

der bayerische waldbrief

aktuelle kurzinformationen
des bayerischen waldbesitzerverbandes

Überarbeitete und aktualisierte Auflage
unseres Waldbriefes-extra vom Juni 2021



Steuerliche Regelungen aufgrund der aktuellen Einschlagsbeschränkung für frisches Fichtenholz

Das Bundesministerium für Ernährung und Landwirtschaft (BMEL) hatte auf Beschluss des Bundesrates und mit dessen Zustimmung am 23. April 2021 eine Verordnung über die Beschränkung des ordentlichen Holzeinschlags in dem Forstwirtschaftsjahr erlassen (HolzEinschl-BeschrV2021). Ziel war und ist es, den seit 2018 aufgrund der Extremwetterereignisse und des nachfolgenden Schädlingsbefalls aufgetretenen Kalamitätsholzanfall und die daraus resultierenden Folgen auf dem Holzmarkt auszugleichen. Gleichzeitig sind für die von den Kalamitäten betroffenen Waldbesitzer steuerliche Billigkeitsregelungen in Kraft getreten.

Für das laufende Forstwirtschaftsjahr 2021, also vom 1. Oktober 2020 bis zum 30. September 2021, gilt eine Begrenzung des ordentlichen Holzeinschlags für Holz der Holzart Fichte auf 85 % des durchschnittlichen Einschlags der Jahre 2013 bis 2017. Die Beschränkung des Holzeinschlags gilt für das gesamte Bundesgebiet und für alle Waldbesitzarten.

Wird in einem Betrieb durch die Einschlagsbeschränkung der gesamte Holzeinschlag des Betriebs auf weniger als 70 Prozent des von der zuständigen Finanzbehörde festgesetzten steuerlichen Nutzungssatzes absinken, so kann der nach der Verordnung begrenzte ordentliche Holzeinschlag überschritten werden. Dabei sind die Nutzungsmöglichkeiten nach dem Nutzungssatz hinsichtlich der nicht beschränkten Holzarten voll anzurechnen.

Ordentliche Holzeinschläge des Forstwirtschaftsjahres 2021, die vor Inkrafttreten der Verordnung erfolgt sind, sind auf den beschränkten Holzeinschlag des Forstwirtschaftsjahres bis zur Höhe der Beschränkung anzurechnen.

Seit Inkrafttreten der Einschlagsbeschränkung sind einige steuerliche Fragen aufgetreten, die das Bundesfinanzministerium in Abstimmung mit den Bundesländern leider erst Ende Juli konkretisiert hat ([Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen IV C 7 - S 1916/20/10003:002, DOK 2021/08448044 vom 27.07.2021](#)). In diesem überarbeiteten Waldbrief-extra greifen wir einige Punkte auf. Wir bedauern es sehr, dass, trotz mehrfachen Nachfragens, eine Klarstellung des BFM erst sehr spät veröffentlicht wurde. Bitte beachten Sie bei steuerlichen Fragen das BFM-Schreiben. Im konkreten Einzelfall oder bei betriebsbezogenen Rückfragen wenden Sie sich bitte an die Finanzverwaltung und Steuerberater.

Die HolzEinschlBeschrV2021 finden Sie [hier](#). Weitere Informationen finden Sie auch im mitgliederinternen Bereich auf unserer Internetseite. Auf der Internetseite der Bayerischen Forstverwaltung finden Sie [FAQs](#).

STEUERLICHE REGELUNGEN

Mit Inkrafttreten der HolzEinschlBeschrV2021 gelten steuerliche Billigkeitsregeln aus dem Forstschäden-Ausgleichsgesetz bzw. aus dem EStG. Die steuerlichen Billigkeitsregeln gelten generell, also für alle Baumarten sowie für normale Nutzungen und kalamitätsbedingte Einschläge. Sie sind ein Ausgleich für die geringeren Einnahmen aufgrund der geltenden Einschlagsbeschränkung. Voraussetzung für die Inanspruchnahme der steuerlichen Begünstigungen ist, dass die angeordnete Einschlagsbeschränkung für Frischholzeinschläge der Holzart Fichte eingehalten wird. Diese gilt grundsätzlich für alle Waldbesitzarten und Betriebsgrößen. Es gibt die Möglichkeit, dass sich Betriebe von der Einschlagsbeschränkung aus betriebswirtschaftlichen Gründen hiervon befreien lassen. Die steuerlichen Billigkeitsregelungen gelten bei einer Befreiung auch für die Betriebe, die die Einschlagsbeschränkung freiwillig einhalten.

