



Hilfe zum Forstschäden- Ausgleichsgesetz

Stand:
April 2021



Inhalt

1.	Allgemeines.....	3
2.	Besonderheiten bei Einschlagsbeschränkungen	3
2.1.	Persönlicher Anwendungsbereich	3
2.2.	Wirtschaftsjahr	3
2.3.	Anordnung von Einschlagsbeschränkungen	4
2.4.	Ausnahmen von der Einschlagsbeschränkung	5
2.5.	Einhaltung der Einschlagsbeschränkung	5
2.6.	Zusammenfassende Übersicht.....	5
2.7.	Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich – Bewertung von Holzvorräten aus Kalamitätsnutzungen (§ 4a)	6
2.8.	Gewinnermittlung durch Einnahmenüberschussrechnung – erhöhte Betriebsausgabenpauschsätze (§ 4)	7
2.9.	Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen	10
2.10.	Steuersätze bei außerordentlichen Holznutzungen (§ 5)	10



1. Allgemeines

Ziel des Gesetzes zum Ausgleich von Schäden infolge besonderer Naturereignisse in der Forstwirtschaft (Forstschäden-Ausgleichsgesetz; nachfolgend: ForstSchAusglG) ist es, ein nicht konjunkturbedingtes Absinken der Rohholzpreise bei Großkalamitäten zu verhindern, ohne dabei die Rohholzversorgung der Holzwirtschaft zu gefährden, und Schäden infolge besonderer Naturereignisse für die Forstwirtschaft wirtschaftlich tragbarer zu machen.¹

Um dieses Ziel zu erreichen wird das Bundesministerium für Ernährung und Landwirtschaft (BMEL) ermächtigt, den **ordentlichen Holzeinschlag** durch eine Rechtsverordnung zu beschränken.² Verstöße gegen eine derartige Rechtsverordnung können mit einer Geldbuße von bis zu 25.000 € geahndet werden.³

2. Besonderheiten bei Einschlagsbeschränkungen

2.1. Persönlicher Anwendungsbereich

Nach der früheren Rechtslage konnten nur Betriebe mit Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft im Sinne des § 13 EStG die steuerlichen Vergünstigungen des ForstSchAusglG in Anspruch nehmen.⁴ Im Jahr 2012 sind diese Einschränkungen bei der Bewertung von Holzvorräten aus Kalamitätsnutzungen nach § 4a ForstSchAusglG (vgl. Tz. 2.7.) und bei den erhöhten Betriebsausgabenpauschsätzen nach § 4 ForstSchAusglG (vgl. Tz. 2.8.) weggefallen.

2.2. Wirtschaftsjahr

Einem Forstwirt steht ein dreifaches Wahlrecht zur Bestimmung des Gewinnermittlungszeitraums zu. Als Land- und Forstwirt ist für ihn grundsätzlich das Normalwirtschaftsjahr vom 01.07. bis 30.06. maßgebend.⁵ Der Forstwirt kann jedoch auch das Kalenderjahr als Wirtschaftsjahr bestimmen,⁶ bei reiner Forstwirtschaft kann auch der Zeitraum vom 01.10. bis 30.09. als Wirtschaftsjahr gewählt werden.⁷

Einschlagsbeschränkungen werden stets für das Forstwirtschaftsjahr angeordnet.⁸ Der Zeitraum der Einschlagsbeschränkung kann demnach vom Gewinnermittlungszeitraum abweichen. Die

¹ BT-Drucks. V/4070.

² § 1 ForstSchAusglG.

³ § 11 ForstSchAusglG.

⁴ Gesetzentwurf der Bundesregierung zum Steuervereinfachungsgesetz 2011.

⁵ BFH-Urteil vom 23.09.1999, IV R 4/98, BStBl 2000 II S. 5.

⁶ § 8c Abs. 2 Satz 1 EStDV.

⁷ § 8c Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStDV.

⁸ § 1 Abs. 3 ForstSchAusglG.



Auswirkungen der ggf. unterschiedlichen Zeiträume (z. B. bei Wirtschaftsjahr 01.07. bis 30.06. und Einschlagsbeschränkung 01.10. bis 30.09.) ergeben sich aus den nachfolgenden Textziffern.

