren sowie die Verwertung der dadurch selbst gewonnenen Erzeugnisse.² Diese Formulierungen zeigen, dass das Recht nicht jede Tätigkeit auf dem Hof automatisch als Landwirtschaft behandelt. Vielmehr ist stets zu fragen, ob eine bodengebundene Produktion vorliegt, ob eigene Erzeugnisse verwertet werden, ob die Tätigkeit noch Nebenbetrieb ist oder ob eine eigenständige gewerbliche Betätigung entsteht.

Diese Abgrenzung entscheidet in der Praxis über viel Geld. Sie entscheidet über die Einkunftsart, über die Gewerbesteuerpflicht, über die Gewinnermittlungsart, über die Anwendbarkeit der Durchschnittssatzbesteuerung, über die erbschaftsteuerliche Verschonung und über die Frage, ob bestimmte Flächen weiterhin land- und forstwirtschaftliches Vermögen darstellen. Der Steueranwalt muss daher die Begriffe des Agrarrechts nicht nur formal kennen. Er muss wissen, welche steuerlichen Rechtsfolgen an sie anknüpfen.

1.3 Der landwirtschaftliche Betrieb als Vermögens- und Familienunternehmen

Die Landwirtschaft ist in besonderer Weise bodengebunden. Der landwirtschaftliche Betrieb kann seine Produktionsgrundlage nicht beliebig verlagern. Der Boden ist nicht austauschbares Umlaufvermögen, sondern Grundlage des Betriebes, Sicherungsmittel für Finanzierungen und regelmäßig der größte Vermögenswert der Familie. Das Bewertungsgesetz zählt den Grund und

¹ Vgl. § 13 EStG.

² Vgl. § 158 Abs. 1 BewG.

Boden ausdrücklich zu den Wirtschaftsgütern, die dem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft zu dienen bestimmt sein können.³ Zugleich kann dieselbe Fläche, wenn sie nach Lage und Verwertungsmöglichkeit absehbar anderen als landwirtschaftlichen Zwecken dienen wird, bewertungsrechtlich dem Grundvermögen zuzurechnen sein.⁴ Dieser Wechsel in der rechtlichen Betrachtung ist in Verdichtungsräumen und an Ortsrändern von erheblicher Bedeutung.

Der landwirtschaftliche Betrieb ist zudem häufig familiär geprägt. Die Mitarbeit von Ehegatten, Kindern, Eltern und Geschwistern ist in vielen Betrieben selbstverständlich. Die Familie stellt Arbeitskraft, Kapital, Know-how und Vertrauen. Gerade deshalb sind Streitigkeiten in landwirtschaftlichen Familien besonders gefährlich. Ein Streit unter Geschwistern ist nicht nur ein persönlicher Konflikt. Er kann den Betrieb lähmen, eine Erbengemeinschaft blockieren, Darlehensverhandlungen erschweren und Flächenverkäufe erzwingen. Der Anwalt des Bauern muss daher nicht nur Normen anwenden, sondern Konflikte strukturieren und wirtschaftlich tragfähige Lösungen entwickeln.

Der Begriff des Familienunternehmens ist im landwirtschaftlichen Bereich wörtlich zu verstehen. Der Hof ist oft Lebenswerk der Eltern und Zukunftsgrundlage des Kindes, das ihn übernimmt. Zugleich empfinden weichende Geschwister es nicht selten als ungerecht, wenn der Hoferbe den Betrieb zu privilegierten Bedingungen erhält. Das Höferecht, soweit es anwendbar ist, trägt diesem Spannungsverhältnis Rechnung, indem es den Hof im Interesse der Betriebserhaltung grundsätzlich einem Hoferben zuweist und die Abfindungsansprüche der übrigen Erben besonders regelt.⁵ Damit wird der Hof nicht wie beliebiges Nachlassvermögen behandelt. Er soll als wirtschaftliche Einheit erhalten bleiben.

Aus steuerlicher Sicht entsteht in dieser familiären Struktur eine besondere Spannung. Einerseits will das Steuerrecht die Übertragung produktiven Betriebsvermögens unter bestimmten Voraussetzungen begünstigen. Andererseits knüpfen die Begünstigungen an strenge Voraussetzungen an. Nach §§ 13a, 13b ErbStG kann begünstigtes Betriebsvermögen, zu dem auch land- und forstwirtschaftliches Vermögen gehören kann, unter bestimmten Voraussetzungen verschont werden.⁶ Wird aber nur ein Nutzungsrecht übertragen, wird die Fortführung nicht eingehalten, wird Verwaltungsvermögen übersehen oder wird die Struktur des Betriebes durch unbedachte Entnahmen verändert, können steuerliche Begünstigungen gefährdet sein. Der Bundesfinanzhof hat für altes Recht hervorgehoben, dass Begünstigungen auch für land- und

³ Vgl. § 158 Abs. 3 Nr. 1 BewG.

⁴ Vgl. § 159 BewG.

⁵ Vgl. insbesondere §§ 4, 5 und 12 HöfeO.

⁶ Vgl. §§ 13a, 13b ErbStG.

forstwirtschaftliches Vermögen nur zu gewähren sind, wenn das erworbene Vermögen durchgehend die Voraussetzungen des begünstigten Vermögens erfüllt.⁷ Der Gedanke bleibt für die Beratungspraxis bedeutsam: Die steuerliche Begünstigung ist kein Automatismus.

Der Steueranwalt muss diese Spannung in jeder Hofnachfolge berücksichtigen. Er muss den Übergabevertrag nicht nur so formulieren, dass Eigentum übertragen wird. Er muss die wirtschaftliche Fortführung, die Versorgung der Übergeber, die Abfindung weichender Erben, die Liquidität des Hofnachfolgers und die steuerliche Verschonung zusammendenken. Das ist eine Beratungsaufgabe, die ohne fundierte steuerliche Ausbildung kaum sicher zu bewältigen ist.

1.4 Die Mandatsaufnahme: Warum der Steueranwalt zuerst den Hof verstehen muss

Eine sachgerechte agrarrechtliche Beratung beginnt nicht mit dem Gesetzestext, sondern mit der Erfassung des Betriebes. Der Steueranwalt muss wissen, welche Flächen Eigentum sind, welche Flächen gepachtet sind, welche Flächen verpachtet wurden, welche Flächen im Betriebsvermögen stehen, welche Flächen eventuell Privatvermögen sind und welche Flächen in den letzten Jahren umgewidmet, getauscht oder übertragen wurden. Er muss die Buchwerte kennen, die Verkehrswerte einschätzen, die Pachtverträge prüfen und verstehen, welche Familienmitglieder welche Rechte und Erwartungen haben.

In der Praxis wird dieser Schritt oft unterschätzt. Der Landwirt berichtet etwa, er wolle „nur“ einen Acker verkaufen. Der Steueranwalt fragt dann, ob dieser Acker zum Betriebsvermögen gehört, seit wann er im Betrieb ist, mit welchem Buchwert er geführt wird, ob er verpachtet oder selbst bewirtschaftet wird, ob der Betrieb noch andere wesentliche Flächen besitzt, ob ein Reinvestitionsvorhaben geplant ist, ob der Verkauf Teil einer Betriebsverkleinerung oder faktisch Teil einer Aufgabe ist und ob die Fläche möglicherweise schon Baulandqualität besitzt. Ohne diese Informationen kann keine belastbare Antwort gegeben werden.

Die steuerliche Aktenlage ist dabei von zentraler Bedeutung. Jahresabschlüsse, Anlagenverzeichnisse, Feststellungsbescheide, Grundsteuerwertbescheide, Pachtverträge, Übergabeverträge und alte steuerliche Betriebsprüfungsberichte geben oft Hinweise, die der Mandant selbst nicht mehr präsent hat. Viele Betriebe haben eine lange Historie. Flächen wurden geerbt, hinzu erworben, getauscht, in Flurbereinigungsverfahren verändert, verpachtet oder auf Gesellschaften übertragen. Ein erfahrener Steueranwalt weiß, dass die aktuelle Grundbuchlage nicht automatisch die steuerliche Lage abbildet.

⁷ BFH, Urteil vom 25.11.2020 – II R 9/19.

Gerade bei älteren landwirtschaftlichen Grundstücken spielt § 55 EStG eine Rolle, weil land- und forstwirtschaftlicher Grund und Boden, der bereits zum 1. Juli 1970 zum Anlagevermögen gehörte, mit besonderen Werten angesetzt wurde.⁸ Diese historischen Buchwerte können bei späteren Veräußerungen erhebliche Bedeutung haben. Wer nur den heutigen Verkehrswert betrachtet, versteht die steuerliche Belastung nicht. Wer nur den Buchwert betrachtet, verkennt möglicherweise die wirtschaftliche Bedeutung der stillen Reserve.

Der Steueranwalt muss außerdem den Betrieb als „Organismus des Wirtschaftslebens“ erfassen. Bei landwirtschaftlichen Betrieben ist entscheidend, ob die wesentlichen Betriebsgrundlagen erhalten bleiben. Der Bundesfinanzhof hat zur Betriebsaufgabe landwirtschaftlicher Eigentumsbetriebe klargestellt, dass die Übertragung sämtlicher landwirtschaftlicher Nutzflächen an Dritte grundsätzlich zur Aufgabe führt, weil der Grund und Boden für die Betriebsfortführung unerlässlich ist.⁹ Diese Rechtsprechung zeigt, dass die Frage, ob einzelne oder alle Flächen übertragen werden, steuerlich fundamental ist.

Für die Mandatsaufnahme bedeutet das: Der Steueranwalt muss nicht nur fragen, was der Mandant tun will. Er muss fragen, was der Mandant bereits getan hat, welche Erklärungen gegenüber dem Finanzamt abgegeben wurden, ob eine Betriebsaufgabe erklärt wurde, ob ein Verpächterwahlrecht ausgeübt wurde und ob frühere Gestaltungen die heutigen Möglichkeiten begrenzen. Die gute agrarrechtliche Beratung ist daher immer auch historische Sachverhaltsaufklärung.

1.5 Grundstücksverkehr im ländlichen Raum: Mehr als ein notarieller Kaufvertrag

Der Verkauf landwirtschaftlicher Grundstücke ist einer der häufigsten Anlässe agrarrechtlicher Beratung. Zugleich ist er einer der gefährlichsten. Der Mandant sieht den Kaufpreis. Der Steueranwalt sieht zusätzlich die Genehmigungspflicht, die stillen Reserven, die Reinvestitionsfrist, die mögliche Umsatzsteuer, die Grunderwerbsteuer, die Betriebsfortführung und die Auswirkungen auf die Hofnachfolge.

Nach § 2 Abs. 1 GrdstVG bedarf die rechtsgeschäftliche Veräußerung eines landwirtschaftlichen Grundstücks grundsätzlich der Genehmigung.¹⁰ Die Genehmigung kann nach § 9 GrdstVG insbesondere versagt werden, wenn die Veräußerung eine ungesunde Verteilung von Grund und Boden bedeuten würde, wenn das Grundstück unwirtschaftlich verkleinert würde oder wenn der

⁸ Vgl. § 55 EStG.

⁹ BFH, Urteil vom 17.05.2018 – VI R 66/15.

¹⁰ Vgl. § 2 Abs. 1 Satz 1 GrdstVG.

Gegenwert in einem groben Missverhältnis zum Wert des Grundstücks steht.¹¹ Eine ungesunde Verteilung liegt nach § 9 Abs. 2 GrdstVG in der Regel vor, wenn die Veräußerung Maßnahmen zur Verbesserung der Agrarstruktur widerspricht.¹²

Diese öffentlich-rechtliche Genehmigungspflicht ist für den Steueranwalt nicht nur eine Formalie. Sie beeinflusst die Vertragsgestaltung. Der Kaufvertrag muss mit der Genehmigungslage umgehen. Fristen, Rücktrittsrechte, aufschiebende Bedingungen und die Fälligkeit des Kaufpreises müssen so gestaltet werden, dass der Verkäufer nicht in eine wirtschaftliche oder steuerliche Zwangslage gerät. Wird die Genehmigung versagt, kann dies die gesamte Transaktion scheitern lassen. Wird sie mit Auflagen oder Bedingungen erteilt, stellt sich die Frage, ob der steuerlich geplante Ablauf noch funktioniert.

Besonders konfliktträchtig sind Verkäufe an Nichtlandwirte. Nach der Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs kann eine ungesunde Bodenverteilung regelmäßig vorliegen, wenn ein landwirtschaftlich genutztes Grundstück an einen Nichtlandwirt veräußert werden soll und ein erwerbswilliger, leistungsfähiger und dringend aufstockungsbedürftiger Landwirt vorhanden ist.¹³ Auch eine bloße Bereitschaft des Nichtlandwirts, die Fläche langfristig an einen Landwirt zu verpachten, ersetzt nicht ohne Weiteres die Eigenschaft als Landwirt. Der Bundesgerichtshof hat zudem jüngst die Qualifikation eines Erwerbsinteressenten als Landwirt im Genehmigungsverfahren weiter konturiert.¹⁴

In der Beratungspraxis bedeutet dies, dass der Steueranwalt schon vor Beurkundung prüfen muss, wer erwirbt, warum er erwirbt und ob er als Landwirt angesehen werden kann. Bei Investoren, Projektentwicklern, Kapitalgesellschaften oder vermögensverwaltenden Familiengesellschaften ist besondere Vorsicht geboten. Der Steueranwalt muss dem Mandanten erklären, dass der wirtschaftlich höchste Kaufpreis nicht zwingend realisierbar ist, wenn die agrarstrukturelle Genehmigungslage dagegensteht.

Zugleich ist steuerlich zu prüfen, ob das Grundstück Betriebsvermögen ist. Gehört die Fläche zum Betriebsvermögen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes, ist der Gewinn aus der Veräußerung grundsätzlich steuerpflichtig. § 14 EStG erfasst Gewinne aus der Veräußerung eines land- oder forstwirtschaftlichen Betriebes, Teilbetriebes oder Anteils an einem solchen

11 Vgl. § 9 Abs. 1 GrdstVG.

12 Vgl. § 9 Abs. 2 GrdstVG.

13 Vgl. BGH, Beschluss vom 26.11.2010 – BLw 14/09; BGH, Beschluss vom 28.11.2014 – BLw 2/14.

14 Vgl. BGH, Beschluss vom 24.11.2023 – BLw 1/23.

Betriebsvermögen.¹⁵ Bei der Veräußerung einzelner Flächen kommt es darauf an, ob es sich um laufenden Gewinn, um eine Teilbetriebsveräußerung oder um eine Betriebsaufgabe handelt. Diese Einordnung entscheidet über Tarifbegünstigungen, Rücklagen und Liquiditätsplanung.

1.6 Praxisfall Grundstücksverkauf: Bauerwartungsland am Ortsrand

Ein typischer Fall macht die Komplexität sichtbar. Ein Landwirt besitzt 14 Hektar Ackerland am Rand einer wachsenden Gemeinde. Die Flächen sind seit Jahrzehnten im Betriebsvermögen. Der Buchwert beträgt nach den historischen Ansätzen nur 180.000 Euro. Die Gemeinde plant ein neues Wohngebiet. Ein Projektentwickler bietet 7,2 Millionen Euro. Der Landwirt möchte verkaufen, um Schulden zu tilgen, dem Sohn eine moderne Maschinenhalle zu finanzieren und der Tochter eine Abfindung zu zahlen.

Eine rein zivilrechtliche Beratung würde den Kaufvertrag prüfen, die Eigentumsumschreibung vorbereiten und die üblichen Gewährleistungs- und Fälligkeitsregelungen formulieren. Diese Beratung wäre unvollständig. Der Steueranwalt muss zunächst klären, ob die Fläche noch landwirtschaftliches Betriebsvermögen ist oder ob sie aufgrund der Baulandentwicklung bewertungsrechtlich oder steuerlich eine Sonderstellung einnimmt. Bewertungsrechtlich sind landwirtschaftlich genutzte Flächen dem Grundvermögen zuzurechnen, wenn nach Lage, Verwertungsmöglichkeiten oder sonstigen Umständen anzunehmen ist, dass sie in absehbarer Zeit anderen als landwirtschaftlichen Zwecken dienen werden.¹⁶ Dies betrifft zwar zunächst die Bewertung, sensibilisiert aber für die wirtschaftliche Umqualifizierung des Bodens.

Ertragsteuerlich entsteht bei einem Verkauf ein Veräußerungsgewinn von nahezu 7 Millionen Euro, wenn der Buchwert nur 180.000 Euro beträgt und Veräußerungskosten außer Betracht bleiben. Dieser Gewinn kann den Landwirt in einen Spitzensteuersatz führen und erhebliche Liquidität binden. Der Steueranwalt prüft daher, ob § 6b EStG anwendbar ist. Nach § 6b EStG können Gewinne aus der Veräußerung bestimmter Anlagegüter, darunter Grund und Boden, unter den gesetzlichen Voraussetzungen auf Reinvestitionsgüter übertragen oder in eine Rücklage eingestellt werden.¹⁷ Der Bundesfinanzhof hat die Systematik der § 6b-Rücklage und ihrer Auflösung wiederholt präzisiert; insbesondere ist die Rücklage an gesetzliche Fristen und begünstigte Reinvestitionsgüter gebunden.¹⁸

¹⁵ Vgl. § 14 EStG.

¹⁶ Vgl. § 159 Abs. 1 BewG.

¹⁷ Vgl. § 6b Abs. 1 und Abs. 3 EStG.

¹⁸ Vgl. BFH, Urteil vom 20.03.2025 – VI R 20/23; BFH, Urteil vom 19.12.2012 – IV R 41/09.

Der Steueranwalt wird den Mandanten daher nicht nur fragen, ob er verkaufen will. Er wird fragen, ob Ersatzflächen angeschafft werden sollen, ob Gebäude errichtet werden, ob die Reinvestition im selben Betrieb oder in einem anderen Betrieb erfolgen soll und ob die zeitlichen Vorgaben eingehalten werden können. Wird die Rücklage später nicht fristgerecht verwendet, muss sie gewinnerhöhend aufgelöst werden; zusätzlich kann ein Gewinnzuschlag entstehen.¹⁹ Für den Landwirt ist dies keine abstrakte Norm, sondern eine echte Liquiditätsfrage.

Außerdem muss der Steueranwalt prüfen, ob ein gewerblicher Grundstückshandel droht. Der Bundesfinanzhof stellt bei landwirtschaftlichen Grundstücksveräußerungen darauf ab, ob der Landwirt über die Parzellierung und Veräußerung hinausgehende Aktivitäten entfaltet, die darauf gerichtet sind, den Grundbesitz zu einem Objekt anderer Marktgängigkeit zu machen.²⁰ Wird der Landwirt selbst erschließungsähnlich tätig, vermarktet er Bauparzellen, übernimmt er Planungsrisiken oder tritt er wie ein Bauträger auf, kann die steuerliche Qualifikation kippen. Dann stehen nicht mehr Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft im Mittelpunkt, sondern Einkünfte aus Gewerbebetrieb nach § 15 EStG.²¹

Schließlich stellt sich die Umsatzsteuerfrage. Die Veräußerung von Grundstücken ist regelmäßig nach § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG steuerfrei, soweit sie unter das Grunderwerbsteuergesetz fällt; in bestimmten Konstellationen kann aber zur Umsatzsteuer optiert werden oder eine andere umsatzsteuerliche Beurteilung relevant werden.²² Bei einem pauschalierenden Landwirt nach § 24 UStG ist besonders sorgfältig zu prüfen, ob und wie der Vorgang in das Umsatzsteuersystem einzuordnen ist.²³ Für den Kaufpreis, die Vorsteuer des Erwerbers und die Vertragsklauseln kann dies entscheidend sein.