Nutzung des betrieblichen Ausgleichsfonds

Hat ein Betrieb in Höhe einer steuerfreien Rücklage einen betrieblichen Ausgleichsfonds nach § 3 Forstschäden-Ausgleichsgesetz (ForstSchAusglG) gebildet, so kann für buchführende Betriebe der Ausgleichsfonds nun zur Ergänzung der durch eine Einschlagsbeschränkung geminderten Erlöse in Anspruch genommen werden. Die steuerfreie Rücklage ist dann in Höhe der in Anspruch genommenen Fondsmittel zum Ende des Wirtschaftsjahres der Inanspruchnahme gewinnerhöhend aufzulösen.

Erhöhung der Pauschsätze für Betriebsausgaben

Da die aktuelle Verordnung zur Beschränkung des ordentlichen Holzeinschlags nicht vorsieht, dass nicht-buchführungspflichtige Betriebe von der Einschlagsbeschränkung generell ausgenommen werden, können Steuerpflichtige, die für ihren Betrieb nicht zur Buchführung verpflichtet sind und ihren Gewinn nicht nach § 4 Absatz 1 und § 5 des Einkommenssteuergesetzes ermitteln, im Wirtschaftsjahr einer Einschlagsbeschränkung zur Abgeltung der Betriebsausgaben pauschal 90 Prozent der Einnahmen aus der Verwertung des eingeschlagenen Holzes abziehen. Soweit Holz auf dem Stamm verkauft wird (Ab Stock-Vertrag), betragen die pauschalen Betriebsausgaben 65 Prozent der Einnahmen aus der Verwertung des stehenden Holzes. Damit steigen die pauschalen Betriebsausgaben (gemäß § 51 EStG) für die Verwertung des eingeschlagenen Holzes von 55 auf 90 Prozent und beim Verkauf des Holzes auf dem Stamm von 20 auf 65 Prozent, so dass der nicht-buchführungspflichtige Betrieb im laufenden Forstwirtschaftsjahr einen Steuervorteil hat.

Die Grenze des § 51 EStDV von 50 Hektar forstwirtschaftlich genutzter Fläche ist hierbei nicht zu berücksichtigen. Die Vergünstigung wird sachbezogen gewährt und gilt daher auch für Einkünfte aus Gewerbebetrieben.

Hat der Betrieb ein anderes Steuerjahr als das Forstwirtschaftsjahr angesetzt (z.B. Landwirtschaftsjahr, Kalenderjahr), sind die erhöhten Betriebsausgaben anteilmäßig für den Zeitraum der Geltungsdauer anzusetzen.

Im Juni wurde eine Bagatellregelung für buchführungspflichtige und nicht-buchführungspflichtige Kleinbetriebe von 75 Erntefestmeter für den ordentlichen Fichteneinschlag im laufenden Forstwirtschaftsjahr eingeführt. Daneben gelten die bestehenden Regelungen zur Ermittlung der Holzeinschlagshöhe weiter (siehe Seite 3). Aus Vereinfachungsgründen für steuerliche Zwecke unterstellt die Finanzverwaltung, dass bei Einhaltung des ordentlichen Einschlags der Holzart Fichte von 75 Erntefestmeter ohne Rinde die Einschlagsbeschränkung als eingehalten gilt.