2.3. Anordnung von Einschlagsbeschränkungen

Bislang wurden folgende Einschlagsbeschränkungen für den ordentlichen Holzeinschlag angeordnet:

Verordnung	BGBl I ⁹	Geltungsdauer für Forstwirtschaftsjahr (01.10.-30.09.)	Beschränkung auf % des Einschlags der letzten 4 bzw. 5 Jahre			
			Fichte	Kiefer	Buche	Eiche
07.02.1972	S. 2308	1972/1973	70	30	-	-
29.05.1973	S. 495		90	30	-	-
09.02.1983	S. 67	1982/1983	80	80	-	-
11.02.1985	S. 319	1984/1985	60	90	-	-
11.04.1990	S. 742	1989/1990	40	50	80	80
		1990/1991	40	50	80	80
21.11.1991	S. 2128	1991/1992	80	-	-	-
08.02.2000	S. 101	1999/2000	75	-	75	-
16.11.2000	S. 1573	2000/2001	80	-	-	-
14.04.2021	S. 808	2020/2021	85	-	-	-

Wird in einem Betrieb durch die Einschlagsbeschränkung der gesamte Holzeinschlag dieses Betriebes auf weniger als 70 % des nach § 68 Abs. 1 Satz 1 EStDV von der zuständigen Finanzbehörde festgesetzten Nutzungssatzes absinken, so kann der in der Verordnung vorgesehene Prozentsatz entsprechend überschritten werden. Dabei sind die Nutzungsmöglichkeiten nach dem Nutzungssatz hinsichtlich der nicht beschränkten Holzarten voll anzurechnen.¹⁰

Ordentliche Holzeinschläge des Forstwirtschaftsjahres, die vor Inkrafttreten der Verordnung erfolgt sind, sind auf den beschränkten Holzeinschlag des Forstwirtschaftsjahres bis zur Höhe der Beschränkung anzurechnen.¹¹ Die Einschlagsbeschränkung für das Wirtschaftsjahr 2020 / 2021 ist am **23.04.2021** in Kraft getreten.

⁹ Die Verordnungen für die Wirtschaftsjahre bis 2000/2001 wurden durch das Gesetz zur Bereinigung des Bundesrechts im Zuständigkeitsbereich des BEMLV vom 13.04.2006 aufgehoben, BGBl I S. 855.

¹⁰ § 1 Abs. 3 der VO.

¹¹ § 1 Abs. 4 der VO.



2.4. Ausnahmen von der Einschlagsbeschränkung

Forstwirte, die nicht zur Buchführung verpflichtet sind, können in der Rechtsverordnung von der Einschlagsbeschränkung ausgenommen werden, wenn das Holzaufkommen dieser Betriebe die Marktstörung nur unerheblich beeinflusst. In der Verordnung zum Wirtschaftsjahr 2020 / 2021 ist keine allgemeine Ausnahme von der Einschlagsbeschränkung vorgesehen.

Die zuständige Landesbehörde kann jedoch auf Antrag einzelne Forstbetriebe von der Einschlagsbeschränkung insgesamt oder teilweise befreien, wenn diese zu einer wirtschaftlich unbilligen Härte führen würde.¹² Zuständige Landesbehörde im Sinne des ForstSchAusglG ist die untere Forstbehörde, in deren Bezirk der Forstbetrieb ganz oder mit dem überwiegenden Teil seiner Fläche liegt.¹³

2.5. Einhaltung der Einschlagsbeschränkung

Die Prüfung, ob die Einschlagsbeschränkung eingehalten wurde oder nicht, obliegt grundsätzlich den Forstbehörden. Zuständige Landesbehörde im Sinne des ForstSchAusglG ist die untere Forstbehörde, in deren Bezirk der Forstbetrieb ganz oder mit dem überwiegenden Teil seiner Fläche liegt.¹⁴

2.6. Zusammenfassende Übersicht

Befreiung von der Einschlagsbeschränkung:

Keine Befreiung	<u>Wenn Verordnung eingehalten:</u> BA-Pauschsätze, § 4 ForstSchAusglG, Tz. 2.8. Ermäßigter Steuersatz, § 5 ForstSchAusglG, Tz. 2.10.	<u>Wenn Verordnung bzw. genehmigte Menge nicht eingehalten:</u> Keine steuerlichen Vergünstigungen
Teilweise Befreiung	<u>Wenn genehmigte Menge eingehalten:</u> BA-Pauschsätze, § 4 ForstSchAusglG, Tz. 2.8. Ermäßigter Steuersatz, § 5 ForstSchAusglG, Tz. 2.10.	
Vollständige Befreiung	<u>Wenn Verordnung freiwillig eingehalten:</u> BA-Pauschsätze, § 4 Abs. 2 ForstSchAusglG, Tz. 2.8.	

¹² § 1 Abs. 5 ForstSchAusglG.

¹³ Art. 8 des Gesetzes über Zuständigkeiten und den Vollzug von Rechtsvorschriften im Bereich der Land- und Forstwirtschaft vom 24.07.2003, GVBl. S. 470.

¹⁴ Art. 8 des Gesetzes über Zuständigkeiten und den Vollzug von Rechtsvorschriften im Bereich der Land- und Forstwirtschaft vom 24.07.2003, GVBl. S. 470.