Dieses Beispiel zeigt, weshalb der Steueranwalt im Agrarrecht unverzichtbar ist. Der Fall ist nicht erledigt, wenn der Kaufvertrag unterschrieben ist. Er ist erst dann verantwortungsvoll gestaltet, wenn Genehmigungsrecht, Einkommensteuer, Umsatzsteuer, Reinvestition, Liquidität, Hofnachfolge und Familienausgleich zusammenpassen.

¹⁹ Vgl. § 6b Abs. 7 EStG; BFH, Urteil vom 20.03.2025 – VI R 20/23.

²⁰ BFH, Urteil vom 14.05.2025 – VI R 9/23; BFH, Urteil vom 14.05.2025 – VI R 11/23; jeweils unter Bezugnahme auf BFH, Urteil vom 08.09.2005 – IV R 38/03.

²¹ Vgl. § 15 Abs. 2 EStG.

²² Vgl. § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG und § 9 UStG.

²³ Vgl. § 24 UStG.

1.7 Die Entnahme von Grundstücken und die Gefahr ungewollter Steuerfolgen

Nicht jeder Grundstücksvorgang ist ein Verkauf. Häufig will der Landwirt eine Fläche aus dem Betrieb herausnehmen, um einem Kind ein Baugrundstück zu schenken, ein Wohnhaus zu errichten, eine private Vermietung zu beginnen oder eine Fläche in eine Familiengesellschaft einzubringen. In diesen Fällen ist die steuerliche Entnahme oft gefährlicher als der zivilrechtliche Vorgang vermuten lässt.

Wird ein Wirtschaftsgut aus dem Betriebsvermögen in das Privatvermögen überführt, liegt steuerlich grundsätzlich eine Entnahme vor. Diese ist mit dem Teilwert anzusetzen.²⁴ Bei landwirtschaftlichen Grundstücken mit niedrigen Buchwerten kann die Entnahme daher zur sofortigen Besteuerung stiller Reserven führen, ohne dass dem Landwirt Liquidität zufließt. Der Mandant sagt: „Ich schenke meinem Sohn nur ein Grundstück.“ Das Steuerrecht antwortet: „Der Betrieb hat ein wertvolles Wirtschaftsgut entnommen.“ Der Unterschied ist für die Liquidität entscheidend.

Ein besonders häufiger Fall betrifft die Errichtung eines Wohnhauses für die nächste Generation. Der Sohn oder die Tochter soll auf dem Hof oder neben dem Hof wohnen. Eine Fläche wird aus dem Betriebsvermögen gelöst und privat bebaut. Der Steueranwalt muss prüfen, ob die Fläche bislang Betriebsvermögen war, ob die Übertragung unentgeltlich erfolgen soll, ob eine Buchwertfortführung möglich ist, ob ein privates Nutzungsrecht oder Betriebsvermögen des Nachfolgers entsteht und ob die Bebauung die spätere steuerliche und erbrechtliche Struktur belastet.

Auch die Einbringung von Grundstücken in Gesellschaften ist voller Risiken. Wird Grundbesitz in eine Personengesellschaft eingebracht, kann unter bestimmten Voraussetzungen eine Buchwertfortführung möglich sein. Wird aber die Mitunternehmerstellung nicht sauber gestaltet, werden Sonderbetriebsvermögen übersehen oder entstehen Gegenleistungen, kann es zur Aufdeckung stiller Reserven kommen. Der Steueranwalt muss dabei Einkommensteuer, Grunderwerbsteuer und Erbschaftsteuer zugleich im Blick behalten. Die Befreiungstatbestände der §§ 5 und 6 GrEStG für Gesamthandsgestaltungen sind zudem durch Reformen und Übergangsregelungen besonders beratungsintensiv geworden.²⁵ Ohne steuerliche Detailkenntnis kann eine gesellschaftsrechtlich gut gemeinte Gestaltung erheblichen Schaden anrichten.

Die eigentliche Aufgabe des Steueranwalts besteht daher darin, dem Mandanten die steuerliche Unsichtbarkeit des Rechtsgeschäfts zu nehmen. Der Mandant sieht die Familie, den Bauplatz oder

²⁴ Vgl. § 4 Abs. 1 Satz 2 EStG und § 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG.

²⁵ Vgl. §§ 5, 6 GrEStG.

die Gesellschaft. Der Steueranwalt sieht zusätzlich das Betriebsvermögen, den Buchwert, den Teilwert, die stillen Reserven und die steuerliche Realisation.

1.8 Die Bilanz des landwirtschaftlichen Betriebes als Beratungsinstrument

Die Bilanz eines landwirtschaftlichen Betriebes ist nicht nur ein Dokument für das Finanzamt oder die Bank. Sie ist ein zentrales Beratungsinstrument. Wer die Bilanz versteht, erkennt die Vermögensstruktur, die Verschuldung, die Liquiditätslage, die stillen Reserven und die steuerlichen Risiken des Betriebes. Gerade in der Landwirtschaft ist die Bilanz aber oft erklärungsbedürftig, weil sie den tatsächlichen wirtschaftlichen Wert des Betriebes nur unvollständig abbildet.

Der Grund liegt in der besonderen Struktur landwirtschaftlicher Betriebe. Viele Wirtschaftsgüter werden zu historischen Anschaffungs- oder Herstellungskosten geführt. Grund und Boden kann mit Buchwerten erscheinen, die weit unter dem Verkehrswert liegen. Maschinen können bilanziell abgeschrieben sein, aber wirtschaftlich noch nutzbar sein. Tierbestände, Feldinventar, Dauerkulturen, Lieferrechte, Zahlungsansprüche und Nebenbetriebe erfordern spezielle Kenntnisse. Der Steueranwalt muss deshalb nicht nur lesen können, was in der Bilanz steht. Er muss auch erkennen, was nicht in der Bilanz steht.

Die Buchführungspflichten landwirtschaftlicher Betriebe folgen nicht allein aus dem Handelsrecht. Nach § 141 AO sind gewerbliche Unternehmer sowie Land- und Forstwirte bei Überschreiten bestimmter Umsatz- oder Gewinn Grenzen verpflichtet, Bücher zu führen und Abschlüsse zu machen.²⁶ Land- und Forstwirte haben zudem ergänzende Pflichten, etwa ein Anbauverzeichnis, wenn sie nach § 141 Abs. 1 Nr. 1 oder Nr. 5 AO buchführungspflichtig sind.²⁷ Die Beweiskraft ordnungsgemäßer Buchführung ist in § 158 AO geregelt.²⁸ Für den Steueranwalt sind diese Normen nicht nur Verfahrensrecht. Sie bestimmen, wie belastbar die Zahlen sind, auf denen eine Hofübergabe, ein Abfindungsvertrag oder ein Finanzierungsplan beruhen.

Besonders wichtig ist das Feldinventar. Unter Feldinventar versteht man die aufgrund der Feldbestellung vorhandenen Pflanzenbestände, einschließlich stehender Ernte. Steuerrechtlich handelt es sich trotz der zivilrechtlichen Verbindung mit dem Grundstück um selbständige Wirtschaftsgüter des Umlaufvermögens. Der Bundesfinanzhof hat dies mehrfach bestätigt und die Bewertung an § 6 Abs. 1 Nr. 2 EStG angeknüpft.²⁹ Zugleich gibt es für landwirtschaftliche

²⁶ Vgl. § 141 AO.

²⁷ Vgl. § 142 AO.

²⁸ Vgl. § 158 AO.

²⁹ BFH, Urteil vom 09.05.2019 – VI R 48/16; BFH, Urteil vom 16.01.2020 – VI R 49/17.

Betriebe mit jährlicher Fruchtfolge Billigkeitsregelungen der Finanzverwaltung, unter deren Voraussetzungen auf eine Aktivierung verzichtet werden kann. Wer diese Besonderheiten nicht kennt, kann die Bilanz eines Ackerbaubetriebes nicht richtig beurteilen.

Auch Tierbestände verlangen besondere Aufmerksamkeit. Zuchttiere, Masttiere, Jungtiere, Pferde, Milchkühe oder Spezialtierbestände können je nach Zweck und betrieblicher Funktion unterschiedlich zu behandeln sein. Bewertungsrechtlich gehören Tierbestände nicht immer zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen; § 158 Abs. 4 Nr. 5 BewG nimmt bestimmte Tierbestände oder Zweige des Tierbestands aus, wenn sie weder zur landwirtschaftlichen Nutzung noch zu den übrigen land- und forstwirtschaftlichen Nutzungen gehören.³⁰ Für die Bilanzanalyse heißt das, dass der Tierbestand nicht nur mengenmäßig, sondern rechtlich und steuerlich eingeordnet werden muss.

Die Bilanz ist ferner Grundlage für die Bewertung des Hofes bei Nachfolge und Abfindung. Ein Landwirt kann bilanziell ein Eigenkapital von 900.000 Euro ausweisen, obwohl die Grundstücke einen Verkehrswert von 12 Millionen Euro haben. Umgekehrt kann ein Hof auf dem Papier werthaltig erscheinen, aber durch hohe Darlehen, Altenteilsverpflichtungen, Investitionsrückstände, Umweltauflagen oder Pachtabhängigkeiten wirtschaftlich angespannt sein. Der Steueranwalt muss diese Diskrepanz erläutern. Er muss vermeiden, dass weichende Erben nur auf Verkehrswerte schauen und der Hofnachfolger nur auf Buchwerte verweist. Eine tragfähige Lösung liegt häufig zwischen beiden Sichtweisen und erfordert rechtliche, steuerliche und betriebswirtschaftliche Moderation.

1.9 Praxisfall Bilanzbewertung: Der scheinbar reiche Hof mit geringer Liquidität

Ein Vater möchte seinen Milchviehbetrieb auf die Tochter übertragen. Der Betrieb verfügt über 95 Hektar Eigentumsfläche, 60 Hektar Pachtfläche, moderne Stallanlagen, 160 Milchkühe, Maschinen und eine Photovoltaikanlage auf dem Stalldach. Die Bilanz weist ein Eigenkapital von 1,4 Millionen Euro aus. Die Grundstücke haben aber einen Verkehrswert von rund 10 Millionen Euro. Zwei Geschwister der Tochter verlangen eine Abfindung, die sich am Verkehrswert orientiert. Die finanzierende Bank hält dagegen die Liquidität des Betriebs für angespannt, weil hohe Darlehen für Stallbau und Melktechnik bestehen.

Der Steueranwalt muss diesen Fall in mehreren Schritten analysieren. Zunächst ist zu klären, welche Vermögensgegenstände zum landwirtschaftlichen Betriebsvermögen gehören. Die Stallanlagen, Maschinen, Tierbestände und betrieblich genutzten Flächen sind anders zu beurteilen als die Photovoltaikanlage, wenn diese als gesonderter Gewerbebetrieb geführt wird. Pachtflächen gehören nicht dem Betrieb, können aber für die Ertragskraft entscheidend sein. Zahlungsansprüche,

³⁰ Vgl. § 158 Abs. 4 Nr. 5 BewG.

Lieferbeziehungen, Milchpreise, Futterkosten und Personalaufwand beeinflussen die Fortführungsfähigkeit.

Sodann ist die steuerliche Ausgangslage zu prüfen. Werden Grundstücke oder Betriebsteile übertragen, kommt es darauf an, ob eine Buchwertfortführung möglich ist. § 6 Abs. 3 EStG erlaubt unter bestimmten Voraussetzungen die unentgeltliche Übertragung eines Betriebs, Teilbetriebs oder Mitunternehmeranteils zum Buchwert.³¹ Diese Norm ist für Hofübergaben von herausragender Bedeutung. Sie verhindert, dass stille Reserven im Zeitpunkt der vorweggenommenen Erbfolge aufgedeckt werden. Die Voraussetzungen müssen aber sorgfältig eingehalten werden.

Die Abfindung der Geschwister ist ebenfalls steuerlich zu gestalten. Zahlt die Tochter hohe Gleichstellungsgelder, kann dies ihre Liquidität gefährden. Werden Grundstücke an Geschwister übertragen, kann dies wiederum stille Reserven, Grunderwerbsteuer oder spätere Zerschlagungsrisiken auslösen. Werden Geschwister über Renten, Raten oder Nießbrauchsrechte abgefunden, sind Einkommensteuer, Schenkungsteuer und zivilrechtliche Sicherheiten zu prüfen. Der Steueranwalt muss dabei nicht nur den Vertrag formulieren, sondern die Zahlungsfähigkeit über Jahre hinweg mitdenken.

Besonders wichtig ist die Unterscheidung zwischen Wert und Ertrag. Der Hof kann vermögend sein, weil die Flächen wertvoll sind. Er kann zugleich ertragsschwach sein, weil Milchpreise, Arbeitskosten, Investitionen und Auflagen die Liquidität belasten. Wird die Abfindung allein am Verkehrswert bemessen, kann der Betrieb in eine Situation geraten, in der er Flächen verkaufen muss, um Familienansprüche zu erfüllen. Dieser Verkauf kann wiederum Einkommensteuer auslösen und die Betriebsgrundlage schwächen. Der Steueranwalt muss deshalb erklären, dass gerechte Hofnachfolge nicht identisch ist mit mathematischer Gleichverteilung des Verkehrswertes.

In diesem Fall kann eine Lösung darin bestehen, den Betrieb steuerneutral auf die Tochter zu übertragen, den Eltern ein Altenteil mit Wohnrecht und Versorgungsleistungen einzuräumen, die Geschwister durch gestaffelte Abfindungen zu berücksichtigen und die Zahlungen durch realistische Liquiditätsplanung zu begrenzen. Zusätzlich kann eine Nachabfindungsklausel vorgesehen werden, falls die Tochter innerhalb eines bestimmten Zeitraums wesentliche Flächen verkauft. Im Höferecht kennt § 13 HöfeO für bestimmte Veräußerungen Nachabfindungsmechanismen.³² Auch außerhalb der Höfeordnung können entsprechende vertragliche Regelungen sinnvoll sein.

³¹ Vgl. § 6 Abs. 3 EStG.

³² Vgl. § 13 HöfeO.

Dieser Praxisfall zeigt, warum die Bilanzbewertung im Agrarrecht keine rein betriebswirtschaftliche Übung ist. Sie ist Grundlage für rechtliche Gestaltung, steuerliche Vermeidung von Fehlbelastungen und familiären Frieden.

1.10 Hofnachfolge: Die Königsdisziplin der agrarrechtlichen Beratung

Die Unternehmensnachfolge eines Bauernhofes ist die Königsdisziplin des agrarrechtlich tätigen Steueranwalts. In keinem anderen Bereich verdichten sich Vermögenswerte, Familienerwartungen, steuerliche Begünstigungen, Pflichtteilsrisiken, Altenteilsrechte und betriebliche Fortführungsfragen so stark. Die Hofnachfolge entscheidet nicht nur darüber, wer Eigentümer wird. Sie entscheidet darüber, ob der Betrieb als lebendiges Unternehmen fortbesteht.

Das deutsche Recht kennt unterschiedliche Nachfolgesysteme. In den Höfeordnungsgebieten gilt für bestimmte Höfe die Höfeordnung. Sie sieht eine besondere Erbfolge in den Hof vor und ordnet den Hof grundsätzlich einem Hoferben zu.³³ Ziel ist die Erhaltung leistungsfähiger landwirtschaftlicher Betriebe. Die Miterben erhalten nicht den vollen Verkehrswertanteil, sondern Abfindungsansprüche nach den besonderen Regeln der Höfeordnung.³⁴ Außerhalb der Höfeordnung gelten die allgemeinen Regeln des BGB, allerdings können landwirtschaftliche Besonderheiten über Übergabeverträge, Testamente, Erbverträge und gesellschaftsrechtliche Strukturen berücksichtigt werden.

Der Steueranwalt muss in beiden Systemen zunächst feststellen, ob der Betrieb überhaupt ein Hof im Sinne der Höfeordnung ist. Dies hängt unter anderem von der Hofeigenschaft, dem Hofvermerk, dem Wirtschaftswert beziehungsweise Grundsteuerwert und den regionalen Voraussetzungen ab.³⁵ Wird die Höfeordnung übersehen, kann eine erbrechtliche Gestaltung ins Leere gehen. Wird sie fälschlich angenommen, kann der Vertrag falsche Abfindungen und falsche Erwartungen erzeugen.

Die lebzeitige Hofübergabe ist häufig sinnvoller als die bloße testamentarische Regelung. Sie ermöglicht es, den Nachfolger frühzeitig in Verantwortung zu bringen, Finanzierungen zu ordnen, steuerliche Freibeträge zu nutzen, Pflichtteilsrisiken zu steuern und die Versorgung der Übergeber zu regeln. Die Übergabe erfolgt regelmäßig gegen Altenteilsleistungen, Wohnrechte, Nießbrauchsvorbehalte, Pflegeverpflichtungen und Gleichstellungsgelder. Jede dieser Regelungen hat steuerliche Folgen.

³³ Vgl. §§ 1, 4 und 5 HöfeO.

³⁴ Vgl. § 12 HöfeO.

³⁵ Vgl. § 1 HöfeO und die Verfahrensordnung für Höfesachen.

Das Altenteil ist ein klassisches Institut der Landwirtschaft. Die Eltern übertragen den Hof und behalten sich Wohnrecht, Naturalien, Geldleistungen, Pflege oder sonstige Versorgungsleistungen vor. Zivilrechtlich müssen diese Rechte präzise geregelt und grundbuchlich gesichert werden. Steuerlich ist zu prüfen, ob wiederkehrende Leistungen als Sonderausgaben oder Betriebsausgaben zu berücksichtigen sind, ob sie private Versorgungsleistungen darstellen und wie sie beim Empfänger zu besteuern sind. Die Vertragsformulierung entscheidet hier über die steuerliche Behandlung. Ein Steueranwalt, der die Systematik nicht kennt, kann durch unpräzise Formulierungen Streit mit dem Finanzamt auslösen.

Ebenfalls bedeutsam ist der Pflichtteil. Wird ein Kind Hoferbe oder Übernehmer, während andere Kinder nur abgefunden werden, können Pflichtteils- und Pflichtteilsergänzungsansprüche entstehen. Der Steueranwalt muss daher mit dem Erbrecht arbeiten. Er muss Pflichtteilsverzichte, Abfindungsvereinbarungen, Anrechnungsbestimmungen und lebzeitige Zuwendungen so gestalten, dass der Hof nicht nach dem Tod der Eltern in einen zweiten Konflikt gerät. Zugleich muss er die steuerliche Wirkung von Pflichtteilszahlungen und Abfindungen berücksichtigen.