Bewertung von Holzvorräten aus Kalamitätsnutzungen

Steuerpflichtige mit Einkünften aus Forstwirtschaft, bei denen der Gewinn nach § 4 Abs. 1, § 5 EStG ermittelt wird, können während der Einschlagsbeschränkung von einer Aktivierung des eingeschlagenen und unverkauften Kalamitätsholz ganz oder teilweise absehen, wenn der Bilanzstichtag im Zeitraum der Einschlagsbeschränkung liegt oder mit dem Wirtschaftsjahr der Einschlagsbeschränkung endet. Die Vergünstigung wird sachbezogen gewährt und gilt auch für Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Bei der Ausübung des Wahlrechts nach § 4a ForstSchAusglG sind Buchwertminderungen und Buchwertabgänge beim Wirtschaftsgut Baumbestand sowie die übrigen Herstellungskosten des eingeschlagenen Holzes im Wirtschaftsjahr des Einschlags als Betriebsausgaben sofort abziehbar. Damit wirken sich im Wirtschaftsjahr des Holzeinschlags die wesentlichen mit der Kalamitätsnutzung zusammenhängenden Betriebsausgaben gewinnmindernd aus, während die Gewinnerhöhung aus der Veräußerung des Holzes erst im Wirtschaftsjahr des Verkaufs des Kalamitätsholzes eintritt.

Der Steuerpflichtige ist aus Gründen der Bewertungsstetigkeit an die einmal vorgenommene Wahl zur Bewertung, Teilbewertung oder Nichtbewertung des anfallenden Kalamitätsholzes auch in den künftigen Wirtschaftsjahren gebunden. Das schließt jedoch nicht aus, dass der Steuerpflichtige bei einer neuen Kalamitätsnutzung für das neu angefallene Holz eine andere Wahl ausübt.

Viertelsteuersatz für Kalamitätsnutzungen nach § 34b EStG

Steuerlich anerkannte Kalamitätsnutzungen sind nach § 34b EStG begünstigt. In der Zeit, in der die Einschlagsbeschränkung nach dem Forstschäden-Ausgleichsgesetz gilt, gilt nunmehr pauschal bereits ab dem ersten steuerlich anerkannten Festmeter Kalamitätsholz der Viertelsteuersatz. Es ist hierbei unmaßgeblich, ob die Kalamitätsnutzungen innerhalb oder außerhalb des Nutzungssatzes angefallen sind, womit ein festgesetzter Nutzungssatz zur Erlangung der Tarifiermäßigung nicht erforderlich ist. Wichtig für die Anwendung ist, ob die Kalamitätsnutzung während des Zeitraums der Einschlagsbeschränkung angefallen ist. Der Zeitpunkt der Kalamitätsnutzung bestimmt sich anhand der Trennung des Holzes vom Grund und Boden. Entsprechendes gilt, wenn Holz auf dem Stock verkauft wird.

Das BMF-Schreiben konkretisiert, dass der Viertelsteuersatz gemäß § 5 Absatz 1 ForstSchAusglG uneingeschränkt für die Einkünfte aus der Verwertung sämtlicher im Zeitraum der Einschlagsbeschränkung anfallenden Kalamitätsnutzungen gilt, auch wenn diese auf Schadereignisse aus Vorjahren zurückzuführen sind, in denen keine Einschlagsbeschränkungen bestanden haben. Dies gilt auch für steuerlich anerkannte Kalamitätsnutzungen, die in den Folgejahren gezogen werden und im ursächlichen Zusammenhang mit einer Kalamitätsnutzung stehen, welche in der Zeit der Einschlagsbeschränkung angefallen ist. Also die Kalamitätsnutzungen, die im Zeitraum der Einschlagsbeschränkung angefallen sind, jedoch erst nach dem 30.09.2021 verwertet werden. Bei Folgeschäden ist ein ursächlicher Zusammenhang nach Ablauf von 24 Monaten nach dem Ende der Einschlagsbeschränkung in der Regel nicht mehr gegeben.

Die Billigkeitsregel umfasst steuerlich anerkannte Kalamitätsnutzungen aus sämtlichen Holzarten und ist nicht auf die Holzart Fichte begrenzt.

Ermäßigte Bewertung von Übervorräten in der gewerblichen Holzwirtschaft für buchführende Betriebe

§ 7 ForstSchAusglG erlaubt den Inhabern von Gewerbebetrieben, die ihren Gewinn nach § 5 EStG ermitteln, die zu erfassenden Holzvorräte mit einem niedrigeren Wert anzusetzen. Insbesondere Unternehmen, die mit Holz handeln oder dieses verarbeiten, können überdurchschnittliche Vorräte an Holz und Holzwaren mit 50 % des Wertes bilanzieren.

