

weitere Rechtssicherheit und Flexibilität schafft, aber auch aus fiskalischen Gründen die unbemerkte Steuerentstrickung stiller Reserven verhindert.

- ▷ **Die Gestaltungspraxis** hat nunmehr eine verlässliche Grundlage, um eine unerwünschte Entstrickung in Verpachtungsflächen ruhender stiller Reserven bei der Realteilung land- und forstw. Betriebe verhindern zu können – sofern der betreffende Stpfl. dies wünscht –, ohne auf kompliziertere Wege wie eine zeitweise Eigenbewirtschaftung der Flächen durch den Übernehmer oder auf Vertrauensschutzregelungen angewiesen zu sein (zu den Folgen der Ablehnung des sog. Realteilungsmodells für die Beratungspraxis im Bereich der LuF s. *Böttcher*, GStB 2019, 176). Dies gilt nicht absolut, denn zu beachten ist in diesem Zusammenhang etwa, dass es im Falle einer Realteilung durch Übertragung von EinzelWG auch im Falle der Veräußerung oder Entnahme eines solchen Grundstücks innerhalb der Sperrfrist des § 16 Abs. 3 Satz 3 zum rückwirkenden Ansatz des Teilwerts kommt (BRDrucks. 503/20, 17; s. dazu § 16 Anm. 560 ff.). Erhält der übernehmende Mitunternehmer keinerlei land- oder forstw. nutzbare Fläche, sondern bspw. lediglich ein Mietwohngrundstück, ist es ebenfalls zwangsläufig in das PV entnommen (*Hörster*, NWB 2/2021, 92 [104 f.]). Für die Aufteilung land- und forstw. (Verpachtungs-)Betriebe auf mehrere Erben ist die Neuregelung ein großer Vorteil. Die bestehende Möglichkeit, die Betriebsaufgabe zu erklären, schafft zudem die nötige Flexibilität und eine Alternative zur Buchwertfortführung. Mit Blick auf künftig wahrscheinliche Wertzuwächse des Grundvermögens kann die Inkaufnahme einer Betriebszerschlagung bzw. eine Entnahme aus dem BV zu einem möglichst frühen Zeitpunkt durchaus vorteilhaft sein. Die Möglichkeit, die Neuregelung in offenen Fällen wahlweise auch rückwirkend auf bereits vor der Gesetzesbeschlussfassung verwirklichte Sachverhalte anzuwenden, schützt davor, dass durch unbeabsichtigte Betriebszerschlagungen in nicht verjährter Zeit unerwartete und angesichts hoher Grundstückspreise im Einzelfall oft sehr erhebliche Steuerzahlungen anfallen, auf die sich die Realteiler im Vertrauen auf den Realteilungserlass nicht eingerichtet haben. Die Beratungspraxis hatte für bereits verwirklichte und nicht bestandskräftig veranlagte Sachverhalte zumindest eine Übergangsregelung dahingehend gewünscht, dass die seitens des BFH aufgestellten Grundsätze erst mit Verkündung eines entsprechend geänderten Realteilungserlasses und der Veröffentlichung der Urteile im BStBl. über den entschiedenen Einzelfall hinaus angewendet würden (*Köcher*, AgrB 2019, 33 [34]). Diese Erwartung ist durch die Reaktion des Gesetzgebers in Abs. 2 und Abs. 3 sowie die in § 52 Abs. 22c Sätze 2 und 3 eingeräumte Möglichkeit einer rückwirkenden Anwendung der Neuregelung, die die vorhergehende Verwaltungsauffassung, auf die die Praxis vertraut hatte, fest-

schreibt, sogar übertroffen worden. Teile der Beraterschaft sahen die Aufteilung land- und forstw. Betriebe durch die Rspr. des BFH seit Mitte 2018 als „massiv gestört“ an (*Ganz*, ECOVIS agrar 01.2021, 11). Durch den neugestalteten § 14 hat dies nunmehr ein Ende. Für die davon Begünstigten ist der erweiterte Spielraum bei der Hofübergabe und der Auseinandersetzung land- und forstw. Erbgemeinschaften im Rahmen der Generationennachfolge von Vorteil.