Erbschaftsteuerlich sind die Verschonungsregelungen zentral. Das Bundesverfassungsgericht hat die Begünstigung des Betriebsvermögens in früherer Ausgestaltung wegen ihres Umfangs teilweise beanstandet und zugleich anerkannt, dass die Schonung produktiven Vermögens grundsätzlich legitim sein kann, wenn sie zielgenau und verhältnismäßig ausgestaltet ist.³⁶ Für landwirtschaftliche Betriebe bedeutet dies, dass die steuerliche Begünstigung politisch und verfassungsrechtlich sensibel ist. Der Berater muss die aktuellen Voraussetzungen der §§ 13a, 13b ErbStG genau anwenden und darf nicht unterstellen, dass Landwirtschaft automatisch steuerfrei übertragen wird.

1.11 Praxisfall Hofübergabe: Ein Hof, drei Kinder und ein Windparkvertrag

Ein Ehepaar betreibt einen Ackerbaubetrieb mit 120 Hektar Eigentumsfläche. Der älteste Sohn arbeitet seit Jahren im Betrieb und soll den Hof übernehmen. Die Tochter ist Ärztin und lebt in einer Stadt. Der jüngere Sohn betreibt ein Bauunternehmen. Auf mehreren Flächen bestehen Optionsverträge mit einem Windparkprojektierer. Die Eltern wollen den Hof übertragen, aber zugleich die Kinder gerecht behandeln und ihre Altersversorgung sichern.

Dieser Fall ist typisch, weil er klassische Hofnachfolge und moderne Energiewirtschaft verbindet. Zunächst muss geklärt werden, ob die Flächen, auf denen Windkraftanlagen entstehen sollen, weiterhin landwirtschaftlich genutzt werden oder ob sie dauerhaft anderen Zwecken dienen. Steuerlich kann die Überlassung von Flächen an Windparkbetreiber Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft oder gewerbliche Einkünfte berühren, je

³⁶ BVerfG, Urteil vom 17.12.2014 – 1 BvL 21/12.

nach Struktur. Wird eine Gesellschaft gegründet, an der der Landwirt beteiligt ist, können Mitunternehmerfragen entstehen. Wird nur ein Standort verpachtet, sind Umsatzsteuer und Betriebseinnahmen zu prüfen.

Für die Hofübergabe stellt sich die Frage, ob die Windparkchancen beim Hofnachfolger verbleiben oder ob die Geschwister daran beteiligt werden. Wenn der älteste Sohn den Hof erhält und später erhebliche Pachteinnahmen aus Windkraft erzielt, können sich die Geschwister benachteiligt fühlen. Der Steueranwalt kann durch Nachabfindungsklauseln, Beteiligungsmodelle oder klare Stichtagsbewertungen Streit vermeiden. Gleichzeitig muss er verhindern, dass gut gemeinte Beteiligungen die landwirtschaftliche Betriebsstruktur steuerlich beschädigen.

Wird etwa eine Familien-GbR gegründet, die die Windkraftflächen hält, während der landwirtschaftliche Betrieb auf den Sohn übergeht, muss geprüft werden, ob Sonderbetriebsvermögen entsteht, ob die Flächen betriebsnotwendig bleiben, ob eine Entnahme vorliegt und ob Grunderwerbsteuer ausgelöst wird. Werden Pachtzahlungen an die Eltern vorbehalten, kann dies die Liquidität des Hofnachfolgers beeinflussen. Werden die Geschwister an den Windpachterträgen beteiligt, stellt sich die Frage, ob dies als wiederkehrende Leistung, Nießbrauch, Gesellschaftsbeteiligung oder Abfindung zu strukturieren ist.

Der Steueranwalt muss zudem den Übergabevertrag mit dem Windparkvertrag abstimmen. Viele Projektverträge enthalten Abtretungsverbote, Zustimmungserfordernisse, Sonderkündigungsrechte, Haftungsregelungen, Baulasten, Dienstbarkeiten und Rückbauverpflichtungen. Diese Regelungen haben erhebliche wirtschaftliche und steuerliche Bedeutung. Ein Windparkvertrag kann für den Hof eine zusätzliche Einnahmequelle sein. Er kann aber auch die Beleihbarkeit von Flächen, spätere Verkäufe, die Hofnachfolge und die steuerliche Qualifikation beeinflussen.

Eine sachgerechte Lösung könnte darin bestehen, den landwirtschaftlichen Betrieb einschließlich der betriebsnotwendigen Flächen nach § 6 Abs. 3 EStG auf den Sohn zu übertragen, die Eltern durch ein Altenteil abzusichern, den Geschwistern moderate Abfindungen zu gewähren und für künftige außergewöhnliche Erlöse aus Windkraft eine zeitlich und betragsmäßig begrenzte Nachabfindungsklausel vorzusehen. Dabei müssen die erbschaftsteuerlichen Begünstigungen geprüft und die Vertragsklauseln so formuliert werden, dass sie nicht als steuerschädliche Gegenleistungen oder als Zerschlagung des Betriebs verstanden werden.

Der Fall verdeutlicht, dass moderne Hofnachfolge nicht mehr nur aus Hof, Altenteil und weichenden Erben besteht. Sie umfasst heute auch Energieprojekte, Investorenverträge, steuerliche Sonderfragen und langfristige Familiengerechtigkeit.

1.12 Landpacht, Flächenbindung und steuerliche Bedeutung der Nutzung

Landpacht ist für viele landwirtschaftliche Betriebe existenziell. Zahlreiche Betriebe bewirtschaften erhebliche Pachtflächen. Zugleich verpachten ältere Landwirte ihren Betrieb oder einzelne Flächen, wenn sie die aktive Bewirtschaftung einstellen. Das Pachtrecht ist daher ein Kernbereich des Agrarrechts.

Der Landpachtvertrag ist in § 585 BGB geregelt. Danach wird durch den Landpachtvertrag ein Grundstück mit den seiner Bewirtschaftung dienenden Wohn- oder Wirtschaftsgebäuden oder ein Grundstück ohne solche Gebäude zur Nutzung überlassen, und zwar zum Betrieb der Landwirtschaft.³⁷ Für Landpachtverträge gelten besondere Regelungen, unter anderem zur Schriftform, zur Beschreibung der Pachtsache, zur Bewirtschaftungspflicht und zur Kündigung.³⁸ Daneben unterliegen Landpachtverträge nach dem Landpachtverkehrsgesetz einer Anzeige und können unter bestimmten Voraussetzungen beanstandet werden.³⁹

Für den Steueranwalt ist die Landpacht nicht nur zivilrechtlich relevant. Sie entscheidet auch über die steuerliche Fortführung eines Betriebes. Wird ein landwirtschaftlicher Betrieb im Ganzen verpachtet, kann der Verpächter unter bestimmten Voraussetzungen wählen, ob er den Betrieb als aufgegeben behandelt oder während der Verpachtung fortführt. Dieses Verpächterwahlrecht ist steuerlich bedeutsam, weil eine Betriebsaufgabe zur Aufdeckung stiller Reserven führen kann. Der Bundesfinanzhof verlangt für eine Aufgabe regelmäßig eine eindeutige Aufgabeerklärung; die bloße Verpachtung führt nicht automatisch zur Betriebsaufgabe.⁴⁰ Dieser Grundsatz ist für ältere Landwirte von großer Bedeutung.

In der Praxis entstehen häufig Fehler, wenn ein Landwirt die aktive Bewirtschaftung beendet und Flächen an Nachbarn verpachtet. Er glaubt, er habe „aufgehört“. Steuerlich ist aber zu klären, ob er den Betrieb aufgegeben hat oder ob er ihn als ruhenden beziehungsweise verpachteten Betrieb fortführt. Wird keine Aufgabe erklärt, bleiben stille Reserven im Betriebsvermögen gebunden. Das kann vorteilhaft sein, weil keine sofortige Steuer entsteht. Es kann aber auch spätere Gestaltungen erschweren, wenn die Erben nicht wissen, dass noch Betriebsvermögen vorhanden ist.

Ein typischer Streitfall entsteht, wenn die Erben nach dem Tod eines verpachtenden Landwirts einzelne Flächen verkaufen. Sie gehen davon aus, Privatvermögen zu veräußern. Das Finanzamt sieht dagegen Betriebsvermögen des fortgeführten verpachteten landwirtschaftlichen Betriebes.

³⁷ Vgl. § 585 Abs. 1 BGB.

³⁸ Vgl. §§ 585a ff. BGB.

³⁹ Vgl. §§ 1, 2 LPachtVG.

⁴⁰ Vgl. BFH, Urteil vom 17.05.2018 – VI R 66/15.

Dann entsteht Einkommensteuer auf die stillen Reserven. Der Steueranwalt muss solche Risiken vorwegnehmen, indem er schon zu Lebzeiten des Landwirts klare Erklärungen, Verträge und steuerliche Dokumentation schafft.

Auch für die Hofnachfolge sind Pachtflächen relevant. Ein Betrieb mit 40 Hektar Eigentum und 120 Hektar Pachtfläche kann wirtschaftlich leistungsfähig sein, aber rechtlich verwundbar. Kündigen Verpächter, verliert der Hof Produktionsgrundlage. Bei der Bewertung des Betriebes dürfen Pachtflächen daher nicht wie Eigentumsflächen behandelt werden, sie bestimmen aber die Ertragskraft. Der Steueranwalt muss diese Differenz erklären, wenn Abfindungen, Kaufpreise oder Gesellschaftsanteile berechnet werden.

1.13 Erneuerbare Energien: Photovoltaik, Windkraft und Biogas als agrarsteuerliches Spannungsfeld

Die Landwirtschaft hat sich in den letzten Jahrzehnten stark verändert. Viele Betriebe erzielen heute erhebliche Einnahmen aus erneuerbaren Energien. Auf Stalldächern befinden sich Photovoltaikanlagen. Auf Ackerflächen werden Windkraftstandorte verpachtet. Biogasanlagen verwerten Mais, Gülle und andere Substrate. Diese Entwicklung eröffnet Chancen, führt aber auch zu komplexen steuerlichen und rechtlichen Fragen.

Die zentrale steuerliche Frage lautet: Gehört die Tätigkeit noch zur Land- und Forstwirtschaft oder entsteht ein Gewerbebetrieb? § 13 EStG erfasst die Urproduktion und bestimmte land- und forstwirtschaftliche Nutzungen. Die gewerbliche Stromerzeugung ist dagegen nicht ohne Weiteres Landwirtschaft. Eine Photovoltaikanlage auf dem Dach eines Stalls kann ertragsteuerlich einen Gewerbebetrieb begründen, auch wenn sie räumlich auf dem Hof betrieben wird. Eine Biogasanlage kann je nach Substrat, Organisation und Absatzstruktur landwirtschaftsnah sein, aber dennoch gewerbesteuerliche und umsatzsteuerliche Fragen auslösen.

Der Bundesfinanzhof hatte in jüngerer Zeit auch im Zusammenhang mit Biogasanlagen zu entscheiden, etwa bei der kraftfahrzeugsteuerlichen Einordnung landwirtschaftlicher Fahrzeuge, die im Zusammenhang mit einer Biogasanlage eingesetzt wurden.⁴¹ Auch wenn diese Entscheidungen nicht jede ertragsteuerliche Frage beantworten, zeigen sie, dass die rechtliche Einordnung erneuerbarer Energien im landwirtschaftlichen Umfeld stark vom konkreten Betriebskonzept abhängt.

Für den Steueranwalt ist insbesondere die Gefahr der gewerblichen Infektion bei Personengesellschaften zu beachten. Nach § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG kann die Tätigkeit einer Personengesellschaft insgesamt als gewerblich gelten, wenn sie neben ihrer landwirtschaftlichen

⁴¹ Vgl. BFH, Urteil vom 18.12.2024 – IV R 11/23; BFH, Urteil vom 06.03.2013 – II R 55/11.

Tätigkeit auch gewerbliche Einkünfte erzielt, soweit keine gesetzliche Begrenzung eingreift.⁴² Die Abfärberegung kann für landwirtschaftliche Familiengesellschaften erhebliche Folgen haben. Sie kann Gewerbesteuerpflicht auslösen und die steuerliche Struktur verändern. Der Steueranwalt muss daher prüfen, ob gewerbliche Nebenaktivitäten in eine gesonderte Gesellschaft ausgelagert werden sollten.

Bei Photovoltaikanlagen stellt sich zusätzlich die Umsatzsteuerfrage. Der Betreiber kann Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuerrechts sein. Die Kleinunternehmerregelung, der Vorsteuerabzug, die Zuordnung zum Unternehmen und die spätere Entnahme oder Übertragung der Anlage müssen geprüft werden. Seit den gesetzlichen Änderungen für bestimmte Photovoltaikanlagen bestehen zudem einkommensteuerliche und umsatzsteuerliche Sonderregelungen, deren Anwendbarkeit vom Einzelfall abhängt.⁴³ Der Steueranwalt muss diese Regelungen in die Gesamtstruktur des Hofes einordnen.

Bei Windkraft geht es häufig um langfristige Nutzungsverträge. Diese Verträge enthalten meist Optionen, Dienstbarkeiten, Baulasten, Pacht- oder Entgeltmodelle, Beteiligungsmöglichkeiten, Rückbauverpflichtungen und Entschädigungsregelungen. Der Landwirt sieht häufig die jährliche Zahlung. Der Steueranwalt sieht zusätzlich die Frage, ob die Zahlung als Pacht, Dienstbarkeitsentgelt, Entschädigung oder gewerblicher Gewinn zu erfassen ist, wie die Umsatzsteuer behandelt wird, ob die Fläche steuerlich Betriebsvermögen bleibt und welche Folgen für die Hofnachfolge entstehen.

Eine besonders sorgfältige Prüfung ist erforderlich, wenn der Landwirt nicht nur Fläche überlässt, sondern sich an der Betreibergesellschaft beteiligt. Dann können Sonderbetriebsvermögen, Mitunternehmerstellung, Haftung, Finanzierung, Gewerbesteuer und erbschaftsteuerliches Verwaltungsvermögen eine Rolle spielen. Die juristische Gestaltung muss hier mit der steuerlichen Strukturierung Hand in Hand gehen.

1.14 Nebenbetriebe, Hofladen, Ferienwohnungen und Direktvermarktung

Viele Höfe haben zusätzliche Einkunftsquellen aufgebaut. Sie betreiben Hofläden, Ferienwohnungen, Pensionspferdehaltung, Lohnunternehmen, Brennereien, Gastronomie, Schlacht- oder Verarbeitungsbetriebe. Diese Diversifizierung kann wirtschaftlich notwendig sein. Sie kann aber auch die steuerliche Einordnung des gesamten Betriebes verändern.

Der Hofladen ist ein klassisches Beispiel. Verkauft der Landwirt überwiegend eigene Erzeugnisse, kann die Tätigkeit noch der Landwirtschaft oder einem landwirtschaftlichen Nebenbetrieb

⁴² Vgl. § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG.

⁴³ Vgl. insbesondere § 3 Nr. 72 EStG und § 12 Abs. 3 UStG.

zugeordnet werden. Kauft er dagegen in erheblichem Umfang Waren zu und verkauft diese wie ein Einzelhändler weiter, entsteht ein Gewerbebetrieb. Die Abgrenzung hängt von Umfang, Organisation, Sortiment, Marktauftritt und Wertschöpfung ab. Der Steueranwalt muss nicht nur den Umsatz betrachten, sondern die betriebliche Funktion der Tätigkeit.

Ähnliches gilt für Ferienwohnungen. Die Vermietung von Ferienwohnungen auf dem Hof kann eine private Vermietungstätigkeit sein, sie kann aber bei hotelähnlichen Zusatzleistungen gewerblich werden. Wenn der Landwirt Frühstück, tägliche Reinigung, Freizeitprogramme, Reitangebote oder gastronomische Leistungen anbietet, nähert sich die Tätigkeit einem Beherbergungsbetrieb. Dies kann Gewerbesteuer, Umsatzsteuer, Investitionsabzug, Abschreibungen und Betriebsvermögenszuordnung beeinflussen.

Die Direktvermarktung eigener Erzeugnisse ist steuerlich oft vorteilhaft und agrarpolitisch gewollt. Doch auch hier entstehen Grenzfragen. Wird Milch zu Käse verarbeitet, Fleisch vermarktet oder Obst zu Säften verarbeitet, ist zu prüfen, ob die Verarbeitung noch Nebenbetrieb ist oder ein eigenständiger Gewerbebetrieb entsteht. Der Steueranwalt muss die landwirtschaftliche Urproduktion, die erste Verarbeitungsstufe und eine darüber hinausgehende gewerbliche Wertschöpfung voneinander abgrenzen.

Die Umsatzsteuer ist in diesen Fällen besonders anspruchsvoll. § 24 UStG enthält die Durchschnittssatzbesteuerung für land- und forstwirtschaftliche Betriebe.⁴⁴ Diese Sonderregelung gilt aber nicht schrankenlos für jede Tätigkeit auf dem Hof. Gewerbliche Nebenbetriebe, bestimmte Dienstleistungen und zugekaufte Waren können aus dem Anwendungsbereich herausfallen. Der Steueranwalt muss deshalb für jede Einnahmequelle prüfen, ob Durchschnittssatzbesteuerung, Regelbesteuerung, Steuerbefreiung oder Optionsmöglichkeit gilt.

Der steuerliche Schaden entsteht in der Praxis oft nicht dadurch, dass ein Nebenbetrieb gegründet wird. Er entsteht dadurch, dass er ohne Struktur gegründet wird. Der Landwirt beginnt klein, verkauft eigene Produkte, erweitert das Sortiment, richtet Sitzplätze ein, beschäftigt Personal und nimmt zugekaufte Waren auf. Jahre später stellt eine Betriebsprüfung fest, dass die Tätigkeit längst gewerblich war. Dann drohen Umsatzsteuernachforderungen, geänderte Gewinnermittlung, Gewerbesteuer und Zinsen. Ein Steueranwalt mit agrarrechtlicher Erfahrung erkennt diese Entwicklung früh und empfiehlt getrennte Buchführung, getrennte Gesellschaften oder klare organisatorische Abgrenzung.

⁴⁴ Vgl. § 24 UStG.

1.15 Pferdezucht und Rennpferdehaltung: Zwischen Landwirtschaft, Liebhaberei und Repräsentation

Pferdebetriebe gehören zu den besonders schwierigen Bereichen der Agrar- und Steuerberatung. Pferdezucht, Pensionspferdehaltung, Reitunterricht, Turnierpferdeausbildung und Rennpferdehaltung unterscheiden sich rechtlich und steuerlich erheblich. Der äußere Eindruck eines Pferdebetriebes reicht für die steuerliche Einordnung nicht aus. Entscheidend ist, welche Tätigkeit konkret ausgeübt wird, ob eine Gewinnerzielungsabsicht besteht, ob die Tätigkeit bodengebunden ist, wie viele Tiere gehalten werden, welche Flächen vorhanden sind, welche Umsätze erzielt werden und ob private Motive im Vordergrund stehen.