Da oftmals die Wirtschaftsjahre für die Gewinnermittlung der Forstbetriebe nicht mit dem Forstwirtschaftsjahr (01.10. bis 30.09.) übereinstimmen, sondern häufig das Kalenderjahr oder den Zeitraum 01.07. bis 30.06. umfassen, erfordert die Ermittlung der steuerlichen Billigkeitsregeln im Verordnungszeitraum gesonderte Aufzeichnungen. So muss zum einen der mengenmäßige Einschlag der Holzart Fichte im Zeitraum der Einschlagsbeschränkung, also im Zeitraum 01.10.2020 bis 30.09.2021, zur Überprüfung der Einhaltung der Beschränkung gesondert festgehalten werden. Zum anderen sind bei einem kalenderjahrgleichen Wirtschaftsjahr 2020 und 2021 die in den Zeiträumen 01.10.2020 bis 31.12.2020 und 01.01.2021 bis 30.09.2021 begünstigten Kalamitätseinkünfte sowie die erhöhten Pauschsätze für Betriebsausgaben durch gesonderte (zeitanteilige) Berechnungen aus den Daten für das jeweilige Gesamtwirtschaftsjahr zu ermitteln. Wird der Gewinn des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes nach dem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr vom 01.07. bis 30.06. ermittelt, stellt sich dieses Problem analog für die Zeiträume vom 01.10.2020 bis 30.06.2021 und vom 01.07.2021 bis 30.09.2021.

Verwendete Quellen: Forstschäden-Ausgleichsgesetz; HolzEinschlBeschrV2021; EStG; BFM-Schreiben IV C 7 - S 1916/20/10003 .002 DOK 2021/0848044 vom 27.07.2021; BayStMFH; BMEL; Reinhard Schmid „Auswirkungen der HolzEinschlBeschrV2021 nach dem Forstschäden-Ausgleichsgesetz“, Dr. Kleeberg & Partner GmbH

Achtung! Bitte nicht vergessen:

- Um den Viertelsteuersatz für Kalamitätsholz nach § 34b EStG nutzen zu können, müssen Sie gemäß den geltenden Vorgaben Ihr Kalamitätsholz bei der zuständigen Finanzverwaltung umgehend nach Feststellung anmelden. Vergessen Sie bitte auch nicht die Abschlussmeldung. Nur für steuerlich anerkanntes Kalamitätsholz gelten die ermäßigten Steuersätze. Die entsprechenden Formulare finden Sie [hier](#).
- Haben Sie ein abweichendes Steuerjahr? Nutzen Sie das Kalenderjahr oder das landwirtschaftliche Steuerjahr? Bitte beachten Sie, dass die steuerlichen Billigkeitsregelungen, insbesondere die erhöhten Pauschsätze und der Viertelsteuersatz für anerkannte Kalamitätsnutzungen, nur für das aktuelle Forstwirtschaftsjahr gelten. In diesem Fall sollten Sie schon jetzt differenziert erfassen, welche Holzanfälle innerhalb des aktuellen Forstwirtschaftsjahres (1.10.2020 bis 30.9.2021) und welche außerhalb dieses Zeitraumes angefallen sind. Das erleichtert Ihnen die Erstellung Ihrer Steuererklärung.

WIE ERMITTELE ICH DIE REDUZIERT EINSCHLAGSMENGE?