- ▷ **Die Finanzverwaltung** dürfte aber ebenfalls ein hohes Interesse an der in Abs. 2 und Abs. 3 vorgenommenen Gesetzesänderung gehabt haben. Abs. 2 sichert ab, dass nunmehr land- und forstw. Flächen auch im Falle der Betriebsverkleinerung unter die Mindestgröße grds. weiterhin als steuerverhaftetes BV gelten – auch im Falle der Verpachtung. Abs. 3 schreibt letztlich die bisherige Verwaltungsauffassung (s.o. zum Realteilungserlass unter „Ausgangspunkt der Änderung“) zur Behandlung einer Realteilung einer land- und forstw. Mitunternehmerschaft, in deren Zuge nicht Sachgesamtheiten, sondern nur einzelne Grundstücke auf die bisherigen Mitunternehmer übertragen werden, gesetzlich fest. Auf Basis der höchstrichterlichen Rspr. wäre es ohne die in Abs. 2 und Abs. 3 getroffenen Neuregelungen wohl häufig zu in festsetzungsverjährter Zeit unentdeckten Zwangsentnahmen ins PV gekommen. Die Hebung stiller Reserven bliebe in solchen Fällen un versteuert. Und gerade in Fällen, in denen der betreffende Grund und Boden zu Bauland oder in eine Baulandumlegung eingebracht und die Fläche oder der nach Umlegung zugewiesene Bauplatz als solches veräußert oder privat genutzt wird (s. Urteilssachverhalt in BFH v. 17.5.2018 – VI R 66/15, BFHE 262, 33), ist es stl. von erheblicher Bedeutung, ob das entsprechende Land nun BV eines Verpachtungsbetriebes oder bereits PV ist und dann regelmäßig sogar stfrei veräußert werden kann.
- ▷ **Stellungnahme:** Das deutsche StRecht ist kompliziert – und wird durch die in § 14 vorgenommenen Änderungen nicht übersichtlicher. Bislang bestand die Norm im Wesentlichen aus einer Verweisung auf § 16. Nunmehr gelten für die Einkunftsart LuF gegenüber den übrigen Gewinneinkunftsarten weitere Besonderheiten, die – wie so oft in diesem Bereich – der besonderen Bedeutung des Grund und Bodens für die Land- und Forstwirte geschuldet sind. Das Verpächterwahlrecht ist vom BFH entwickelt und nach gewohnheitsrechtl. Verfestigung durch das StVereinfG 2011 v. 1.11.2011 (BGBl. I 2011, 2131; BStBl. I 2011, 986) gesetzlich in § 16 Abs. 3b Satz 1 Nr. 1 geregelt worden (§ 16 Anm. 650). Dessen wirtschaftliche Grundidee, eine zwangsweise Realisierung stiller Reserven ohne zeitgleichen Zufluss von Liquidität möglichst zu verhindern, liegt auch den vorliegenden Neuregelungen in Abs. 2 und Abs. 3 zugrunde. Dies gilt ebenso hinsichtlich der Vermeidung von Beweisproblemen betr. den Zeitpunkt einer Betriebs-

Die Neuregelungen auf einen Blick

- ▶ § 14 erhält zwei weitere Absätze: Abs. 2 zur Verkleinerung land- und forstw. Betriebe auf eine nicht mehr mit Gewinn selbst zu bewirtschaftende Fläche.
- ▶ Abs. 3 zur steuerneutral möglichen Realteilung land- und forstw. Mitunternehmenschaften unter Aufteilung der land- und forstw. Nutzflächen.
- ▶ **Fundstelle:** Jahressteuergesetz 2020 (JStG 2020) v. 21.12.2020 (BGBl. I 2020, 3096; BStBl. I 2021, 6).

§ 14 Veräußerung des Betriebs

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346), zuletzt geändert durch JStG 2020 v. 21.12.2020 (BGBl. I 2020, 3096; BStBl. I 2021, 6)

(1) ¹Zu den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft gehören auch Gewinne, die bei der Veräußerung eines land- oder forstwirtschaftlichen Betriebs oder Teilbetriebs oder eines Anteils an einem land- und forstwirtschaftlichen Betriebsvermögen erzielt werden. ²§ 16 gilt entsprechend mit der Maßgabe, dass der Freibetrag nach § 16 Absatz 4 nicht zu gewähren ist, wenn der Freibetrag nach § 14a Absatz 1 gewährt wird.