Die steuerliche Anerkennung eines Pferdezuchtbetriebes setzt insbesondere voraus, dass eine Einkunftsquelle vorliegt. Fehlt die Gewinnerzielungsabsicht, spricht man steuerlich von Liebhaberei. Verluste aus Liebhaberei sind einkommensteuerlich nicht abziehbar. Die Gewinnerzielungsabsicht ist nach der Rechtsprechung auf den Totalgewinn über die gesamte voraussichtliche Dauer der Betätigung gerichtet.⁴⁵ Fehlt bei objektiver Betrachtung die Aussicht auf einen Totalgewinn und wird die Tätigkeit aus persönlichen Gründen oder Neigungen betrieben, liegt keine steuerlich relevante Einkunftsquelle vor.⁴⁶ Für land- und forstwirtschaftliche Betriebe hat der Bundesfinanzhof wiederholt betont, dass die Liebhabereigrundsätze auch dort gelten.⁴⁷

Gerade bei Rennpferden und hochwertigen Sportpferden sind Finanzämter misstrauisch. Der Betrieb kann hohe Kosten für Ankauf, Training, Tierarzt, Transport, Deckgelder, Personal und Stallung verursachen. Einnahmen aus Preisgeldern oder Verkäufen sind unsicher. Private Leidenschaft und Repräsentationsinteresse liegen nahe. Deshalb muss der Steueranwalt nicht nur juristisch argumentieren. Er muss eine belastbare betriebswirtschaftliche Dokumentation aufbauen.

Ein steuerlich ernsthaft geführter Pferdezuchtbetrieb benötigt ein nachvollziehbares Betriebskonzept. Dieses Konzept muss Zuchtziel, Tierbestand, Flächenbasis, Stallkapazität, Personal, Absatzmarkt, Kostenstruktur, erwartete Verkaufserlöse und zeitlichen Planungshorizont darstellen. Eine Totalgewinnprognose muss realistisch sein. Sie darf nicht nur Wunschdenken enthalten. Gerade bei Zuchtbetrieben ist zu berücksichtigen, dass Anlaufverluste möglich sind. Der Bundesfinanzhof hat anerkannt, dass Verluste der Anlaufzeit nicht ohne Weiteres gegen die Einkunftsquelle sprechen, wenn ein Betrieb erst aufgebaut wird; sie können aber steuerlich

⁴⁵ Grundlegend BFH, Beschluss des Großen Senats vom 25.06.1984 – GrS 4/82.

⁴⁶ Vgl. BFH, Urteil vom 21.05.2025 – III R 45/22.

⁴⁷ Vgl. BFH, Beschluss vom 10.01.2012 – IV B 137/10.

unbeachtlich sein, wenn von Anfang an feststeht, dass der Betrieb nachhaltig keine Gewinne erzielen kann.⁴⁸

Umsatzsteuerlich kommen weitere Schwierigkeiten hinzu. Der Bundesfinanzhof hat in Entscheidungen zu Rennpferden und Pferdebetrieben die Frage des Vorsteuerabzugs und des Repräsentationsaufwands nach § 15 Abs. 1a UStG in Verbindung mit § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 4 EStG behandelt.⁴⁹ Danach kann das Halten von Rennpferden je nach Umständen einem Repräsentationszweck dienen und den Vorsteuerabzug ausschließen. Zugleich ist nicht jeder größere Zuchtbetrieb automatisch Repräsentation. Die Abgrenzung verlangt sorgfältige Tatsachenarbeit.

Auch § 24 UStG ist bei Pferden anspruchsvoll. Der Bundesfinanzhof hat zur Lieferung von Turnierpferden entschieden, dass die verkauften Tiere im dortigen Fall nicht unter die einschlägige Durchschnittssatzregelung fielen.⁵⁰ Für den Steueranwalt bedeutet dies: Pferde sind nicht steuerlich gleich. Ein Zuchtbetrieb, ein Rennstall, ein Pensionsstall und ein Ausbildungsbetrieb können völlig unterschiedliche Rechtsfolgen haben.

1.16 Praxisfall Rennpferdezucht: Wie der Steueranwalt die Anerkennung vorbereitet

Ein vermögender Unternehmer erwirbt einen landwirtschaftlichen Hof mit 18 Hektar Grünland, baut Stallungen und beginnt mit einer Rennpferdezucht. In den ersten fünf Jahren entstehen Verluste von insgesamt 1,8 Millionen Euro. Es werden hochwertige Stuten erworben, Deckgelder gezahlt und mehrere Jungpferde trainiert. Das Finanzamt erkennt die Verluste nicht an und behauptet, der Betrieb diene im Wesentlichen der privaten Leidenschaft des Unternehmers.

Der Steueranwalt muss diesen Fall anders bearbeiten als einen gewöhnlichen Einspruch. Zunächst muss er die tatsächliche Betriebsorganisation dokumentieren. Gibt es eigene Stallungen, Weideflächen, Personal und betriebliche Abläufe? Werden Zuchtentscheidungen nach wirtschaftlichen Kriterien getroffen? Gibt es Verkaufsstrategien, Auktionsteilnahmen, Verträge mit Trainern und Nachweise über Marktpreise? Werden Erlöse erzielt oder zumindest ernsthaft angestrebt? Ist der Betrieb auf Dauer angelegt oder dient er nur der Freizeitgestaltung?

⁴⁸ Vgl. BFH, Beschluss vom 10.01.2012 – IV B 137/10; BFH, Urteil vom 27.01.2000 – IV R 33/99.

⁴⁹ Vgl. BFH, Urteil vom 15.12.2021 – XI R 19/18; BFH, Urteil vom 02.08.2018 – V R 21/16.

⁵⁰ BFH, Urteil vom 13.09.2023 – XI R 37/22.

Sodann ist eine Totalgewinnprognose zu erstellen. Diese Prognose muss realistische Annahmen über Züchterfolge, Verkaufspreise, laufende Kosten, Ausfallrisiken und den zeitlichen Horizont enthalten. Der Steueranwalt wird hierzu häufig betriebswirtschaftliche und hippologische Expertise einbeziehen. Bei Rennpferden sind Marktkenntnisse unverzichtbar. Es genügt nicht, abstrakt auf mögliche hohe Verkaufspreise einzelner Pferde hinzuweisen. Es muss erklärt werden, warum gerade dieser Betrieb mit seiner Blutlinie, seiner Organisation und seinem Kapital langfristig Gewinne erzielen kann.

Gleichzeitig muss der Steueranwalt die private Sphäre abgrenzen. Wenn der Unternehmer in Presseberichten den Rennstall als Hobby bezeichnet, Pferde vor allem zu Repräsentationszwecken einsetzt und keine ernsthaften Verkaufsbemühungen dokumentiert, wird die steuerliche Anerkennung schwierig. Der Steueranwalt muss solche Umstände offen bewerten und darf dem Mandanten keine Scheinsicherheit geben. Ist der Betrieb steuerlich nicht tragfähig, kann eine saubere Trennung zwischen privater Leidenschaft und betrieblichem Engagement sinnvoller sein als ein aussichtsloser Streit.

Umsatzsteuerlich ist zu prüfen, ob eine unternehmerische Tätigkeit vorliegt, ob Vorsteuerbeträge abziehbar sind und ob Abzugsverbote für Repräsentationsaufwand eingreifen. Die Rechtsprechung zu Rennpferden zeigt, dass die umsatzsteuerliche Unternehmereigenschaft und die einkommensteuerliche Gewinnerzielungsabsicht nicht deckungsgleich sein müssen, dass aber Aufwendungen ihrer Art nach dennoch vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen sein können.⁵¹ Dies ist für die Beratung entscheidend, weil der Mandant oft meint, eine umsatzsteuerliche Registrierung genüge zur steuerlichen Anerkennung. Das ist nicht der Fall.

Der Fall belegt eindrucksvoll, warum ein Steueranwalt im Agrarrecht auch branchenspezifisch denken muss. Pferdezüchtung ist nicht nur Landwirtschaft, nicht nur Sport und nicht nur Liebhaberei. Sie kann steuerlich anzuerkennen sein, wenn sie professionell, nachhaltig und gewinnorientiert betrieben wird. Sie kann aber steuerlich scheitern, wenn private Motive und fehlende Gewinnperspektive überwiegen. Die Grenze wird durch Tatsachen, Dokumentation und wirtschaftliche Plausibilität gezogen.

1.17 Gesellschaftsrechtliche Strukturen in der Landwirtschaft

Die traditionelle Landwirtschaft wurde häufig als Einzelunternehmen geführt. Heute gewinnen Gesellschaftsstrukturen an Bedeutung. Gründe sind Wachstum, Haftungsbegrenzung, Zusammenarbeit zwischen Familienmitgliedern, Einbindung von Investoren, steuerliche Gestaltung, Nachfolgeplanung und Trennung verschiedener Betriebsteile. In Betracht kommen

⁵¹ Vgl. BFH, Urteil vom 15.12.2021 – XI R 19/18.

insbesondere Gesellschaft bürgerlichen Rechts, Kommanditgesellschaft, GmbH & Co. KG, Familiengesellschaften und Kooperationen zwischen Betrieben.

Die Gesellschaft bürgerlichen Rechts ist im Familienbetrieb weit verbreitet. Eltern und Kinder bewirtschaften gemeinsam, Ehegatten halten Flächen, Geschwister führen den Hof fort. Seit der Modernisierung des Personengesellschaftsrechts ist die GbR zivilrechtlich stärker konturiert. Für den Steueranwalt bleibt entscheidend, ob die Beteiligten Mitunternehmer sind. Eine steuerliche Mitunternehmerschaft setzt Mitunternehmerinitiative und Mitunternehmerrisiko voraus. Fehlt es daran, können Gestaltungen steuerlich anders beurteilt werden als zivilrechtlich gewollt.

Die GmbH & Co. KG kann bei größeren Betrieben, Biogasanlagen, Windkraftbeteiligungen oder Haftungsrisiken sinnvoll sein. Sie ist jedoch kein Allheilmittel. Die Einbringung landwirtschaftlicher Flächen in eine Personengesellschaft kann stille Reserven berühren. Sonderbetriebsvermögen muss sauber erfasst werden. Grundstücke, die einem Gesellschafter gehören und der Gesellschaft zur Nutzung überlassen werden, können Sonderbetriebsvermögen sein. Wird dies übersehen, entstehen bei späteren Übertragungen oder Verkäufen erhebliche steuerliche Überraschungen.

Gesellschaftsrechtliche Strukturen müssen zudem erbschaftsteuerlich geprüft werden. Die Übertragung eines Mitunternehmeranteils kann begünstigt sein, wenn die Voraussetzungen der §§ 13a, 13b ErbStG erfüllt sind. Dabei sind Verwaltungsvermögen, Lohnsummenregelungen, Behaltensfristen und die Struktur des übertragenen Vermögens zu prüfen.⁵² Eine Gesellschaft, die im Wesentlichen Grundbesitz hält und verpachtet, kann anders zu beurteilen sein als eine aktiv landwirtschaftlich tätige Mitunternehmerschaft. Bewertungsrechtlich ist zu klären, ob land- und forstwirtschaftliches Vermögen oder Grundvermögen vorliegt.

Gesellschaftsverträge landwirtschaftlicher Betriebe müssen besondere Regelungen enthalten. Sie sollten die Nutzung von Flächen, Entnahmen, Investitionen, Arbeitsleistungen, Altenteilsverpflichtungen, Ausscheiden von Gesellschaftern, Tod, Abfindung, Wettbewerbsverbote, Eheverträge und Scheidungsfolgen berücksichtigen. Ein gewöhnlicher Gesellschaftsvertrag aus dem gewerblichen Mittelstand reicht oft nicht aus. Die Landwirtschaft benötigt Verträge, die Bodenbindung und Familienbindung abbilden.

Ein häufiger Fehler besteht darin, Gesellschaften ohne saubere Steuerbilanz zu gründen. Die Familie vereinbart mündlich, dass der Sohn „mit in den Betrieb einsteigt“. Jahre später ist unklar, ob eine Mitunternehmerschaft entstanden ist, wem Gewinne zustehen, wer Eigentümer der Maschinen ist und ob Flächen Sonderbetriebsvermögen sind. Der Steueranwalt muss solche

⁵² Vgl. §§ 13a, 13b ErbStG.

Unklarheiten vermeiden, indem er Gesellschaftsverträge, steuerliche Anmeldung, Buchführung und tatsächliche Durchführung in Einklang bringt.

1.18 Betriebsaufspaltung und Sonderbetriebsvermögen als unterschätzte Risiken

Betriebsaufspaltung und Sonderbetriebsvermögen gehören zu den steuerlichen Themen, die im Agrarrecht besonders leicht übersehen werden. Dies liegt daran, dass die Familie häufig in Nutzungsüberlassungen denkt und nicht in steuerlichen Kategorien. Der Vater überlässt dem Sohn Stallgebäude. Die Mutter besitzt eine Fläche, die die Gesellschaft bewirtschaftet. Eine Geschwister-GbR hält den Grundbesitz, während eine Betriebsgesellschaft Maschinen und Personal führt. Was familiär pragmatisch erscheint, kann steuerlich hochkomplex sein.

Sonderbetriebsvermögen entsteht bei Mitunternehmerschaften, wenn Wirtschaftsgüter einem Gesellschafter gehören, aber der Gesellschaft dienen oder der Beteiligung des Gesellschafters zu dienen bestimmt sind. Im landwirtschaftlichen Bereich betrifft dies häufig Flächen, Wirtschaftsgebäude, Maschinen oder Rechte. Wird Sonderbetriebsvermögen nicht erkannt, können Übertragungen, Entnahmen, Verkäufe oder Abfindungen falsch behandelt werden. Bei einer Hofnachfolge kann dies dazu führen, dass nicht der gesamte Mitunternehmeranteil steuerneutral übertragen wird.

Die Betriebsaufspaltung ist ebenfalls gefährlich. Sie setzt sachliche und personelle Verflechtung zwischen Besitz- und Betriebsunternehmen voraus. Im landwirtschaftlichen Umfeld kann sie entstehen, wenn eine Besitzgesellschaft wesentliche Betriebsgrundlagen an eine Betriebsgesellschaft überlässt und dieselben Personen beide Unternehmen beherrschen. Dann kann eine eigentlich vermögensverwaltende Besitzgesellschaft gewerblich geprägt oder gewerblich infiziert werden. Die Folgen reichen von Gewerbesteuer bis zur Betriebsvermögensverhaftung der Grundstücke.

Der Steueranwalt muss solche Strukturen besonders bei erneuerbaren Energien, Hofläden und Verarbeitungsbetrieben prüfen. Wenn die Familie die Flächen in einer GbR hält, die Biogasanlage aber in einer GmbH & Co. KG betreibt, können personelle und sachliche Verflechtungen entstehen. Wenn Stallgebäude an eine gewerbliche Reitbetriebsgesellschaft vermietet werden, kann eine Betriebsaufspaltung drohen. Wenn eine Photovoltaikgesellschaft Dachflächen nutzt, sind Dienstbarkeiten, Pachtverträge und Beteiligungsverhältnisse zu prüfen.

Das Ziel der Beratung ist nicht, jede komplexe Struktur zu vermeiden. Das Ziel ist, Komplexität bewusst zu gestalten. Eine Betriebsaufspaltung kann in bestimmten Fällen gewollt oder beherrschbar sein. Sonderbetriebsvermögen kann steuerlich sinnvoll sein, wenn es erkannt und dokumentiert wird. Gefährlich ist nur die unbewusste Struktur, die erst in der Betriebsprüfung sichtbar wird.

1.19 Umsatzsteuer in der Landwirtschaft: Sonderregelung mit Fallstricken

Die Umsatzsteuer nimmt im landwirtschaftlichen Betrieb eine besondere Stellung ein. § 24 UStG enthält für land- und forstwirtschaftliche Betriebe die Durchschnittssatzbesteuerung.⁵³ Diese Regelung soll die Besteuerung vereinfachen und pauschaliert die Vorsteuerbelastung. Für den Landwirt wirkt sie praktisch, weil er nicht in jedem Fall die Vorsteuer aus Eingangsleistungen einzeln geltend machen muss. Für den Berater ist sie aber anspruchsvoll, weil ihre Voraussetzungen und Grenzen genau zu prüfen sind.

Der Steueranwalt muss zunächst klären, welche Umsätze überhaupt dem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb zuzuordnen sind. Die Lieferung eigener landwirtschaftlicher Erzeugnisse kann anders behandelt werden als Dienstleistungen, Lohnarbeiten, Ferienvermietung, Hofladenumsätze mit zugekauften Waren, Pensionspferdehaltung oder Stromlieferungen. Werden verschiedene Tätigkeiten vermischt, kann die Umsatzsteuer fehlerhaft erklärt werden.

Besonders problematisch sind Investitionen. Ein Landwirt, der eine große Photovoltaikanlage, einen Hofladen oder eine Biogasanlage errichtet, muss entscheiden, ob und wie er zur Regelbesteuerung optiert, ob Vorsteuer geltend gemacht werden kann und welche Berichtigungszeiträume nach § 15a UStG gelten.⁵⁴ Wird die Nutzung später geändert, kann eine Vorsteuerberichtigung erforderlich sein. Diese Fragen müssen vor der Investition geklärt werden, nicht erst nach der Betriebsprüfung.

Auch Grundstücksumsätze haben umsatzsteuerliche Bedeutung. Der Verkauf landwirtschaftlicher Grundstücke ist häufig steuerfrei, aber die Option zur Steuerpflicht kann in bestimmten Fällen für den Erwerber interessant sein. Eine solche Option muss notariell und steuerlich sauber gestaltet werden. Wird sie unbedacht ausgeübt, kann der Verkäufer Umsatzsteuer schulden, ohne den Kaufpreis entsprechend kalkuliert zu haben. Wird sie unterlassen, kann der Erwerber Vorsteuerpotential verlieren. Der Steueranwalt muss beide Seiten der Transaktion verstehen.

Die Umsatzsteuer ist zudem eng mit der Rechnungsstellung verbunden. Fehlerhafte Rechnungen können Vorsteuerabzug gefährden oder Steuerschuld nach § 14c UStG auslösen.⁵⁵ In der Landwirtschaft kommen solche Fehler häufig vor, weil Rechnungen für Pacht, Dienstleistungen, Maschinenringe, Hofladen, Energie und Viehverkäufe unterschiedlich behandelt werden müssen. Der Steueranwalt muss daher nicht nur streiten, sondern Prozesse gestalten: getrennte Buchführung, klare Rechnungswege und eindeutige Zuordnung der Umsätze.

⁵³ Vgl. § 24 UStG.

⁵⁴ Vgl. § 15a UStG.

⁵⁵ Vgl. § 14c UStG.

1.20 Erbschaftsteuer und Bewertung landwirtschaftlichen Vermögens

Die Erbschaftsteuer ist für landwirtschaftliche Betriebe ein zentrales Thema, weil sie die generationenübergreifende Fortführung gefährden kann. Gleichzeitig enthält das Erbschaftsteuerrecht Begünstigungen für produktives Vermögen. Land- und forstwirtschaftliches Vermögen kann begünstigtes Vermögen sein, wenn die gesetzlichen Voraussetzungen erfüllt sind.⁵⁶ Der Regelverschonungsabschlag nach § 13a ErbStG kann grundsätzlich 85 Prozent betragen, unter bestimmten Voraussetzungen ist eine Optionsverschonung möglich.⁵⁷ Diese Regelungen sind für die Hofnachfolge von großer Bedeutung.