Für das laufende Forstwirtschaftsjahr, also vom 1. Oktober 2020 bis zum 30. September 2021, besteht eine Begrenzung des ordentlichen Holzeinschlags für Holz der Holzart Fichte auf 85 % des durchschnittlichen Einschlags der Jahre 2013 bis 2017. Es ist also der tatsächliche durchschnittliche Einschlag der Holzart Fichte (*Picea spec.* mit allen Fichtenarten) in dem Betrachtungszeitraum relevant. Dabei wird nicht zwischen unterschiedlichen Holzsortimenten (z.B. Stammholz oder Industrieholz) unterschieden. Das Bundeslandwirtschaftsministerium geht davon aus, dass es sich in diesen Betrachtungszeitraum um Normaljahre ohne größere Kalamitätsnutzungen handelt. Dies ist für Bayern in mehreren Regionen (insbesondere für Süd- und Ostbayern) nicht der Fall. Sofern in einem Betrieb in dem genannten Zeitraum kalamitätsbedingt Über- oder Unternutzungen erfolgten, ist nach dem BMEL ein anderes durchschnittliches Jahr heranzuziehen. Aus Vereinfachungsgründen gilt das dem jeweiligen Betrieb zu Grunde liegende individuelle, steuerliche Wirtschaftsjahr. Das BMF hat nun konkretisiert, dass bei einem Betrieb mit einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr die Zeiträume 2012/13, 2013/14, 2014/15, 2015/16 und 2016/17 gelten. Eine Unterscheidung des Einschlags zwischen ordentlichen und außerordentlichen Holznutzungen erfolgt hierbei nicht. Es können somit bei der Ermittlung des durchschnittlichen Einschlags für die Holzart Fichte alle Holznutzungen (ordentliche und kalamitätsbedingte nach § 34b EStG) angesetzt werden.

BEISPIEL: Waldbesitzer A hat folgende Fichtenholzmengen eingeschlagen:

2012/13	100 fm
2013/14	120 fm
2014/15	100 fm
2015/16	80 fm
<u>2016/17</u>	<u>100 fm</u>
Summe	500 fm bzw. 100 fm im Durchschnitt pro Jahr

Durch die Einschlagsbeschränkung auf 85 % des ordentlichen bzw. planbaren Fichteneinschlags (hierzu gehören keine Kalamitätsnutzungen) darf der Waldbesitzer im aktuellen Forstwirtschaftsjahr 85 fm einschlagen.

Bei aussetzenden Betrieben ist es möglich, den Durchschnitt aus fünf zurückliegenden Jahren mit „normalem“ Einschlag zu ermitteln. Sofern der Einschlag in diesen Betrieben nicht hinreichend dokumentiert ist, kann von einem Hiebsatz analog der einkommensteuerrechtlichen Regelung nach R 34b.6 Absatz 3 zu § 34b EStG ausgegangen und ein Nutzungssatz von 5 Erntefestmetern ohne Rinde je Hektar bei der Berechnung zu Grunde gelegt werden. Um auch nicht buchführungspflichtigen Betrieben einen ausreichenden Marktzugang zu gewähren, wurde unabhängig von der vorgenannten Regelung eine Bagatellregelung von 75 fm frisches Fichtenholz pro Betrieb im aktuellen Forstwirtschaftsjahr eingeführt. Aus Vereinfachungsgründen für steuerliche Zwecke unterstellt die Finanzverwaltung, dass bei Einhaltung des ordentlichen Einschlags der Holzart Fichte von 75 Erntefestmeter ohne Rinde die Einschlagsbeschränkung als eingehalten gilt.

Ein nicht-buchführungspflichtiger Betrieb mit 20 Hektar kann demnach 85 Festmeter einschlagen (85 % von 5 Efm pro Hektar). Ein 5 Hektar-Betrieb darf insgesamt 75 fm frisches Fichtenholz in dem Zeitraum vom 01.10.2020 bis zum 30.09.2021 einschlagen.

Die zuständige Landesbehörde (AELF) kann nach § 1 Absatz 5 Forstschäden-Ausgleichsgesetz auf Antrag einzelne Forstbetriebe von der Einschlagsbeschränkung befreien, wenn diese zu einer wirtschaftlich unbilligen Härte führen würde. Dies kann beispielsweise sein, wenn:

- vor Erlass der HolzEinschlBeschrV2021 ein berechtigtes Vertrauen des Betroffenen auf die fortgesetzte Ertragserzielung aus dem Forstbetrieb bestand und hierfür z. B. vertragliche Bindungen eingegangen wurden, für die keine Ausstiegsklausel oder Anpassungsmöglichkeiten (z. B. Verschiebung des Leistungszeitpunkts) besteht und durch eine etwaige Nichterfüllung des Vertrags erhebliche wirtschaftliche Konsequenzen drohen,
- weitere Verluste zu dem nicht realisierten Gewinn aus der Holznutzung hinzukommen mit erheblicher wirtschaftlicher Folgewirkung für den Betrieb (z. B. durch den Verlust von Fördergeldern),
- der Betrieb durch Gestalt üblicher Nutzungszeiträume ein besonderes Risiko hat über den Zeitraum der Geltungsdauer hinaus beschränkt zu sein (Gebirgsbetriebe),
- durch die Einschlagsbeschränkung erhebliche wirtschaftliche Einbußen entstehen und diese aufgrund der besonderen Lage verschärft werden (kein zeitnahe Ausgleich möglich),
- in den Vorjahren aufgrund äußerer Umstände (z. B. kalamitätsbedingt) geringe Einnahmen realisiert wurden, welche bereits zu akuten Liquiditätseingängen geführt haben und die Folgen der Einschlagsbeschränkung die finanzielle Situation des Betriebs nochmal verschärft,
- ein nachweislich geplanter Hieb aufgrund zu geringer Mengen aufgrund der Einschlagsbeschränkung vollständig nicht realisiert werden kann und dadurch ein erheblicher finanzieller Liquiditätseingang entsteht, der nicht überbrückt werden kann.

Nach § 1 Absatz 4 HolzEinschlBeschrV2021 sind ordentliche Holzeinschläge des laufenden Forstwirtschaftsjahres 2021, die vor Inkrafttreten der HolzEinschlBeschrV2021 erfolgt sind, auf den beschränkten Holzeinschlag des Stammholzes der Holzart Fichte des Forstwirtschaftsjahres 2021 bis zur Höhe der Beschränkung anzurechnen. Eine Überschreitung der beschränkten ordentlichen Holzeinschläge bis zum Zeitpunkt des Inkrafttretens der Verordnung am 23. April 2021 bleibt für den Waldbesitzer ohne ordnungswidrigkeitenrechtliche Folgen. Hingegen können Überschreitungen, die nach Inkrafttreten der HolzEinschlBeschrV2021 erfolgen, nach § 2 der HolzEinschlBeschrV2021 bei vorsätzlichem oder fahrlässigem Handeln als Ordnungswidrigkeit geahndet werden. Holz, das entgegen § 1 Absatz 1 HolzEinschlBeschrV2021 eingeschlagen worden ist, ist entsprechend dem Holzhandelssicherungsgesetz nach Artikel 2 Buchstabe g in Verbindung mit Buchstabe h der Verordnung (EU) Nr. 995/2010 als illegal geschlagen anzusehen und darf nach Artikel 4 Absatz 1 der Verordnung (EU) Nr. 995/2010 nicht in Verkehr gebracht werden.

Bitte beachten Sie, dass, wenn die rechtlich vorgeschriebene Einschlagsreduzierung nicht eingehalten wird, die entsprechenden steuerlichen Billigkeitsregelungen nicht genutzt werden können und gemäß der HolzEinschlBeschrV2021 und nach dem Holzhandelssicherungsgesetz ggfs. der Tatbestand einer Ordnungswidrigkeit vorliegen kann. Die Prüfung, ob die Einschlagsbeschränkung eingehalten wurde, obliegt grundsätzlich den unteren Forstbehörden (AELF), in deren Bezirk der Forstbetrieb ganz oder mit dem überwiegenden Teil seiner Fläche liegt.

Holzkaufverträge und Holzeinschlagsbeschränkung:

Im Waldbrief - extra zur Holzeinschlagsbeschränkung vom Mai 2021 haben wir verschiedene Beispiele zusammengestellt, wie sich die Holzeinschlagsbeschränkung nach dem ForstSchAusglG auf Holzkaufverträge auswirkt.

HERAUSGEBER:

**BAYERISCHER
WALDBESITZER
VERBAND e.V.**

Max-Joseph-Straße 7, Rgb.
80333 München

Tel. 089 - 5 39 06 68 - 0

Fax 089 - 5 39 06 68 - 29

E-Mail info@Bayer-Waldbesitzerverband.de

www.bayer-waldbesitzerverband.de



Die Region Bayern ist PEFC-zertifiziert. Achten Sie beim Kauf von Holz- und Papierprodukten auf dieses Zeichen.