(2) ¹Wird ein land- und forstwirtschaftlicher Betrieb durch die Entnahme, Überführung oder Übertragung von Flächen verkleinert und verbleibt mindestens eine Fläche, die der Erzeugung von Pflanzen oder Tieren im Sinne des § 13 Absatz 1 zu dienen bestimmt ist, liegt unabhängig von der Größe dieser Fläche keine Betriebsaufgabe vor. ²§ 16 Absatz 3b bleibt unberührt.

(3) ¹Werden im Rahmen der Aufgabe des Betriebs einer land- und forstwirtschaftlichen Mitunternehmenschaft Grundstücke an den einzelnen Mitunternehmer übertragen oder scheidet ein Mitunternehmer unter Mitnahme einzelner Grundstücke aus einer Mitunternehmenschaft aus, gelten diese unabhängig von ihrer Größe auch bei fortgeführter oder erstmaliger Verpachtung bis zu einer Veräußerung oder Entnahme bei diesem weiterhin als Betriebsvermögen. ²Dies gilt entsprechend für Grundstücke des bisherigen Sonderbetriebsvermögens des einzelnen Mitunternehmers. ³Die Sätze 1 und 2 sind nur anzuwenden, wenn mindestens eine übertragene oder aus dem Sonderbetriebsvermögen überführte Fläche der Erzeugung von Pflanzen oder Tieren im Sinne des § 13 Absatz 1 zu dienen bestimmt ist. ⁴Für

den übernehmenden Mitunternehmer gilt § 16 Absatz 3b entsprechend.

§ 52

Anwendungsvorschriften

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346), zuletzt geändert durch JStG 2020 v. 21.12.2020 (BGBl. I 2020, 3096; BStBl. I 2021, 6)

...

(22c) ¹§ 14 Absatz 3 ist erstmals auf Fälle anzuwenden, in denen die Übertragung oder Überführung der Grundstücke nach dem 16. Dezember 2020 stattgefunden hat. ²Auf unwiderruflichen Antrag des jeweiligen Mitunternehmers ist § 14 Absatz 3 auch für Übertragungen oder Überführungen vor dem 17. Dezember 2020 anzuwenden. ³Der Antrag ist bei dem Finanzamt zu stellen, das für die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte der Mitunternehmerschaft zuständig ist.

...

Autor: Dipl.-Kfm. Dr. Stefan *Paul*, MM, Richter am FG, Cottbus
Mitherausgeber: Michael *Wendt*, Vors. Richter am BFH, München

Schrifttum: *Suck*, Das Nichtanwendungsgesetz als Instrument der Steuerpolitik, Berlin 2018; *Böttcher*, Strenge Spielregeln für die steuerneutrale Übertragung eines L+F-Betriebs, *GStB* 2019, 176; *Köcher*, Verpächterwahlrecht bei Realteilung einer landwirtschaftlichen Mitunternehmerschaft, *Agrarbetrieb (AgrB)* 2019, 33; *Ganz*, Wird alles gut für die Erben verpachteter Betriebe?, *ECOVIS agrar* 01.2021, 11; *Hörster*, Jahressteuergesetz 2020 – Änderungen gegenüber dem Regierungsentwurf, *NWB* 2/2021, 92.

Kompaktübersicht

J 21-1 **Inhalt der Änderungen:** Die Änderungen regeln die Folgen einer Betriebsverkleinerung (Abs. 2) sowie die Folgen der Realteilung einer land- und forstw. Mitunternehmerschaft (Abs. 3) unter dem Gesichtspunkt der Betriebsaufgabe.