Der steuerliche Wert landwirtschaftlichen Vermögens wird nicht schlicht aus dem Verkehrswert aller Flächen gebildet. Das Bewertungsgesetz enthält besondere Vorschriften für land- und forstwirtschaftliches Vermögen. § 158 BewG definiert das land- und forstwirtschaftliche Vermögen, § 160 BewG beschreibt den Betrieb der Land- und Forstwirtschaft, und § 162 BewG regelt die Bewertung des Wirtschaftsteils für Zwecke der Erbschaftsteuerbewertung.⁵⁸ Für die Grundsteuer enthält das Bewertungsgesetz zudem eigene Regelungen ab § 232 BewG.⁵⁹ Der Steueranwalt muss daher genau wissen, für welchen Steuerzweck welcher Wert ermittelt wird.

Die Bewertung ist nicht nur eine Zahl. Sie entscheidet über Freibeträge, Verschonung, Pflichtteilsverhandlungen und Abfindungen. Ein steuerlicher Grundbesitzwert kann deutlich vom Verkehrswert abweichen. Der Mandant muss verstehen, dass steuerliche Bewertung, betriebswirtschaftliche Bewertung und familienrechtliche Gerechtigkeit verschiedene Ebenen sind. Der Steueranwalt muss diese Ebenen auseinanderhalten und zugleich zu einer praktischen Lösung zusammenführen.

Besondere Vorsicht ist bei gemischten Vermögen geboten. Ein Hof kann landwirtschaftliche Flächen, Wohngebäude, vermietete Wohnungen, Photovoltaikanlagen, liquide Mittel, Beteiligungen und verpachtete Sonderflächen enthalten. Nicht alles ist automatisch begünstigtes land- und forstwirtschaftliches Vermögen. § 158 Abs. 4 BewG nimmt bestimmte Wirtschaftsgüter aus dem land- und forstwirtschaftlichen Vermögen heraus, etwa nicht landwirtschaftlich dienende Grundstücke und Gebäude, bestimmte Beteiligungen, übernormale Umlaufmittel und bestimmte

⁵⁶ Vgl. § 13b Abs. 1 Nr. 1 ErbStG.

⁵⁷ Vgl. § 13a Abs. 1 und Abs. 10 ErbStG.

⁵⁸ Vgl. §§ 158, 160, 162 BewG.

⁵⁹ Vgl. §§ 232 ff. BewG.

Tierbestände.⁶⁰ Wer diese Abgrenzung nicht sorgfältig vornimmt, riskiert falsche Steuererklärungen und spätere Nachforderungen.

Auch Behaltensfristen und Lohnsummenregelungen sind zu prüfen. Zwar können kleinere landwirtschaftliche Betriebe von bestimmten Anforderungen weniger stark betroffen sein, doch darf der Berater dies nicht pauschal annehmen. Wird der Betrieb nach der Übertragung verkauft, aufgegeben oder wesentlich umstrukturiert, können Verschonungen rückwirkend entfallen. Deshalb muss der Übergabevertrag mit steuerlichen Nachversteuerungsrisiken abgestimmt werden. Der Hofnachfolger muss wissen, welche Handlungen in den nächsten Jahren steuerlich gefährlich sind.

1.21 Landwirtschaftliches Bauen im Außenbereich

Landwirtschaftliche Betriebe benötigen bauliche Entwicklung. Ställe, Maschinenhallen, Fahrhilfen, Güllebehälter, Betriebsleiterwohnungen, Hofläden, Reithallen und Energieanlagen sind Teil moderner Betriebsführung. Da landwirtschaftliche Betriebe häufig im Außenbereich liegen, ist § 35 BauGB von zentraler Bedeutung.⁶¹ Danach sind bestimmte Vorhaben im Außenbereich privilegiert zulässig, wenn sie einem land- oder forstwirtschaftlichen Betrieb dienen und öffentliche Belange nicht entgegenstehen.

Die Privilegierung ist kein Freibrief. Das Vorhaben muss dem landwirtschaftlichen Betrieb dienen. Eine Maschinenhalle für den eigenen Betrieb kann privilegiert sein. Eine Halle, die überwiegend einem gewerblichen Lohnunternehmen dient, kann anders zu beurteilen sein. Eine Betriebsleiterwohnung kann zulässig sein, wenn sie betrieblich erforderlich ist. Ferienwohnungen, Reithallen oder Hofcafés sind gesondert zu prüfen. Der Steueranwalt muss hier zwar nicht zwingend Fachanwalt für Verwaltungsrecht sein, aber er muss die steuerliche Wirkung baurechtlicher Entscheidungen erkennen.

Wird etwa eine Halle als landwirtschaftlich privilegiertes Vorhaben genehmigt, später aber überwiegend gewerblich genutzt, können baurechtliche und steuerliche Probleme entstehen. Umsatzsteuerlicher Vorsteuerabzug, Abschreibung, Betriebsvermögenszuordnung und Nutzungsänderung hängen zusammen. Wird ein Gebäude zunächst für die Landwirtschaft errichtet und später an eine gewerbliche Gesellschaft vermietet, können Entnahmen, Betriebsaufspaltung oder Vorsteuerberichtigungen entstehen.

Auch beim Bau von Altenteilerwohnungen oder Wohnungen für mitarbeitende Familienangehörige sind Steuerfragen zu beachten. Gehört das Wohngebäude zum

⁶⁰ Vgl. § 158 Abs. 4 BewG.

⁶¹ Vgl. § 35 BauGB.

Betriebsvermögen oder zum Privatvermögen? Wird es entnommen? Dient es dem Betrieb oder der privaten Lebensführung? Welche Abschreibung ist möglich? Welche Folgen hat eine spätere Übertragung? Der Steueranwalt muss solche Fragen frühzeitig stellen, weil bauliche Entscheidungen oft langfristig bindend sind.

1.22 Agrarsubventionen, EU-Recht und steuerliche Behandlung von Fördermitteln

Landwirtschaftliche Betriebe sind in besonderer Weise in öffentliche Förder- und Beihilfesysteme eingebunden. Direktzahlungen, Agrarumweltmaßnahmen, Investitionsförderungen, Ausgleichszulagen und sonstige Programme können für die Wirtschaftlichkeit entscheidend sein. Diese Fördermittel haben rechtliche Voraussetzungen und steuerliche Folgen.

Der Steueranwalt muss zunächst unterscheiden, ob eine Zahlung Betriebseinnahme ist, ob sie investitionsbezogen gewährt wird, ob sie Anschaffungs- oder Herstellungskosten mindert oder ob sie als Zuschuss passivisch abzugrenzen ist. Die steuerliche Behandlung von Zuschüssen hängt von Zweck, Rechtsgrundlage und Ausgestaltung ab. Wird ein Stallbau gefördert, kann die Förderung anders zu behandeln sein als eine flächenbezogene Direktzahlung. Wird eine Umweltmaßnahme honoriert, stellt sich die Frage, ob damit konkrete Kosten ersetzt oder allgemeine Einkünfte erzielt werden.

Subventionsrechtlich sind Rückforderungsrisiken bedeutsam. Verstöße gegen Bewirtschaftungsauflagen, Fruchtfolgeanforderungen, Tierwohlvorgaben, Umweltauflagen oder Dokumentationspflichten können Rückforderungen auslösen. Diese Rückforderungen haben wiederum steuerliche Folgen. Der Steueranwalt muss daher mit dem Steuerberater des Betriebes abstimmen, wie Rückstellungen, Erstattungen oder Nachzahlungen bilanziell behandelt werden.

Auch bei Hofübergaben und Gesellschaftsgründungen dürfen Förderrechte nicht übersehen werden. Zahlungsansprüche, Bewilligungen, Bindungsfristen und Verpflichtungsübernahmen müssen übertragen oder fortgeführt werden. Ein Übergabevertrag, der diese Fragen nicht regelt, kann wirtschaftliche Nachteile verursachen. Fördermittelrecht und Steuerrecht sind hier eng miteinander verbunden.

1.23 Streit mit Finanzamt und Betriebsprüfung

Landwirtschaftliche Betriebe sind regelmäßig Gegenstand steuerlicher Außenprüfungen. Prüfungsfelder sind Grundstücksverkäufe, Entnahmen, § 6b-Rücklagen, Umsatzsteuer, Pauschalierung nach § 24 UStG, Nebenbetriebe, Liebhaberei, private Nutzung von Wirtschaftsgütern, Altenteilsleistungen, Sonderbetriebsvermögen und Hofübergaben. Der Steueranwalt ist in solchen Verfahren nicht nur Rechtsvertreter. Er ist Dolmetscher zwischen landwirtschaftlicher Realität und steuerlicher Systematik.

Eine gute Betriebsprüfungsbegleitung beginnt vor der Prüfung. Die Dokumentation muss stimmen. Grundstücksveränderungen, Nutzungsänderungen, Pachtverträge, Gesellschaftsverträge, Rechnungen und Entnahmeentscheidungen müssen nachvollziehbar sein. Viele Streitigkeiten entstehen nicht, weil der Landwirt bewusst falsch gehandelt hat, sondern weil er Vorgänge nicht dokumentiert hat. Der Steueranwalt kann durch Vertragsgestaltung und Aktenführung spätere Beweisprobleme vermeiden.

Im Einspruchsverfahren muss der Steueranwalt den Sachverhalt präzise aufbereiten. Finanzämter betrachten landwirtschaftliche Strukturen nicht immer mit derselben Erfahrung wie spezialisierte Berater. Es reicht daher nicht, Rechtsnormen zu zitieren. Der Anwalt muss erklären, warum eine Fläche Betriebsgrundlage ist, warum ein Pferdezuchtbetrieb professionell geführt wird, warum eine Verpachtung keine Betriebsaufgabe war oder warum eine Nebentätigkeit organisatorisch getrennt wurde.

Kommt es zum finanzgerichtlichen Verfahren, ist die Verbindung von Tatsachenarbeit und Rechtsargumentation entscheidend. Viele agrarsteuerliche Streitigkeiten hängen an der Würdigung äußerer Umstände. Bei Liebhaberei geht es um Totalgewinnprognosen und private Motive. Beim gewerblichen Grundstückshandel geht es um Aktivitäten, die über bloße Veräußerung hinausgehen. Bei Betriebsaufgabe geht es um Erklärung, Übertragung wesentlicher Betriebsgrundlagen und Fortführungsabsicht. Der Steueranwalt muss diese Tatsachen beweissicher vortragen.

1.24 Zusammenarbeit mit dem Steuerberater des landwirtschaftlichen Betriebes

Der Aufsatz richtet sich ausdrücklich auch an Steuerberater. In der Praxis ist die Zusammenarbeit zwischen Steuerberater und Steueranwalt besonders wichtig. Der Steuerberater kennt die laufende Buchführung, die Jahresabschlüsse, die Steuererklärungen und die betriebliche Entwicklung. Der Steueranwalt bringt besondere Kompetenz in Vertragsgestaltung, Streitverfahren, komplexer steuerrechtlicher Würdigung und agrarrechtlichen Schnittstellen ein. Gemeinsam können beide eine Beratung leisten, die der Landwirt allein von keinem isolierten Fachgebiet erwarten kann.

Die Zusammenarbeit sollte früh beginnen. Wenn der Steueranwalt erst nach Beurkundung eines Übergabevertrages, nach Verkauf einer Fläche oder nach Beginn einer Betriebsprüfung eingeschaltet wird, sind viele Gestaltungsmöglichkeiten bereits verloren. Der Steuerberater sollte deshalb bei ungewöhnlichen Vorgängen frühzeitig anwaltliche Unterstützung empfehlen. Dazu gehören Grundstücksverkäufe mit hohen stillen Reserven, Hofübergaben, größere Investitionen, Gesellschaftsgründungen, Pferdebetriebe mit Verlusten, Wind- und Biogasprojekte sowie Streitigkeiten mit weichenden Erben.

Umgekehrt sollte der Steueranwalt die laufende steuerliche Expertise des Steuerberaters respektieren und einbinden. Er sollte nicht ohne Kenntnis der Buchwerte, Steuerbescheide und Gewinnermittlungen gestalten. Der beste Übergabevertrag ist wertlos, wenn er auf falschen Zahlen beruht. Die beste Einspruchs begründung bleibt schwach, wenn sie nicht mit Buchführung und Belegen abgestimmt ist.

Für den Landwirt ist diese Zusammenarbeit besonders wertvoll, weil sie Doppelarbeit vermeidet und Risiken reduziert. Der Steuerberater erkennt laufende Entwicklungen. Der Steueranwalt übersetzt sie in rechtliche Gestaltung. Gemeinsam werden sie zu dem Beraterteam, das der moderne Bauernhof benötigt.

1.25 Der Steueranwalt als strategischer Berater des Bauern

Die besondere Rolle des Steueranwaltes im Agrarrecht besteht nicht nur darin, Gesetze zu kennen. Sie besteht darin, den landwirtschaftlichen Betrieb strategisch zu begleiten. Der Steueranwalt muss vorausschauend denken. Er muss fragen, was in fünf, zehn oder zwanzig Jahren mit dem Hof geschehen soll. Er muss wissen, ob ein Kind übernehmen will, ob Flächen am Ortsrand liegen, ob Investitionen geplant sind, ob Pachtverträge auslaufen, ob Altenteilsverpflichtungen bestehen und ob steuerliche Rücklagen fristgerecht verwendet werden können.

Ein guter Steueranwalt verhindert nicht jede Steuer. Das wäre weder realistisch noch seriös. Er verhindert vermeidbare Steuer. Er sorgt dafür, dass der Mandant Entscheidungen bewusst trifft und nicht aus Unkenntnis steuerliche Schäden auslöst. Er erklärt, wann ein hoher Kaufpreis nach Steuern weniger attraktiv ist als eine gestaltete Reinvestition. Er erklärt, wann eine gerechte Abfindung den Hof zerstören kann. Er erklärt, wann ein Hobby steuerlich nicht als Betrieb verteidigt werden sollte. Er erklärt, wann eine Gesellschaft Vorteile bringt und wann sie nur Komplexität erzeugt.

Der Steueranwalt ist damit auch Schutzinstanz gegen vorschnelle Entscheidungen. Der Landwirt steht häufig unter Druck: Investoren bieten hohe Preise, Kinder drängen auf Nachfolge, Banken verlangen Sicherheiten, Behörden setzen Fristen, Geschwister fordern Geld. In solchen Situationen braucht der Mandant einen Berater, der die langfristigen Folgen sieht. Genau hier liegt der Unterschied zwischen bloßer Rechtsauskunft und strategischer agrarsteuerlicher Beratung.

Die ideale Beratung des Bauern ist persönlich, langfristig und interdisziplinär. Sie berücksichtigt die Besonderheiten des ländlichen Raums. Sie weiß, dass ein Hof nicht nur Bilanzsumme ist. Sie weiß aber auch, dass familiäre Tradition steuerliche Normen nicht außer Kraft setzt. Der Steueranwalt muss daher zugleich bodenständig und präzise sein. Er muss mit Landwirten sprechen können, aber auch mit Finanzbeamten, Notaren, Banken, Landwirtschaftsgerichten und Gutachtern.

1.26 Weitere typische Fallgruppen der agrarrechtlichen Steuerberatung

Neben den bereits ausführlich behandelten Fällen gibt es zahlreiche weitere Konstellationen, in denen steuerliche Ausbildung des Agraranwaltes unverzichtbar ist. Dazu gehört die Flurbereinigung. Werden Flächen getauscht, Abfindungsflächen zugewiesen oder Geldabfindungen gezahlt, stellen sich Fragen nach Buchwertfortführung, stillen Reserven und Betriebsvermögenszuordnung. Der Steueranwalt muss prüfen, ob der Vorgang steuerneutral bleibt oder ob Ausgleichszahlungen steuerpflichtige Gewinne auslösen.

Ein weiteres Feld ist die Aufgabe kleiner Nebenerwerbsbetriebe. Viele ältere Eigentümer bewirtschaften nur noch wenige Flächen, verpachten den Rest und erzielen geringe Einnahmen. Steuerlich kann dennoch ein landwirtschaftlicher Betrieb fortbestehen. Wird später eine Fläche verkauft, ist die Überraschung groß. Der Steueranwalt muss solche Fälle früh klären und gegebenenfalls eine bewusste Betriebsaufgabe, eine Fortführung oder eine Nachfolgegestaltung empfehlen.

Auch Scheidungen in landwirtschaftlichen Familien sind besonders schwierig. Gehört der Hof einem Ehegatten, stellt sich die Frage nach Zugewinnausgleich, Bewertung, Liquidität und steuerlichen Folgen. Wird der Hof teilweise übertragen oder belastet, können stille Reserven berührt werden. Gesellschaftsanteile, Mitarbeit, Darlehen und Altenteilsrechte müssen geprüft werden. Der Steueranwalt muss hier mit Familienrechtlern zusammenarbeiten und zugleich steuerliche Folgen im Blick behalten.

Im Insolvenz- oder Sanierungsfall ist die Landwirtschaft ebenfalls besonders. Flächenverkäufe können Liquidität schaffen, aber Steuerlast auslösen. Rangrücktritte, Forderungsverzichte, Umschuldungen und Sanierungsgewinne sind steuerlich zu würdigen. Betriebsfortführung, Pachtverträge und Fördermittelbindungen müssen berücksichtigt werden. Ein Sanierungskonzept ohne steuerliche Analyse kann scheitern, weil die Steuerlast den Liquiditätseffekt aufzehrt.

Schließlich sind forstwirtschaftliche Betriebe, Jagdrechte und Sonderkulturen zu nennen. Forstwirtschaft hat lange Produktionszyklen und besondere Gewinnermittlungsfragen. Jagdpacht kann Einnahmen schaffen, aber auch mit Umsatzsteuer und Abgrenzungsfragen verbunden sein. Sonderkulturen wie Spargel, Hopfen, Weinbau, Weihnachtsbaumkulturen oder Obstbau haben eigene Bewertungs- und Bilanzierungsfragen. § 175 BewG nennt verschiedene übrige land- und forstwirtschaftliche Nutzungen, darunter Imkerei, Wanderschäfferei, Saatzucht, Pilzanbau und Weihnachtsbaumkulturen.⁶² Der Steueranwalt muss diese Vielfalt kennen oder zumindest erkennen, wann Spezialwissen erforderlich ist.

⁶² Vgl. § 175 BewG.

1.27 Vertragsgestaltung: Warum der Steueranwalt anders formuliert

Die steuerliche Kompetenz des Anwaltes zeigt sich in der Vertragsgestaltung. Ein Vertrag ist nicht nur zivilrechtliche Einigung. Er ist zugleich steuerlicher Sachverhalt. Was im Vertrag steht, wird später vom Finanzamt, vom Gericht, von Geschwistern, von Banken und von Erben gelesen. Unklare Formulierungen führen zu Streit. Steuerlich falsche Formulierungen führen zu Nachteilen.