► **Betriebsverkleinerung:** Die Neuregelung in Abs. 2 Satz 1 besagt, dass allein die Verkleinerung eines land- und forstw. Betriebs nicht zur (Zwangs-)Betriebsaufgabe führt, sofern mindestens eine zum BV zählende land- und forstw. Fläche (ohne Mindestgröße) verbleibt, die der Erzeugung von Pflanzen oder Tieren iSd. § 13 Abs. 1 zu dienen bestimmt ist. Das Verpächterwahlrecht (§ 16 Abs. 3b Satz 1 Nr. 1) bleibt gem.

zungen für eine Zwangsbetriebsaufgabe ergeben (s. § 16 Anm. 674). Die oben angesprochenen Beweisprobleme stellen sich dann nicht.

► **Grund der Neuregelung zur Realteilung** sind folgende Umstände:

▷ **Ausgangspunkt der Änderung** ist die in § 6 Abs. 3 getroffene Regelung, nach der Betriebe, Teilbetriebe und Mitunternehmeranteile unentgeltlich ohne Aufdeckung stiller Reserven übertragen werden können. Diese Regelung gilt grds. auch für die unentgeltliche Übertragung land- und forstw. Betriebe. Im Falle einer Betriebszerschlagung ohne Übertragung solcher Sachgesamtheiten kommt § 6 Abs. 3 allerdings nicht zur Anwendung. Für die LuF wurde dies insofern zum Problem, als der BFH entschieden hat, dass landwirtschaftliche Nutzflächen von mehr als 3000 qm nicht allein im Hinblick auf ihre Größe landwirtschaftliche Teilbetriebe bilden (BFH v. 16.11.2017 – VI R 63/15, BFHE 260, 138). Es wäre mithin für land- und forstw. Mitunternehmerschaften im Falle der Aufteilung von Flächen, die bereits zuvor oder im Anschluss verpachtet werden, regelmäßig zu Betriebszerschlagungen gekommen, weil Flächen alleine nach dieser Rspr. keinen Teilbetrieb darstellen. Die Gestaltungspraxis hatte sich für Nachfolgeplanungen im Bereich land- und forstw. Betriebe indes regelmäßig eines zweistufigen Realteilungsmodells bedient: In einem ersten Schritt beinhaltet dies die Übertragung des Betriebs auf eine durch die Erwerber begründete Mitunternehmerschaft. Die Übertragung des gesamten Betriebs verhinderte die Aufdeckung stiller Reserven. Die Übernehmer konnten sodann in einem zweiten Schritt ihre gesellschaftliche oder gemeinschaftliche Verbundenheit durch Realteilung im Wege der Flächenaufteilung lösen und selbständige (Verpachtungs-)Betriebe gründen. Auch dies war in der Praxis unter bestimmten Voraussetzungen ohne Aufdeckung stiller Reserven möglich, denn die FinVerw. vertrat im sog. Realteilungserlass (BMF v. 28.2.2006 – IV B 2 - S 2242 - 6/06, BStBl. I 2006, 228 [229]; BMF v. 20.12.2016 – IV C 6 - S 2242/07/10002:004, BStBl. I 2017, 36 [37]) die Auffassung, dass in Fällen, in denen ein land- und forstw. Betrieb im Wege der Realteilung mit EinzelWG geteilt würde, das Verpächterwahlrecht nach der Realteilung erstmalig begründet oder fortgeführt werden könne, sofern die erhaltenen WG beim Realteiler nach der Realteilung einen selbständigen land- und forstw. Betrieb darstellten. Eben das wurde im Falle verpachteter Nutzflächen im Rahmen dieses Modells angenommen.

▷ **Konkreter Auslöser der Änderung** ist nun, dass der BFH im Anschluss an seine Entsch., dass landwirtschaftliche Nutzflächen von mehr als 3000 qm nicht allein im Hinblick auf ihre Größe landwirtschaftliche Teilbetriebe bilden, sodann in seinem Ur. v. 17.5.2018 (BFH v. 17.5.2018 – VI R 66/15, BFHE 262, 33) dem beschriebenen Realteilungsmodell für Verpachtungsbetriebe endgültig die Basis absprach. Dem Ur. lag die Auseinandersetzung einer Erbengemeinschaft über einen