Bei Grundstückskaufverträgen muss der Steueranwalt darauf achten, ob Kaufpreisbestandteile auf Grund und Boden, Aufwuchs, Gebäude, Maschinen, Zahlungsansprüche oder Entschädigungen entfallen. Eine pauschale Kaufpreisangabe kann steuerlich ungünstig sein, wenn unterschiedliche Wirtschaftsgüter unterschiedliche Folgen haben. Bei Verkäufen an Projektentwickler müssen Erschließungsleistungen, Nachzahlungen, Besserungsscheine und bedingte Kaufpreisbestandteile sauber geregelt werden.

Bei Hofübergabeverträgen ist die präzise Beschreibung des übertragenen Betriebs entscheidend. Werden alle wesentlichen Betriebsgrundlagen übertragen? Bleiben Wirtschaftsgüter zurück? Werden Sonderbetriebsvermögen und Gesellschaftsanteile einbezogen? Sind Altenteilsleistungen eindeutig bestimmt? Werden Gleichstellungsgelder als Gegenleistung, Auflage oder Vermächtnis verstanden? Solche Fragen entscheiden über Einkommensteuer, Schenkungsteuer und spätere Streitigkeiten.

Bei Gesellschaftsverträgen muss der Steueranwalt die steuerliche Durchführung vorbereiten. Gewinnverteilung, Kapitalkonten, Sondervergütungen, Nutzungsüberlassungen, Entnahmen und Abfindungen müssen mit der Buchführung vereinbar sein. Ein Gesellschaftsvertrag, der steuerlich nicht durchgeführt wird, verliert an Überzeugungskraft. Der Steueranwalt formuliert daher nicht nur für den Moment der Unterschrift, sondern für die spätere Betriebsprüfung.

Bei Pferdezucht- und Rennstallstrukturen muss der Vertrag die betriebliche Ernsthaftigkeit unterstützen. Pachtverträge über Stallungen, Arbeitsverträge, Trainingsverträge, Zuchtvereinbarungen und Verkaufsaufträge können belegen, dass ein professioneller Betrieb besteht. Fehlen solche Verträge, wird die Abgrenzung zur Liebhaberei schwieriger. Auch hier ist Vertragsgestaltung Beweisvorsorge.

1.28 Rechtsprechung als Leitlinie der Beratung

Die agrarrechtliche und agrarsteuerliche Beratung ist stark von Rechtsprechung geprägt. Die Gesetze geben Rahmenbegriffe vor. Die Gerichte füllen sie mit Inhalt. Begriffe wie ungesunde Bodenverteilung, Landwirt, Betriebsaufgabe, gewerblicher Grundstückshandel, Totalgewinn, Feldinventar, Repräsentationsaufwand oder begünstigtes land- und forstwirtschaftliches Vermögen werden erst durch Rechtsprechung praxistauglich.

Im Grundstücksverkehrsrecht prägt die Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs die Abgrenzung zwischen Landwirten und Nichtlandwirten sowie die Voraussetzungen der Genehmigungsversagung. Für die Beratung ist wichtig, dass nicht jeder Kapitalanleger durch Verpachtungsabsicht zum agrarstrukturell gleichwertigen Erwerber wird. Die Genehmigungsbehörden und Landwirtschaftsgerichte prüfen, ob der Erwerb der Verbesserung der Agrarstruktur dient oder ihr widerspricht.⁶³

Im Ertragsteuerrecht ist die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs zu landwirtschaftlichen Grundstücksverkäufen besonders wichtig. Die neuere Rechtsprechung zu Grundstücksveräußerungen durch Land- und Forstwirte verdeutlicht, dass Grundstücke grundsätzlich reinvestitionsbegünstigtes Anlagevermögen bleiben können, solange kein gewerblicher Grundstückshandel eröffnet wird. Erst zusätzliche werterhöhende Aktivitäten, die den Grundbesitz zu einem Objekt anderer Marktgängigkeit machen, können die Grenze verschieben.⁶⁴

Bei der Betriebsaufgabe ist die Rechtsprechung ebenso entscheidend. Die vollständige Übertragung landwirtschaftlicher Nutzflächen kann einen Eigentumsbetrieb beenden, während bloße Verpachtung nicht ohne eindeutige Aufgabeerklärung zur Betriebsaufgabe führen muss.⁶⁵ Diese Unterscheidung entscheidet über die sofortige Besteuerung stiller Reserven.

Bei Pferdebetrieben zeigt die Rechtsprechung, dass die Anerkennung nicht an Etiketten hängt. Ein Betrieb kann als Pferdezucht, Rennstall oder Repräsentationsaufwand unterschiedlich beurteilt werden. Die Gewinnerzielungsabsicht verlangt Totalgewinnperspektive; der Vorsteuerabzug kann bei Repräsentationsaufwand ausgeschlossen sein.⁶⁶ Der Steueranwalt muss diese Rechtsprechung nicht nur zitieren, sondern in Tatsachenarbeit umsetzen.

1.29 Grundstückserwerb durch Nichtlandwirte und strategische Erwerbsberatung

Nicht nur der Verkauf, sondern auch der Erwerb landwirtschaftlicher Flächen ist ein zentrales Beratungsfeld. Viele Grundbesitzer im ländlichen Raum werden heute mit Erwerbsinteressen

⁶³ Vgl. BGH, Beschluss vom 26.11.2010 – BLw 14/09; BGH, Beschluss vom 24.11.2023 – BLw 1/23.

⁶⁴ Vgl. BFH, Urteil vom 14.05.2025 – VI R 9/23; BFH, Urteil vom 14.05.2025 – VI R 11/23.

⁶⁵ Vgl. BFH, Urteil vom 17.05.2018 – VI R 66/15.

⁶⁶ Vgl. BFH, Beschluss vom 10.01.2012 – IV B 137/10; BFH, Urteil vom 15.12.2021 – XI R 19/18.

konfrontiert, die nicht aus der klassischen Landwirtschaft stammen. Kapitalanleger, Projektentwickler, Ausgleichsflächenagenturen, Energiegesellschaften, Stiftungen, Naturschutzverbände und vermögende Privatpersonen suchen landwirtschaftliche Flächen. Der Verkäufer sieht häufig einen attraktiven Kaufpreis. Der Steueranwalt muss hingegen prüfen, ob der Erwerb agrarstrukturell genehmigungsfähig ist und ob der gewünschte Vertrag überhaupt vollzogen werden kann.

Das Grundstücksverkehrsgesetz schützt nicht den einzelnen Landwirt als Person, sondern die Agrarstruktur. Dennoch wirkt der Schutz praktisch zugunsten aufstockungsbedürftiger landwirtschaftlicher Betriebe. Wird eine Fläche an einen Nichtlandwirt verkauft, während ein Landwirt die Fläche dringend zur Aufstockung benötigt und erwerbsbereit ist, kann die Genehmigung versagt werden.⁶⁷ Der Steueranwalt muss daher schon im Vorfeld einschätzen, ob ein Erwerber als Landwirt qualifiziert werden kann. Diese Qualifikation richtet sich nicht allein nach Eigentum an Flächen oder einer Gewerbeanmeldung. Entscheidend ist, ob der Erwerber als Unternehmer einen auf Bodenbewirtschaftung beruhenden landwirtschaftlichen Betrieb führt oder ernsthaft aufbauen will.

Für den Verkäufer bedeutet dies, dass ein scheinbar verbindlicher Kaufvertrag unsicher bleiben kann. Wird die Genehmigung versagt, kann der Vertrag nicht wie geplant vollzogen werden. Wird ein siedlungsrechtliches Vorkaufsrecht ausgeübt, kann die Fläche an einen anderen Erwerber gelangen. Das Reichssiedlungsgesetz spielt in der Praxis über das siedlungsrechtliche Vorkaufsrecht weiterhin eine Rolle, weil gemeinnützige Siedlungsunternehmen unter bestimmten Voraussetzungen zugunsten landwirtschaftlicher Strukturverbesserung eingeschaltet werden können.⁶⁸ Der Steueranwalt muss dem Verkäufer erklären, dass der höchste Bieter nicht zwingend der rechtlich durchsetzbare Erwerber ist.

Die Erwerbsberatung ist auch aus steuerlicher Sicht wichtig. Ein Landwirt, der Ersatzflächen erwerben will, muss den Erwerb zeitlich und sachlich mit der Bildung oder Auflösung einer § 6b-Rücklage abstimmen. Es genügt nicht, irgendwann „wieder Land zu kaufen“. Die Reinvestitionsfristen, die Zugehörigkeit zum Anlagevermögen und die Zuordnung zum Betrieb müssen eingehalten werden.⁶⁹ Wird die Ersatzfläche in einer anderen Person oder einer anderen Gesellschaft erworben, kann die Rücklagenübertragung scheitern. Der Bundesfinanzhof hat klargestellt, dass das Wahlrecht zur Bildung und Auflösung der § 6b-Rücklage bilanzmäßig im

⁶⁷ Vgl. § 9 Abs. 1 Nr. 1, Abs. 2 GrdstVG; BGH, Beschluss vom 26.11.2010 – BLw 14/09.

⁶⁸ Vgl. § 4 RSiedlG im Zusammenhang mit § 12 GrdstVG.

⁶⁹ Vgl. § 6b Abs. 3 EStG.

veräußernden Betrieb auszuüben ist.⁷⁰ Der Erwerb muss daher nicht nur wirtschaftlich, sondern steuerlich richtig organisiert werden.

Ein Beispiel verdeutlicht dies. Ein Vater verkauft eine betriebliche Fläche mit hohem Gewinn und möchte den Erlös nutzen, damit sein Sohn in dessen neu gegründeter GbR Ersatzland kauft. Ohne Gestaltung kann die Reinvestition steuerlich ins Leere gehen, wenn der Veräußerungsgewinn im Betrieb des Vaters entstanden ist, das Ersatzwirtschaftsgut aber nicht dem maßgeblichen Betriebsvermögen zugeordnet wird. Der Steueranwalt muss prüfen, ob der Betrieb auf den Sohn übertragen, eine Mitunternehmerschaft begründet oder die Ersatzfläche im richtigen Rechtsträger erworben werden muss. Der Zeitpunkt der Übergabe, der Zeitpunkt des Verkaufs und der Zeitpunkt des Erwerbs müssen zusammengeführt werden.

Auch Grunderwerbsteuer darf nicht übersehen werden. Der Erwerb landwirtschaftlicher Flächen löst grundsätzlich Grunderwerbsteuer aus.⁷¹ In Familien- und Gesellschaftsstrukturen können Befreiungen oder Begünstigungen eingreifen, etwa bei Erwerbsvorgängen zwischen Ehegatten, Verwandten in gerader Linie oder bei bestimmten Gesamthandsgestaltungen.⁷² Diese Vorschriften sind jedoch tatbestandlich genau. Ein Fehler in der Reihenfolge von Übertragungen kann Grunderwerbsteuer auslösen, obwohl die Familie wirtschaftlich nur intern umstrukturieren wollte. Der Steueranwalt muss daher die Transaktionskette planen, nicht nur den einzelnen Vertrag.

1.30 Der Hof im allgemeinen Erbrecht: Wenn die Höfeordnung nicht hilft

Nicht jeder landwirtschaftliche Betrieb unterliegt der Höfeordnung. In vielen Bundesländern gilt das allgemeine Erbrecht des Bürgerlichen Gesetzbuches. Auch in Höfeordnungsgebieten kann ein Betrieb aus dem Anwendungsbereich herausfallen, etwa weil kein Hofvermerk besteht, die Voraussetzungen nicht erfüllt sind oder die Hofeigenschaft verloren gegangen ist. Dann steht der Betrieb im allgemeinen Nachlass und wird nach den Regeln des BGB vererbt. Gerade in diesen Fällen ist die anwaltliche und steuerliche Gestaltung besonders wichtig.

Ohne besondere Verfügung von Todes wegen entsteht beim Tod des Betriebsinhabers häufig eine Erbengemeinschaft. Die Erbengemeinschaft ist auf Auseinandersetzung angelegt. Für einen landwirtschaftlichen Betrieb ist das gefährlich. Mehrere Miterben müssen gemeinsam entscheiden, obwohl oft nur ein Erbe den Betrieb fortführen will. Grundstücksverkäufe, Investitionen, Darlehen und Pachtverträge können blockiert werden. Zugleich kann jeder Miterbe grundsätzlich die Auseinandersetzung verlangen. Der Betrieb gerät dadurch in die Gefahr der Zerschlagung.

⁷⁰ BFH, Urteil vom 19.12.2012 – IV R 41/09.

⁷¹ Vgl. § 1 GrEStG.

⁷² Vgl. insbesondere § 3 Nr. 4, Nr. 6 GrEStG sowie §§ 5, 6 GrEStG.

Der Steueranwalt muss deshalb frühzeitig Testamente, Erbverträge und lebzeitige Übergaben gestalten. Der Betriebsinhaber sollte nicht darauf vertrauen, dass sich die Kinder nach seinem Tod einigen. Gerade bei wertvollem Grundbesitz sind Erwartungen unterschiedlich. Das Kind, das jahrelang im Betrieb gearbeitet hat, sieht Arbeitsleistung und Verantwortung. Die weichenden Geschwister sehen den Verkehrswert der Flächen. Der überlebende Ehegatte sieht Altersversorgung und Wohnsicherheit. Ohne klare Regelung werden diese Perspektiven zu Konfliktstoff.

Eine Gestaltung kann darin bestehen, den Betriebsnachfolger durch Testament als Alleinerben oder Vermächtnisnehmer des Betriebes einzusetzen und die übrigen Kinder durch Geldvermächtnisse, Ratenzahlungen oder Nachabfindungsklauseln zu berücksichtigen. Eine andere Gestaltung kann in einer lebzeitigen Übertragung mit Pflichtteilsverzicht liegen. Wieder eine andere Gestaltung kann über eine Familiengesellschaft erfolgen, bei der Stimmrechte und Gewinnrechte differenziert werden. Jede Variante hat steuerliche Folgen und muss mit Liquidität und Betriebserhalt abgestimmt werden.

Pflichtteilsansprüche sind besonders gefährlich, weil sie auf Geld gerichtet sind. Ein weichender Erbe, der pflichtteilsberechtigt ist, kann nicht ohne Weiteres mit Naturalien abgefunden werden. Wenn der Hofnachfolger einen hohen Geldpflichtteil zahlen muss, kann er gezwungen sein, Flächen zu verkaufen. Dieser Flächenverkauf kann wiederum Einkommensteuer auf stille Reserven auslösen. Der Pflichtteil ist daher nicht nur erbrechtliches Risiko, sondern steuerlicher Auslöser.

Der Steueranwalt kann durch Pflichtteilsverzichtsverträge vorbeugen. Solche Verträge müssen notariell beurkundet werden.⁷³ Häufig erhalten weichende Erben dafür eine lebzeitige Abfindung. Diese Abfindung muss schenkungsteuerlich geprüft werden. Zudem muss geregelt werden, ob sie auf spätere Ansprüche anzurechnen ist. Wird dies unklar formuliert, entsteht nach dem Erbfall erneut Streit.

Im allgemeinen Erbrecht ist auch das Ehegattenerbrecht bedeutsam. Der überlebende Ehegatte soll häufig abgesichert werden, darf aber die Betriebsnachfolge nicht blockieren. Ein Berliner Testament kann im landwirtschaftlichen Bereich problematisch sein, wenn es den Betrieb zunächst auf den überlebenden Ehegatten und erst später auf die Kinder übergehen lässt. Dadurch können zwei Erbfälle, Pflichtteilsansprüche, steuerliche Freibetragsverluste und unklare Betriebsführung entstehen. Der Steueranwalt muss daher prüfen, ob Vor- und Nacherbschaft, Vermächtnislösungen oder lebzeitige Übergabe besser geeignet sind.

⁷³ Vgl. § 2348 BGB.

1.31 Altenteil, Versorgungsleistungen und Wohnrechte

Das Altenteil ist mehr als eine romantische Erinnerung an bäuerliche Tradition. Es ist ein praktisches Instrument der Hofübergabe. Die übergebende Generation überträgt den Betrieb und erhält im Gegenzug Versorgung, Wohnrecht, Pflege, Naturalien oder Geldleistungen. Diese Leistungen sichern den Lebensabend und ermöglichen zugleich den Generationenwechsel. Rechtlich und steuerlich sind sie jedoch anspruchsvoll.

Zivilrechtlich müssen Altenteilsleistungen hinreichend bestimmt sein. Es muss klar sein, welche Wohnung genutzt werden darf, wer Nebenkosten trägt, welche Geldleistungen geschuldet sind, ob Naturalien zu liefern sind, wer Instandhaltung übernimmt und welche Pflegeleistungen verlangt werden können. Besonders Pflegeverpflichtungen müssen realistisch formuliert werden. Eine unbestimmte Pflicht „zur Pflege im Alter“ kann später zu schweren Konflikten führen, wenn der Pflegebedarf steigt oder der Hofnachfolger überfordert ist.

Grundbuchlich werden Wohnrechte, Reallasten und Nießbrauchsrechte eingesetzt. Ein Wohnungsrecht kann nach § 1093 BGB bestellt werden.⁷⁴ Wiederkehrende Leistungen können als Reallast gesichert werden.⁷⁵ Der Steueranwalt muss mit dem Notar abstimmen, welche Sicherung angemessen ist. Eine zu starke Belastung kann die Beleihbarkeit des Hofes beeinträchtigen. Eine zu schwache Sicherung gefährdet die Übergeber.

Steuerlich ist zu unterscheiden, ob die Leistungen als private Versorgungsleistungen, dauernde Lasten oder Leibrenten einzuordnen sind. Die steuerliche Behandlung hängt von der konkreten Gestaltung ab. Bei der Übertragung betrieblicher Einheiten im Wege der vorweggenommenen Erbfolge können Versorgungsleistungen unter bestimmten Voraussetzungen beim Verpflichteten abziehbar und beim Berechtigten steuerpflichtig sein.⁷⁶ Wird dagegen ein entgeltliches Veräußerungsgeschäft angenommen, können andere Rechtsfolgen entstehen. Die Abgrenzung ist für die Liquidität des Hofnachfolgers und die Besteuerung der Eltern entscheidend.

Ein häufiger Fehler besteht darin, Altenteilsleistungen nur nach familiären Vorstellungen zu formulieren. Steuerlich kommt es auf Rechtsnatur, Gegenstand der Übertragung, Wertrelation und tatsächliche Durchführung an. Werden Geldleistungen vereinbart, aber jahrelang nicht gezahlt, verliert die Gestaltung an Glaubwürdigkeit. Werden Pflegeleistungen vereinbart, aber tatsächlich von Dritten erbracht und anders finanziert, muss dies dokumentiert werden. Der Steueranwalt sollte

⁷⁴ Vgl. § 1093 BGB.

⁷⁵ Vgl. §§ 1105 ff. BGB.

⁷⁶ Vgl. § 10 Abs. 1a Nr. 2 EStG.

daher nicht nur den Vertrag entwerfen, sondern dem Mandanten erklären, dass der Vertrag gelebt werden muss.