landwirtschaftlichen Verpachtungsbetrieb zugrunde. Der BFH versagte dem klagenden Erben das Verpächterwahlrecht, da dieser weder alle noch die wesentlichen WG des BV der Erbengemeinschaft, sondern nur ein einzelnes Grundstück übernommen hatte. Die Aufteilung der Flächen auf die Erben habe unabhängig von Größe und Werthaltigkeit der Flächen zur Betriebsaufgabe des Betriebs der Erbengemeinschaft iSd. § 16 Abs. 3 geführt. Eine Realteilung könne nur insoweit zu Buchwerten erfolgen, als der betreffende Übernehmer den ihm zugewiesenen Grundbesitz entweder in einen bereits bestehenden eigenen land- und forstw. Betrieb einlege oder damit einen neuen land- und forstw. Betrieb durch entsprechende Bewirtschaftung eröffne. Letzteres sei aber im Falle der bloßen Übernahme und Verpachtung von Flächen gerade nicht der Fall. Für eine Fortführung oder erstmalige Begr. des Verpächterwahlrechts – wie sie der Realteilungserlass gestatte – fehle mithin in Verpachtungsfällen die Rechtsgrundlage. Für ein Verpächterwahlrecht müsse bereits zuvor ein Betrieb bestehen.

- ▷ **Das Anliegen des Gesetzgebers durch die in Abs. 3 getroffene Neuregelung** ist es, die bisherige Verwaltungsauffassung zur Behandlung der Realteilung einer land- und forstw. Mitunternehmerschaft, in deren Rahmen Einzelflächen auf die bisherigen Mitunternehmer übertragen werden, festzuschreiben und diese weiterhin steuerneutral auch in Verpachtungsfällen zu ermöglichen (BRDrucks. 503/20, 16). Dem vom BFH (BFH v. 17.5.2018 – VI R 66/15, BFHE 262, 33; BFH v. 17.5.2018 – VI R 73/15, BFH/NV 2018, 1249) aufgestellten Grundsatz, dass dem lediglich verpachtenden Übernehmer kein Verpächterwahlrecht zusteht, hat er daher gesetzlich die Grundlage entzogen. Zur Zwangsbetriebsaufgabe kommt es im Falle des Vorhandenseins land- und forstw. Nutzfläche nicht. Durch die in Abs. 3 normierten Änderungen bleibt es vielmehr für den ermöglichten Betrieb des übernehmenden Mitunternehmers bei den allgemeinen Grundsätzen, insbes. ist Gewinnerzielungsabsicht erforderlich. Er kann auch andere WG diesem Betrieb zuordnen und das erhaltene land- und/oder forstw. Grundvermögen bleibt grds. bis zu einer Veräußerung oder Entnahme BV (BRDrucks. 503/20, 16f.; Hörster, NWB 2/2021, 92 [105]). Das Antragswahlrecht in § 52 Abs. 22c soll den Betroffenen die Möglichkeit eröffnen, in offenen Fällen auch für bereits verwirklichte Sachverhalte in den Genuss der im Vertrauen auf die Verwaltungsauffassung erwarteten Steuerneutralität der Auseinandersetzung von Mitunternehmerschaften und insbes. von Erbengemeinschaften zu kommen (BRDrucks. 503/20, 17). Augenscheinlich wollte der Gesetzgeber so wirtschaftliche Belastungen bis hin zu möglichen Zwangsverkäufen durch nicht eingelebte Steuerlasten verhindern.

- ▷ **Die Bedeutung der Gesetzesänderung in Abs. 2 und Abs. 3** liegt vor allem darin, dass sie im Bereich der land- und forstw. Nachfolgeplanung

Abs. 2 Satz 2 unberührt. Bei verkleinerten verpachteten Betrieben kann mithin wahlweise eine Betriebsaufgabe erklärt werden. Im Falle aktiv bewirtschafteter Restbetriebe gilt dies demgegenüber nur im Falle von Liebhaberei (BRDrucks. 503/20, 16).