Auch für die Erbschaftsteuer ist das Altenteil relevant. Vorbehaltene Rechte können den steuerlichen Erwerb mindern, wenn sie bewertungsrechtlich anzusetzen sind. Zugleich können sie die wirtschaftliche Beweglichkeit des Hofnachfolgers einschränken. Die Bewertung wiederkehrender Nutzungen und Leistungen richtet sich nach den Vorschriften des Bewertungsgesetzes, insbesondere nach dem Kapitalwert wiederkehrender Nutzungen und Leistungen.⁷⁷ Der Steueranwalt muss die steuerliche Entlastung und die wirtschaftliche Belastung gegeneinander abwägen.

1.32 Grunderwerbsteuer in der Hof- und Familiengestaltung

In landwirtschaftlichen Familien wird die Grunderwerbsteuer häufig unterschätzt. Viele Mandanten glauben, dass Übertragungen innerhalb der Familie stets grunderwerbsteuerfrei seien. Das ist nur teilweise richtig. Das Grunderwerbsteuergesetz enthält wichtige Befreiungen, aber sie greifen nicht für jede Gestaltung. Gerade bei Gesellschaften, Geschwistern, Schwiegerkindern und entgeltlichen Übertragungen ist Vorsicht geboten.

Nach § 3 GrEStG sind bestimmte Erwerbsvorgänge von der Grunderwerbsteuer ausgenommen. Dazu gehören insbesondere Erwerbe durch den Ehegatten oder Lebenspartner sowie Erwerbe durch Personen, die mit dem Veräußerer in gerader Linie verwandt sind.⁷⁸ Die Übertragung vom Vater auf den Sohn ist daher häufig begünstigt. Die Übertragung zwischen Geschwistern ist dagegen nicht in gleicher Weise befreit. Wird ein Hof in einer Erbauseinandersetzung von einem Geschwisterkind übernommen, muss genau geprüft werden, ob und in welchem Umfang Befreiungen eingreifen.

Besonders anspruchsvoll sind Übertragungen in Personengesellschaften. §§ 5 und 6 GrEStG enthalten Begünstigungen für Übergänge zwischen Gesamthand und Gesamthändern beziehungsweise umgekehrt.⁷⁹ Diese Vorschriften sind jedoch von Behaltensfristen und Beteiligungsidentität abhängig. Durch das Gesetz zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts und grunderwerbsteuerliche Folgeänderungen ist die Beratung zusätzlich komplex geworden. Der Steueranwalt muss jeweils den aktuellen Rechtsstand und Übergangsregelungen prüfen.

⁷⁷ Vgl. § 14 BewG.

⁷⁸ Vgl. § 3 Nr. 4 und Nr. 6 GrEStG.

⁷⁹ Vgl. §§ 5, 6 GrEStG.

Ein Beispiel zeigt die Gefahr. Vater und Sohn gründen eine GbR, in die der Vater landwirtschaftliche Grundstücke einbringt. Kurz danach scheidet der Vater aus, weil der Sohn den Betrieb allein fortführen soll. Wirtschaftlich sollte der Sohn nur schrittweise übernehmen. Grunderwerbsteuerlich kann die zeitliche Abfolge aber schädlich sein, wenn Behaltensfristen verletzt oder Beteiligungsverhältnisse verändert werden. Eine andere Reihenfolge hätte möglicherweise Steuer vermieden. Solche Fehler sind nachträglich kaum heilbar.

Auch bei Einbindung von Schwiegerkindern ist Vorsicht geboten. Die Eltern möchten den Hof auf Tochter und Schwiegersohn übertragen, weil beide im Betrieb arbeiten. Die Übertragung auf die Tochter kann Grunderwerbsteuerfrei sein, die Übertragung auf den Schwiegersohn grundsätzlich nicht in gleicher Weise. Wird eine Ehegatten-GbR gegründet, ergeben sich weitere Fragen. Steuerlich und familiär kann es sinnvoll sein, Eigentum, Nutzung und Arbeitsleistung unterschiedlich zu strukturieren. Der Steueranwalt muss dabei auch Scheidungsrisiken und Rückforderungsrechte einbeziehen.

1.33 Steuerliche Rücklagen, Investitionsplanung und Liquidität

Landwirtschaftliche Betriebe sind investitionsintensiv. Maschinen, Stallanlagen, Melktechnik, Bewässerung, Lagerhallen, Energieanlagen und Flächenkäufe erfordern hohe Mittel. Steuerliche Rücklagen und Abschreibungen sind daher nicht nur Bilanzposten, sondern Teil der Finanzierungsstrategie. Der Steueranwalt muss sie insbesondere dann verstehen, wenn Grundstücksverkäufe, Hofübergaben oder Umstrukturierungen geplant werden.

Die § 6b-Rücklage ist im Agrarbereich von herausragender Bedeutung. Sie ermöglicht unter bestimmten Voraussetzungen, stille Reserven aus der Veräußerung von Grund und Boden oder anderen begünstigten Anlagegütern auf Reinvestitionsgüter zu übertragen.⁸⁰ Dadurch kann die sofortige Steuerbelastung vermieden oder verschoben werden. Dies ist für Landwirte wichtig, die Flächen verkaufen müssen, aber den Betrieb durch Erwerb anderer Flächen oder Gebäude fortführen wollen.

Die Rücklage ist jedoch kein beliebiger Steueraufschub. Sie verlangt begünstigte Wirtschaftsgüter, Fristen, Betriebsvermögen und bilanzielle Ausübung des Wahlrechts. Wird die Rücklage nicht rechtzeitig verwendet, ist sie aufzulösen. Der Gewinnzuschlag nach § 6b Abs. 7 EStG kann zusätzlich belasten.⁸¹ Der Bundesfinanzhof hat 2025 entschieden, dass der Gewinnzuschlag in Höhe von sechs Prozent im entschiedenen Fall verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden war.⁸²

⁸⁰ Vgl. § 6b EStG.

⁸¹ Vgl. § 6b Abs. 7 EStG.

⁸² BFH, Urteil vom 20.03.2025 – VI R 20/23.

Der Berater darf daher nicht darauf setzen, dass der Zuschlag wegen Niedrigzinsphasen ohne Weiteres entfällt.

Auch Investitionsabzugsbeträge nach § 7g EStG können bei kleineren und mittleren Betrieben Bedeutung haben.⁸³ Sie betreffen geplante Anschaffungen beweglicher Wirtschaftsgüter. In der Landwirtschaft kann dies Maschinen, technische Anlagen oder Betriebsvorrichtungen betreffen. Der Steueranwalt muss insbesondere bei Hofübergaben prüfen, ob Investitionsabzugsbeträge übergehen, rückgängig zu machen sind oder bei geänderter Investitionsplanung Risiken auslösen.

Liquiditätsplanung ist dabei der entscheidende praktische Punkt. Ein Landwirt kann steuerlich einen Gewinn erzielen, ohne Liquidität zu haben. Dies gilt bei Entnahmen, unentgeltlichen Übertragungen mit Gegenleistungen, Pflichtteilsansprüchen oder Auflösung von Rücklagen. Umgekehrt kann ein hoher Kaufpreis zugehen, aber nach Steuer, Darlehenstilgung, Abfindungen und Reinvestition kaum frei verfügbar bleiben. Der Steueranwalt muss dem Mandanten diese Nachsteuerbetrachtung verständlich machen.

Ein seriöses Beratungsergebnis sollte daher nicht nur lauten, dass ein Vertrag rechtlich möglich ist. Es sollte zeigen, welche Steuer entsteht, wann sie fällig wird, welche Liquidität verfügbar ist und welche Alternativen bestehen. Gerade im ländlichen Raum, in dem Vermögen oft im Boden gebunden ist, ist Liquidität der eigentliche Engpass.

1.34 Forstwirtschaft, Jagd und besondere ländliche Vermögensarten

Nicht jeder Grundbesitzer im ländlichen Bereich ist klassischer Ackerbauer oder Viehhalter. Viele Mandate betreffen Forstflächen, Jagdrechte, Fischerei, Teichwirtschaft, Weihnachtsbaumkulturen oder gemischte Land- und Forstbetriebe. Auch hier zeigt sich die besondere Rolle des Steueranwaltes.

Forstwirtschaft unterscheidet sich von Ackerbau durch lange Produktionszeiträume. Der wirtschaftliche Ertrag entsteht oft erst nach Jahrzehnten. Sturmschäden, Kalamitäten, Käferbefall und Holzeinschlag können zu unregelmäßigen Einkünften führen. Das Einkommensteuerrecht enthält für außerordentliche Holznutzungen besondere Regelungen.⁸⁴ Der Steueranwalt muss bei größeren Holzerlösen, Schadensereignissen oder Betriebsübertragungen prüfen, ob Tarifbegünstigungen, Rücklagen oder besondere Gewinnermittlungen in Betracht kommen.

Jagdrechtliche Gestaltungen haben ebenfalls steuerliche Bedeutung. Die Jagdverpachtung kann Einnahmen begründen. Wird eine Eigenjagd betrieben, können Aufwendungen und Einnahmen unterschiedlich zu beurteilen sein. Jagd kann zudem Repräsentationsnähe haben; § 4 Abs. 5 Satz 1

⁸³ Vgl. § 7g EStG.

⁸⁴ Vgl. § 34b EStG.

Nr. 4 EStG nennt Jagd ausdrücklich als Bereich nicht abziehbarer Betriebsausgaben, soweit die Aufwendungen ähnlichen Zwecken dienen. 85 Dies ist für Unternehmer mit land- oder forstwirtschaftlichem Grundbesitz relevant, die Jagdaufwendungen steuerlich geltend machen wollen.

Teichwirtschaft, Fischzucht, Imkerei, Wanderschäferei, Saatzucht, Pilzanbau und Weihnachtsbaumkulturen werden bewertungsrechtlich als übrige land- und forstwirtschaftliche Nutzungen genannt. 86 Diese Betriebe haben jeweils eigene Besonderheiten. Eine Weihnachtsbaumkultur kann land- und forstwirtschaftlich geprägt sein, aber auch gewerbliche Handelsanteile enthalten. Eine Fischzucht kann Urproduktion sein, aber mit Gastronomie oder Verarbeitung verbunden werden. Eine Imkerei kann landwirtschaftlich eingeordnet werden, aber bei Handel mit zugekauften Produkten in gewerbliche Bereiche hineinwachsen.

Der Steueranwalt muss daher auch bei kleineren ländlichen Vermögensarten aufmerksam sein. Das Steuerrecht folgt nicht der Alltagssprache. Nur weil etwas „auf dem Land“ geschieht, ist es nicht automatisch Landwirtschaft. Nur weil ein Grundbesitzer Wald besitzt, sind alle damit verbundenen Tätigkeiten forstwirtschaftlich. Die rechtliche Einordnung muss aus Tätigkeit, Nutzung, Organisation und Einkunftserzielung abgeleitet werden.

1.35 Der Steueranwalt in der gerichtlichen und außergerichtlichen Konfliktlösung

Agrarrechtliche Konflikte werden nicht nur vor Finanzgerichten ausgetragen. Grundstücksverkehrssachen, Höfesachen, Erbstreitigkeiten, Pachtstreitigkeiten und Verwaltungsverfahren haben jeweils eigene Zuständigkeiten und Verfahrensregeln. Der Steueranwalt muss wissen, wann welches Gericht oder welche Behörde zuständig ist und welche steuerlichen Folgen ein dort geschlossener Vergleich haben kann.

In Höfesachen sind besondere Landwirtschaftsgerichte zuständig. Die Verfahrensordnung für Höfesachen regelt Einzelheiten, etwa zum Hofvermerk und zu gerichtlichen Verfahren. 87 Streitigkeiten über Hoferbfolge, Abfindung, Hofeigenschaft oder Nachabfindung können familiär und wirtschaftlich hoch belastend sein. Ein Vergleich in einer Höfesache kann steuerliche Wirkungen haben, wenn Abfindungen gezahlt, Flächen übertragen oder Rechte bestellt werden. Deshalb sollte der steuerliche Blick auch im gerichtlichen Vergleich nicht fehlen.

85 Vgl. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 4 EStG.

86 Vgl. § 175 BewG.

87 Vgl. HöfeVfO.

In Grundstücksverkehrssachen ist die Genehmigungsbehörde erster Ansprechpartner. Gegen Entscheidungen können gerichtliche Rechtsmittel vor den Landwirtschaftsgerichten gegeben sein. Der Steueranwalt muss hier öffentlich-rechtliche Argumentation mit wirtschaftlichen und steuerlichen Interessen verbinden. Es kann etwa sinnvoll sein, Erwerberqualifikation, Aufstockungsbedarf, Kaufpreisangemessenheit und agrarstrukturelle Zielsetzung substantiiert darzulegen. Zugleich darf der steuerliche Zeitplan, etwa für § 6b-Reinvestitionen, nicht aus dem Blick geraten.

Bei Erbstreitigkeiten im landwirtschaftlichen Bereich ist Mediation oder strukturierte Verhandlung oft wirtschaftlich sinnvoller als jahrelanger Prozess. Der Steueranwalt kann hier eine besondere Rolle spielen, weil er den Beteiligten die steuerlichen Kosten des Streits vor Augen führt. Wenn Geschwister um Verkehrswerte streiten, kann der Hinweis auf Einkommensteuerfolgen eines erzwungenen Flächenverkaufs die Einigungsbereitschaft erhöhen. Steuerliche Realität kann familienrechtliche Maximalforderungen relativieren.

Auch im finanzgerichtlichen Verfahren ist außergerichtliche Verständigung möglich. Tatsächliche Verständigungen mit dem Finanzamt können in Bewertungs- und Abgrenzungsfragen sinnvoll sein. Der Steueranwalt muss aber prüfen, ob die Verständigung nur Tatsachen betrifft und rechtlich zulässig ist. Er muss zudem sicherstellen, dass eine Verständigung nicht unbeabsichtigt andere Jahre, andere Steuerarten oder andere Familienmitglieder belastet.

1.36 Warum der Steueranwalt die Sprache des Landwirts sprechen muss

Die fachliche Komplexität darf nicht dazu führen, dass Beratung unverständlich wird. Der Landwirt braucht keine abstrakte Abhandlung über stille Reserven, wenn er nicht versteht, warum ihm nach dem Verkauf weniger Geld bleibt als erwartet. Er braucht eine Erklärung, die seine betriebliche Realität ernst nimmt. Der Steueranwalt muss daher die Sprache des Landwirts sprechen, ohne die juristische Präzision zu verlieren.

Dies bedeutet nicht, dass der Anwalt fachlich vereinfachen darf, bis die Aussage falsch wird. Es bedeutet, dass er komplexe Zusammenhänge in betriebliche Entscheidungen übersetzt. Er sagt nicht nur, dass § 6b EStG eine Rücklage erlaubt. Er sagt, dass der Landwirt den Gewinn aus dem Flächenverkauf möglicherweise nicht sofort versteuern muss, wenn er rechtzeitig geeignete Ersatzflächen oder Gebäude im richtigen Betriebsvermögen anschafft. Er sagt nicht nur, dass eine Entnahme mit dem Teilwert anzusetzen ist. Er erklärt, dass die Schenkung eines Bauplatzes an das Kind Einkommensteuer auslösen kann, obwohl kein Geld fließt.

Gute agrarrechtliche Steuerberatung ist daher kommunikativ. Sie muss mit Zahlen arbeiten, aber auch mit Familienerwartungen. Sie muss harte steuerliche Grenzen benennen, aber auch praktikable Lösungen anbieten. Sie muss dem Mandanten manchmal sagen, dass ein Wunsch rechtlich oder steuerlich nicht sinnvoll ist. Gerade diese Klarheit macht den Berater wertvoll.

Der Steueranwalt muss zudem Respekt vor der Lebensleistung des Landwirts haben. Viele Landwirte haben ihren Betrieb über Jahrzehnte aufgebaut, Krisen überstanden und Vermögen im Boden gebunden. Sie erwarten nicht nur technische Beratung, sondern Verständnis für die Bedeutung des Hofes. Dieses Verständnis darf aber nicht in unkritische Zustimmung umschlagen. Der Anwalt muss Tradition und Steuerrecht zusammenbringen. Das ist die Kunst der Beratung.

1.37 Steuerliche Straf- und Haftungsrisiken im landwirtschaftlichen Betrieb

Die steuerliche Beratung im Agrarrecht betrifft nicht nur Gestaltung und Steueroptimierung. Sie betrifft auch Haftungs- und Strafbarkeitsrisiken. Landwirtschaftliche Betriebe sind häufig über Jahrzehnte gewachsen, viele Vorgänge werden familiär und informell abgewickelt, und nicht jede Nutzungsänderung wird sofort steuerlich nachvollzogen. Gerade dadurch können unbeabsichtigte Fehler entstehen, die in einer Betriebsprüfung erhebliches Gewicht bekommen.

Ein typisches Risiko liegt in der unvollständigen Erklärung von Einnahmen aus Nebenbereichen. Pachtzahlungen für Windkraftstandorte, Entschädigungen für Leitungsrechte, Einnahmen aus Maschinenvermietung, Barumsätze im Hofladen, Verkauf von Brennholz oder Einnahmen aus Ferienwohnungen werden nicht immer zutreffend zugeordnet. Der Landwirt meint, es handele sich um gelegentliche Nebeneinnahmen. Steuerlich können es Betriebseinnahmen, Vermietungseinkünfte, gewerbliche Einkünfte oder umsatzsteuerpflichtige Umsätze sein. Werden sie nicht erklärt, können Nachzahlungen, Zinsen und im Extremfall steuerstrafrechtliche Vorwürfe entstehen.

Auch die Umsatzsteuer ist haftungsträchtig. Wer Rechnungen mit Umsatzsteuer ausstellt, obwohl die Durchschnittssatzbesteuerung oder eine Steuerbefreiung anders wirkt, kann eine Steuerschuld nach § 14c UStG auslösen.⁸⁸ Wer Vorsteuer aus Investitionen zieht, obwohl die Eingangsleistung nicht dem Unternehmen zugeordnet ist oder ein Abzugsverbot eingreift, riskiert Rückforderungen. Gerade bei Pferdebetrieben, Photovoltaikanlagen und gemischt genutzten Gebäuden ist die Zuordnung nicht trivial.

Der Steueranwalt hat hier eine präventive Funktion. Er muss nicht erst tätig werden, wenn ein Steuerstrafverfahren eingeleitet ist. Er kann bereits im Rahmen der laufenden Beratung dafür sorgen, dass Einnahmenströme erfasst, Verträge steuerlich zugeordnet, Rechnungen korrekt erstellt und private Nutzungen dokumentiert werden. Je früher klare Strukturen geschaffen werden, desto geringer ist das Risiko, dass der Betrieb später erklären muss, warum steuerlich erhebliche Vorgänge nicht aufgezeichnet wurden.

⁸⁸ Vgl. § 14c UStG.

Bei größeren Familienbetrieben stellt sich zudem die Frage der Verantwortlichkeit. Wer unterschreibt die Steuererklärung? Wer führt die Kasse des Hofladens? Wer rechnet die Photovoltaikanlage ab? Wer verwaltet Pachtverträge? Wer ist Geschäftsführer der GmbH & Co. KG? Steuerliche Pflichten treffen die handelnden Personen. Der Steueranwalt sollte deshalb Verantwortlichkeiten dokumentieren und interne Abläufe schaffen. Das ist keine Bürokratie um ihrer selbst willen, sondern Risikovorsorge.

Kommt es dennoch zu Fehlern, ist eine sorgfältige Korrektur erforderlich. § 153 AO verpflichtet zur Berichtigung, wenn nachträglich erkannt wird, dass eine abgegebene Steuererklärung unrichtig oder unvollständig ist und es dadurch zu einer Steuerverkürzung kommen kann.⁸⁹ In Grenzfällen kann die Abgrenzung zur strafbefreienden Selbstanzeige nach § 371 AO anspruchsvoll sein.⁹⁰ Der Steueranwalt muss hier sehr präzise arbeiten. Eine unbedachte Nacherklärung kann Risiken verschärfen, wenn sie unvollständig ist. Auch dies zeigt, dass steuerrechtliche Ausbildung für agrarrechtliche Mandate von erheblichem Wert ist.

1.38 Umwelt-, Wasser- und Naturschutzrecht als steuerlicher Faktor

Landwirtschaftliche Betriebe stehen zunehmend unter umweltrechtlichem Druck. Düngerecht, Wasserrecht, Naturschutzrecht, Immissionsschutzrecht, Tierwohlvorgaben und Klimaschutzanforderungen prägen Investitionsentscheidungen. Diese Bereiche sind zunächst öffentlich-rechtlich. Sie haben aber erhebliche steuerliche und wirtschaftliche Folgen. Der Steueranwalt muss deshalb erkennen, wann Umweltrecht die steuerliche Struktur beeinflusst.

Ein Beispiel ist die Ausweisung von Ausgleichs- und Ersatzflächen. Wenn landwirtschaftliche Flächen für naturschutzrechtliche Kompensationsmaßnahmen verwendet werden, kann sich ihre Nutzung dauerhaft ändern. Der Eigentümer erhält möglicherweise Entschädigungen, Pachtzahlungen oder einmalige Zahlungen. Steuerlich ist zu prüfen, ob diese Zahlungen Betriebseinnahmen sind, ob eine Teilveräußerung oder Nutzungsüberlassung vorliegt, ob die Fläche Betriebsvermögen bleibt und ob stille Reserven berührt werden. Auch bewertungsrechtlich kann die Einschränkung der Nutzung eine Rolle spielen.

Ein weiteres Beispiel sind Leitungsrechte und Dienstbarkeiten. Stromleitungen, Gasleitungen, Wasserleitungen, Wege- und Kabelrechte werden häufig gegen Entschädigung bestellt. Der Landwirt sieht eine Entschädigung für die Belastung seiner Fläche. Steuerlich kann die Zahlung unterschiedlich zu behandeln sein, je nachdem, ob sie eine dauerhafte Wertminderung, eine Nutzungsüberlassung, eine Einnahme im Zusammenhang mit Betriebsvermögen oder eine

⁸⁹ Vgl. § 153 AO.

⁹⁰ Vgl. § 371 AO.

Entschädigung für Ertragsausfall darstellt. Die Vertragsformulierung ist entscheidend. Der Steueranwalt muss darauf achten, dass die wirtschaftliche Funktion der Zahlung erkennbar ist.

Auch Düngerecht und Wasserrecht können steuerliche Wirkung entfalten. Muss ein Betrieb Investitionen in Güllelagerung, Abluftreinigung, Bewässerung oder Erosionsschutz tätigen, stellt sich die Frage nach Aktivierung, Abschreibung, Zuschüssen und Rückstellungen. Werden Auflagen verletzt und Prämien gekürzt, sind die Rückforderungen steuerlich einzuordnen. Werden Flächen wegen Wasserschutzauflagen weniger intensiv nutzbar, kann dies Pachtwerte, Verkehrswerte und Abfindungen beeinflussen.

Immissionsschutzrecht ist besonders bei Tierhaltungsanlagen und Biogasanlagen relevant. Genehmigungen können hohe Investitionen erfordern. Ein Stallbau, der öffentlich-rechtlich genehmigt ist, muss steuerlich richtig abgebildet werden. Betriebsvorrichtungen, Gebäude, Außenanlagen und technische Anlagen haben unterschiedliche Abschreibungsregeln. Fördermittel mindern gegebenenfalls Anschaffungskosten oder sind als Zuschüsse zu behandeln. Der Steueranwalt muss hier mit technischen Gutachtern, Steuerberatern und Verwaltungsrechtlern zusammenarbeiten.

Die zunehmende ökologische Regulierung macht die Rolle des Steueranwaltes nicht kleiner, sondern größer. Denn jede öffentlich-rechtliche Auflage kann eine steuerliche Folge haben. Der landwirtschaftliche Betrieb braucht daher einen Berater, der nicht nur die Steuererklärung sieht, sondern die Investitions- und Genehmigungslandschaft versteht.

1.39 Finanzierung, Banken und Sicherheiten im Agrarbetrieb

Landwirtschaftliche Betriebe finanzieren Investitionen häufig über langfristige Darlehen. Grund und Boden dient als Sicherheit. Maschinen, Zahlungsansprüche, Tierbestände und Ernterwartungen können wirtschaftlich bedeutsam sein, sind aber als Sicherheiten unterschiedlich geeignet. Der Steueranwalt muss die Finanzierung nicht als Bankberater ersetzen, aber er muss die rechtlichen und steuerlichen Folgen von Finanzierungsentscheidungen verstehen.

Bei Hofübergaben verlangen Banken häufig eine klare Nachfolgestruktur. Unklare Eigentumsverhältnisse, Erbengemeinschaften, Altenteilsrechte oder hohe Abfindungsverpflichtungen verschlechtern die Kreditfähigkeit. Der Steueranwalt kann durch saubere Übergabeverträge, Grundbuchregelungen und Abfindungsmodalitäten die Finanzierung erleichtern. Gleichzeitig muss er darauf achten, dass Sicherheiten nicht die Altersversorgung der Übergeber entwerten oder weichende Erben unangemessen belasten.

Grundpfandrechte auf landwirtschaftlichen Flächen können spätere Gestaltungen erschweren. Wird eine Fläche verkauft, muss die Bank freigeben. Wird ein Hof übertragen, müssen Darlehen übernommen oder neu geordnet werden. Die Übernahme von Verbindlichkeiten kann steuerlich Gegenleistung sein und die Unentgeltlichkeit einer Übertragung beeinflussen. Bei § 6 Abs. 3 EStG

ist daher sorgfältig zu prüfen, ob eine begünstigte unentgeltliche Übertragung vorliegt oder ob teilentgeltliche Elemente zu steuerlichen Folgen führen. 91 Der Steueranwalt muss Darlehensübernahmen und Schuldendienst in die Gestaltung einbauen.

Auch Rangverhältnisse sind wichtig. Altenteilsrechte, Wohnrechte, Reallasten und Grundschulden konkurrieren im Grundbuch. Die Eltern wünschen Sicherheit im ersten Rang. Die Bank verlangt ebenfalls vorrangige Sicherheit. Der Hofnachfolger braucht Finanzierungsfähigkeit. Diese Interessen müssen austariert werden. Der Steueranwalt muss dem Mandanten erklären, dass maximale Sicherung der Eltern und maximale Kreditfähigkeit des Nachfolgers nicht immer gleichzeitig möglich sind.

Finanzierung hat zudem Einfluss auf steuerliche Investitionsentscheidungen. Wird eine Maschine geleast, gekauft oder über Mietkauf finanziert, unterscheiden sich Bilanzierung, Abschreibung, Vorsteuer und Liquidität. Wird ein Stall errichtet, sind Baukosten, Zuschüsse, Vorsteuer und Abschreibungszeiträume zu planen. Wird eine Biogasanlage finanziert, sind Ertragsprognosen und steuerliche Verlustnutzung zu prüfen. Der Steueranwalt sollte solche Fragen nicht isoliert beantworten, sondern mit dem Gesamtbetrieb verbinden.

1.40 Eheverträge und landwirtschaftliches Familienvermögen

Eheverträge sind im landwirtschaftlichen Bereich besonders wichtig. Der Hof ist häufig das wesentliche Familienvermögen. Eine Scheidung kann den Betrieb gefährden, wenn Zugewinnausgleichsansprüche zu hohen Liquiditätsbelastungen führen. Gleichzeitig müssen Ehegatten fair behandelt werden, insbesondere wenn sie im Betrieb mitarbeiten oder auf eigene Erwerbchancen verzichten.

Im gesetzlichen Güterstand der Zugewinnngemeinschaft wird bei Beendigung der Ehe der Zugewinn ausgeglichen.⁹² Steigt der Wert des Hofes während der Ehe erheblich, kann ein Zugewinnausgleichsanspruch entstehen, auch wenn der Wertzuwachs vor allem auf Bodenwertsteigerungen beruht und keine Liquidität vorhanden ist. Der Hofnachfolger kann dann gezwungen sein, Darlehen aufzunehmen oder Flächen zu veräußern. Ein Flächenverkauf kann wiederum Einkommensteuer auslösen. Die familienrechtliche Forderung hat damit steuerliche Folgewirkung.

Ein Ehevertrag kann den Hof schützen, indem er landwirtschaftliches Betriebsvermögen ganz oder teilweise aus dem Zugewinnausgleich herausnimmt, modifizierte Zugewinnngemeinschaft vereinbart oder Zahlungsmodalitäten regelt. Solche Verträge müssen ausgewogen sein, weil sie

91 Vgl. § 6 Abs. 3 EStG.

92 Vgl. §§ 1363 ff. BGB.

sonst sittenwidrig oder unwirksam sein können. Der Steueranwalt sollte daher mit familienrechtlicher Expertise zusammenarbeiten. Seine besondere Aufgabe liegt darin, die steuerlichen und betrieblichen Folgen der güterrechtlichen Regelung zu analysieren.

Auch bei der Hofübergabe auf ein verheiratetes Kind stellt sich die Frage, ob der Hof in dessen ehelichen Zugewinn fällt. Eltern möchten häufig sicherstellen, dass der Hof in der Blutlinie bleibt. Rückforderungsrechte für den Fall der Scheidung, Veräußerung, Insolvenz oder Betriebsaufgabe sind üblich. Diese Rückforderungsrechte müssen steuerlich geprüft werden, weil sie den wirtschaftlichen Gehalt der Schenkung beeinflussen und bei Ausübung neue Erwerbsvorgänge auslösen können.

Mitarbeitende Ehegatten dürfen nicht übersehen werden. Wenn ein Ehegatte jahrelang im Betrieb arbeitet, aber weder Eigentum noch Gesellschaftsbeteiligung erhält, kann dies im Scheidungsfall zu Konflikten führen. Arbeitsverträge, Mitunternehmerstellungen, Darlehensverträge oder Beteiligungen können faire und steuerlich klare Lösungen schaffen. Der Steueranwalt muss hier besonders sensibel beraten, weil familiäre Rollen und steuerliche Anerkennung auseinanderfallen können.

1.41 Digitalisierung, Aufzeichnungspflichten und moderne Betriebsführung

Die Landwirtschaft wird digitaler. GPS-gestützte Maschinen, Ackerschlagkarteien, digitale Buchführung, elektronische Rechnungen, Dokumentationssysteme für Pflanzenschutz, Tierbestandsdatenbanken und Plattformen für Direktvermarktung verändern die Betriebsführung. Diese Digitalisierung schafft Chancen, aber auch neue Pflichten.

Steuerlich sind elektronische Aufzeichnungen nach den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung zu führen. Kassensysteme im Hofladen, elektronische Rechnungen, Warenwirtschaft und Onlineverkäufe müssen dokumentiert werden. Die Abgabenordnung verlangt geordnete Aufzeichnungen; bei Verstößen kann die Beweiskraft der Buchführung beeinträchtigt sein.⁹³ Ein Landwirt, der einen Hofladen mit Bargeschäften betreibt, steht hier ähnlichen Anforderungen gegenüber wie ein Einzelhändler.

Auch die E-Rechnungspflichten im unternehmerischen Bereich gewinnen Bedeutung. Landwirtschaftliche Betriebe, die gegenüber anderen Unternehmern abrechnen, müssen die jeweils geltenden umsatzsteuerlichen Rechnungsanforderungen beachten.⁹⁴ Der Steueranwalt sollte gemeinsam mit dem Steuerberater prüfen, ob Rechnungsprozesse, Software und interne

⁹³ Vgl. §§ 146, 158 AO.

⁹⁴ Vgl. § 14 UStG.

Zuständigkeiten den Anforderungen entsprechen. Fehlerhafte Rechnungen können den Vorsteuerabzug des Geschäftspartners gefährden und zu Konflikten führen.

Digitale Agrardaten können zudem Beweisfunktion haben. Ackerschlagkarteien, Tierdaten, Erntedokumentationen und GPS-Daten können in steuerlichen Streitigkeiten helfen, Flächennutzung, Ernteerträge, Futtergrundlage oder betriebliche Abläufe nachzuweisen. Bei Liebhaberei, Durchschnittssatzbesteuerung, Fördermittelprüfungen oder Abgrenzung von Nebenbetrieben kann solche Dokumentation wertvoll sein. Der Steueranwalt sollte den Mandanten daher nicht nur zur steuerlichen Buchführung, sondern auch zur agrarbetrieblichen Dokumentation anhalten.

Die Digitalisierung macht die Beratung nicht unpersönlicher. Sie macht sie beweisbarer. Der Bauernhof bleibt ein Familienbetrieb, aber seine steuerliche Anerkennung hängt zunehmend von dokumentierten Daten ab.

1.42 Beratungsfehler und anwaltliche Verantwortung

Die Komplexität des Agrarrechts erhöht auch die Anforderungen an den Berater. Wer als Anwalt einen landwirtschaftlichen Übergabevertrag gestaltet, ohne steuerliche Folgen zu prüfen oder den Mandanten auf die Notwendigkeit steuerlicher Beratung hinzuweisen, riskiert Haftung. Wer einen Grundstücksverkauf begleitet, ohne auf stille Reserven und § 6b EStG hinzuweisen, kann dem Mandanten erheblichen Schaden zufügen. Wer eine Hofnachfolge entwirft, ohne Pflichtteils- und Erbschaftsteuerfolgen zu berücksichtigen, arbeitet unvollständig.

Der Steueranwalt muss seine Beratung dokumentieren. Er sollte festhalten, welche steuerlichen Fragen geprüft wurden, welche Annahmen zugrunde liegen, welche Unterlagen fehlten und welche Abstimmungen mit dem Steuerberater erfolgt sind. Gerade bei hohen Grundstückswerten ist dies wichtig. Wenn später eine Steuerbelastung entsteht, wird gefragt, ob sie vermeidbar gewesen wäre und ob der Mandant rechtzeitig informiert wurde.

Die anwaltliche Verantwortung bedeutet auch, Grenzen zu erkennen. Kein Berater kann jedes Spezialgebiet allein beherrschen. Bei komplexen Umweltgenehmigungen, Bewertungsgutachten, internationalen Steuerfragen oder hochspezialisierten Pferdezuchtfragen kann externe Expertise erforderlich sein. Der gute Steueranwalt verliert dadurch nicht an Wert. Im Gegenteil: Er zeigt Professionalität, wenn er Spezialwissen koordiniert und in die Gesamtgestaltung integriert.

Für den Mandanten ist entscheidend, dass der Anwalt den roten Faden hält. Viele Experten können Teilfragen beantworten. Der Steueranwalt im Agrarrecht muss dafür sorgen, dass aus Teilantworten eine stimmige Lösung wird. Genau darin liegt seine besondere Verantwortung.

1.43 Schlussbetrachtung: Der perfekte Anwalt des Bauern

Die anwaltliche Beratung im Agrarrecht ist komplex, weil der landwirtschaftliche Betrieb komplex ist. Der Bauer ist Grundstückseigentümer, Unternehmer, Arbeitgeber, Familienmitglied, Erbe, Übergeber, Investor und häufig auch Bewahrer einer über Generationen gewachsenen Vermögensordnung. Seine rechtlichen Entscheidungen haben selten nur eine Folge. Sie wirken auf Steuer, Familie, Betrieb, Liquidität, Förderung und Zukunft.

Der Steueranwalt im Agrarrecht ist deshalb kein Luxus. Er ist in vielen Fällen notwendiger Bestandteil verantwortungsvoller Beratung. Er erkennt, dass der Verkauf eines Ackers nicht nur ein Kaufvertrag ist. Er erkennt, dass eine Hofübergabe nicht nur Erbrecht ist. Er erkennt, dass eine Bilanz nicht nur Zahlenwerk ist. Er erkennt, dass ein Pferdezuchtbetrieb nicht durch seinen Namen steuerlich anerkannt wird. Er erkennt, dass Photovoltaik, Windkraft und Hofladen nicht nur zusätzliche Einnahmen sind, sondern die steuerliche Struktur des Hofes verändern können.

Der perfekte Anwalt des Bauern verbindet agrarrechtliches Verständnis mit steuerlicher Ausbildung. Er kann mit dem Landwirt über Flächen, Pacht, Maschinen, Stallbau und Familie sprechen. Er kann mit dem Steuerberater über Buchwerte, Sonderbetriebsvermögen, § 6b-Rücklagen, Umsatzsteuer und Erbschaftsteuer sprechen. Er kann mit dem Notar Vertragsklauseln abstimmen, mit der Genehmigungsbehörde über das Grundstücksverkehrsgesetz verhandeln und mit dem Finanzamt über Betriebsvermögen streiten. Diese Kombination macht ihn besonders wertvoll.

Für den Grundbesitzer im ländlichen Bereich bedeutet dies: Bei wesentlichen Entscheidungen sollte der steuerrechtlich geschulte Agraranwalt früh eingeschaltet werden. Nicht erst, wenn der Vertrag unterschrieben ist. Nicht erst, wenn die Betriebsprüfung beginnt. Nicht erst, wenn die Geschwister streiten. Frühzeitige Beratung schafft Gestaltungsspielräume. Späte Beratung muss oft nur noch Schäden begrenzen.

Für den Steuerberater bedeutet dies: Die Zusammenarbeit mit einem spezialisierten Steueranwalt stärkt die eigene Beratung. Sie ermöglicht eine rechtlich belastbare Umsetzung steuerlicher Konzepte und eine wirksame Vertretung in Streitfällen. Gerade bei Grundstücksverkäufen, Hofübergaben, Pferdebetrieben, Gesellschaftsstrukturen und Nebenbetrieben ist die Schnittstelle zwischen Steuerberatung und anwaltlicher Gestaltung der Ort, an dem gute Beratung entsteht.

Am Ende steht eine einfache Erkenntnis: Der Bauernhof ist kein gewöhnliches Unternehmen. Er braucht keinen gewöhnlichen Anwalt. Er braucht einen Berater, der Boden, Betrieb, Familie und Steuerrecht in einem Gesamtbild sieht. Genau darin liegt die besondere Rolle des Steueranwaltes im Agrarrecht.