► **Realteilung:** Die Neuregelung in Abs. 3 Satz 1 fingiert in Realteilungsfällen für sämtliche Grundstücke des übernehmenden Mitunternehmers BV – auch im Falle fortgeführter oder erstmaliger Verpachtung, so dass er insoweit – ohne Mindestgröße der Fläche – einen land- und forstw. Betrieb begründet, für den ihm das Verpächterwahlrecht zusteht (Abs. 3 Satz 4). Mindestens eine der übertragenen oder aus dem SonderBV überführten Flächen (Abs. 3 Satz 2) muss allerdings zur Erzeugung von Pflanzen oder Tieren iSd. § 13 Abs. 1 zu dienen bestimmt sein (Abs. 3 Satz 3).

Rechtsentwicklung:

J 21-2

► **Zur Gesetzesentwicklung bis 2018** s. § 14 Anm. 2.

► **JStG 2020 v. 21.12.2020** (BGBl. I 2020, 3096; BStBl. I 2021, 6): Als Reaktion auf die Rspr. des BFH erhält § 14 zwei neue Absätze mit Regelungen zur Betriebsverkleinerung und Realteilung.

Zeitlicher Anwendungsbereich: Die Neuregelungen in § 14 treten gem. Art 50 Abs. 1 JStG 2020 (BGBl. I 2020, 3096; BStBl. I 2021, 6) am Tag nach der Gesetzesverkündung – und damit am 29.12.2020 – in Kraft.

J 21-3

► **Abs. 2** ist nach der allgemeinen Anwendungsvorschrift in § 52 Abs. 1 Satz 1 damit erstmals für den VZ 2020 anzuwenden. Eine rückwirkende Anwendungsregelung existiert nicht.

► **Für Abs. 3** wurden spezielle Anwendungsregelungen getroffen. Abs. 3 ist gem. § 52 Abs. 22c Satz 1 erstmals auf Fälle anzuwenden, in denen die Übertragung oder Überführung der Grundstücke nach dem 16.12.2020 stattgefunden hat. Der 16.12.2020 ist der Tag der das JStG 2020 betreffenden Gesetzesbeschlussfassung im Deutschen BTag (BRDrucks. 746/20). Auf unwiderruflichen Antrag des jeweiligen Mitunternehmers ist Abs. 3 gem. § 52 Abs. 22c Satz 2 indes auch für Übertragungen oder Überführungen vor dem 17.12.2020 anzuwenden. Ein solcher Antrag ist gem. § 52 Abs. 22c Satz 3 bei dem für die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte der Mitunternehmerschaft zuständigen FA zu stellen. Der Antrag stellt allerdings kein rückwirkendes Ereignis iSd. § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO dar (BRDrucks. 503/20, 17), so dass die Ausübung dieses Wahlrechts nur bis zur formellen Bestandskraft des betreffenden Feststellungsbescheides möglich ist.

Grund und Bedeutung der Änderungen: Die Regelungen stellen eine Reaktion auf höchstrichterliche Rspr. dar, die der Verwaltungsauffassung widersprach und mit der die Gestaltungspraxis daher zT nicht gerechnet hatte.

J 21-4

► **Grund der Neuregelung zur Betriebsverkleinerung** sind folgende Umstände:

- ▷ **Ausgangspunkt der Änderung** ist die höchstrichterliche Rspr., wonach ein land- und forstw. (Eigentums-)Betrieb mit der Übertragung sämtlicher Nutzflächen an Dritte aufgegeben wird, weil der Grund und Boden für dessen Betriebsfortführung unerlässlich ist (BFH v. 16.11.2017 – VI R 63/15, BFHE 260, 138). Die bloße Verkleinerung eines Eigentumsbetriebs führt nach der Rspr. demgegenüber nicht zu einer Betriebsaufgabe – selbst, wenn die verbleibende land- und forstwirtschaftlich genutzte Fläche eine ertragreiche Bewirtschaftung nicht mehr ermöglicht (BFH v. 5.5.2011 – IV R 48/08, BStBl. II 2011, 792). Dies ist praktischen Erwägungen geschuldet: Der Fiskus möchte „unbemerkt“ Betriebsaufgaben in verjährter Zeit verhindern. Die Stpfl. haben im Einzelfall mitunter kein Interesse an einer Zwangsbetriebsaufgabe, in deren Rahmen sie die Aufdeckung stiller Reserven versteuern müssen, ohne dass ihnen zugleich Liquidität durch einen Verkauf zufließt.
- ▷ **Konkreter Auslöser der Änderung** ist, dass der BFH in Fortentwicklung der genannten Rspr. allerdings mit Ur. v. 18.5.2018 (BFH v. 18.5.2018 – VI R 73/15, BFH/NV 2018, 1249) entschieden hat, dass die Verkleinerung eines verpachteten land- und forstw. Betriebs sehr wohl zu einer Betriebsaufgabe führt, sofern die verbleibende Fläche so gering ist, dass sie im Falle der Wiederaufnahme der aktiven Bewirtschaftung nicht mehr ertragreich bewirtschaftet werden könnte. Die diesbezüglich in der Praxis geltende Flächengrenze beträgt im Regelfall 3000 qm für landwirtschaftliche Betriebe und etwa zwei Hektar für Forstbetriebe, wobei stets die Verhältnisse des konkreten Einzelfalls maßgeblich sind (s. näher § 13 Anm. 41). Derart kleine Flächen alleine könnten nach der Urteilsbegründung nicht Gegenstand einer land- und forstw. Nutzung und damit eines land- und forstw. Betriebs sein.
- ▷ **Das Anliegen des Gesetzgebers durch die in Abs. 2 getroffene Neuregelung** ist es vor diesem Hintergrund, die durch die Rspr. geschaffene unterschiedliche Behandlung von aktiv bewirtschafteten und verpachteten Betrieben wieder zu vereinheitlichen und aus den vorstehend genannten praktischen Erwägungen so auszugestalten, dass die Verkleinerung eines land- und forstw. Betriebs allein nicht zur Betriebsaufgabe führt, sofern überhaupt eine land- und forstw. Fläche im BV verbleibt (BRDrucks. 503/20, 16). Land- und forstw. Flächen idS sind nach dem Gesetzeswortlaut des Abs. 2 Satz 1 nur solche, die zur Erzeugung von Pflanzen und Tieren iSd. § 13 Abs. 1 zu dienen bestimmt sind (also nicht etwa Mietwohngrundstücke, s. BRDrucks. 503/20, 16). Die Möglichkeit die Betriebsaufgabe zu erklären (Verpächterwahlrecht, § 16 Abs. 3b Satz 1 Nr. 1) bleibt nach dem neuen Abs. 2 Satz 2 ausdrücklich erhalten; ebenso die Eventualität, dass dem FA sonstige Tatsachen bekannt werden, aus denen sich die Vorausset-

aufgabe. Insofern passt der neue § 14 in das bestehende Regelungsgefüge. Als Übernehmer von Einzelflächen mit diesen rein durch Verpachtung (also ohne Selbstbewirtschaftung) und ohne Beachtung der ansonsten geforderten Mindestgröße einen land- und forstw. Betrieb gründen zu können, harmonisiert rechtssystematisch indes eigentlich nicht mit dem Rechtsinstitut des Verpächterwahlrechts, dem letztlich die Vorstellung eines „ruhenden“, aber vor der Verpachtung durchaus bestehenden Betriebs zugrunde liegt. Die Gesetzesbegründung spricht dementsprechend auch von „fingiertem“ BV (BRDrucks. 503/20, 16). Dass der Gesetzgeber unerwünschte Ergebnisse höchstrichterlicher Rspr. durch Anpassung der Rechtslage ungeachtet systematischer Unstimmigkeiten korrigiert, kommt im StRecht allerdings häufig vor (s. die Untersuchung zu 160 solcher „Nichtanwendungsgesetze“ von *Suck*, Das Nichtanwendungsgesetz als Instrument der Steuerpolitik, 2018). Die hier in Rede stehenden Änderungen sind im Erg. letztlich aber zu begrüßen, da es sich um klare und praktikable Regelungen handelt, an denen sowohl Fiskus als auch Land- und Forstwirte aus den genannten Gründen ein Interesse hatten. Widerstand gegen den vom BRat ins Gesetzgebungsverfahren eingebrachten Vorschlag war dementsprechend nicht zu verzeichnen. Die BReg. hat dem Vorschlag umgehend und ohne Änderungen zugestimmt (BTDrucks. 19/23551, 88).