2.7. Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich – Bewertung von Holzvorräten aus Kalamitätsnutzungen (§ 4a)

Grundsatz:

Die einzelnen Bäume bleiben bis zu ihrem Einschlag (Trennung vom Wurzelstock) Teil des Baumbestandes, dessen Zweck die Holzproduktion ist.¹⁵ Mit dem Einschlag des Holzes wird der Nutzungs- und Funktionszusammenhang zum bisherigen Wirtschaftsgut Baumbestand gelöst und das eingeschlagene Holz wird Umlaufvermögen.¹⁶

Wirtschaftsgüter des Umlaufvermögens sind mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten zu bewerten.¹⁷ Zu den Herstellungskosten des Holzvorrates zählen die Einschlags- und Aufarbeitungskosten und ggf. die Buchwertminderung beim Wirtschaftsgut Baumbestand.

Bewertung bei einer Einschlagsbeschränkung:

Steuerpflichtige mit Einkünften aus Forstwirtschaft, bei denen der nach § 4 Abs. 1, § 5 EStG ermittelte Gewinn der Besteuerung zugrunde gelegt wird, können im Falle einer Einschlagsbeschränkung von einer Aktivierung des eingeschlagenen und unverkauften Kalamitätsholzes **ganz oder teilweise** absehen.¹⁸ Voraussetzung hierfür ist, dass der Steuerpflichtige die Einschlagsbeschränkung eingehalten hat.

Bei Ausübung des Wahlrechts nach § 4a ForstSchAusglG sind Buchwertminderungen und Buchwertabgänge beim Wirtschaftsgut Baumbestand im Wirtschaftsjahr des Einschlags als Betriebsausgaben sofort abziehbar, soweit von einer Aktivierung abgesehen worden ist.¹⁹

Der Steuerpflichtige ist aus Gründen der **Bewertungsstetigkeit** an die einmal vorgenommene Wahl zur Bewertung, Teilbewertung oder Nichtbewertung des Kalamitätsholzes auch in künftigen Wirtschaftsjahren gebunden. Das schließt jedoch nicht aus, dass der Steuerpflichtige bei einer neuen Kalamitätsnutzung für das neue Holz eine andere Wahl ausübt.²⁰

¹⁵ BFH 05.06.2008, IV R 50/07, BStBl 2008 II S. 968.

¹⁶ BMF 16.05.2012, BStBl 2012 I S. 595.

¹⁷ § 6 Abs. 1 Nr. 2 Satz 1 EStG; R 34b Abs. 1 Satz 3 EStR.

¹⁸ § 4a ForstSchAusglG.

¹⁹ BMF 16.05.2012, BStBl 2012 I S. 595.

²⁰ FMS vom 12.03.1987, Az.: 31a – S 1999 – 10/28 – 4650 und vom 08.05.1987, Az.: 31a – S 1999 – 10/29 – 24 396 zu Tz. I. Nr. 4 auf Seite 3.



2.8. Gewinnermittlung durch Einnahmenüberschussrechnung – erhöhte Betriebsausgabenpauschsätze (§ 4)

Grundsatz:

Land- und Forstwirte, die für ihren Betrieb nicht zur Buchführung verpflichtet sind, den Gewinn nicht nach § 4 Abs. 1 EStG ermitteln und deren forstwirtschaftlich genutzte Fläche **50 Hektar** nicht übersteigt, können für jedes Wirtschaftsjahr durch Antrag wählen, ob sie bei der Ermittlung der Gewinne aus Holznutzungen die tatsächlichen Betriebsausgaben oder die nach § 51 EStDV ermittelten pauschalen Betriebsausgaben abziehen möchten.²¹

Pauschsätze bei einer Einschlagsbeschränkung:

Im Wirtschaftsjahr einer Einschlagsbeschränkung können Steuerpflichtige, die für ihren Betrieb nicht zur Buchführung verpflichtet sind und ihren Gewinn nicht nach § 4 Abs. 1, § 5 EStG ermitteln, die Pauschsätze nach § 4 Abs. 1 ForstSchAusglG abziehen. Eine Flächengrenze ist in dieser Regelung nicht vorgesehen. Diese Regelung ist auch anwendbar, wenn Landwirte, die von der Einschlagsbeschränkung vollständig ausgenommen sind, die Einschlagsbeschränkung freiwillig befolgen (vgl. Tz. 2.4.).²² Forstwirte, die sich nicht an die Einschlagsbeschränkungen gehalten haben und die die Überschreitung der Einschlagsgrenze selbst zu vertreten haben, können die erhöhten Betriebsausgabenpauschsätze nicht in Anspruch nehmen.²³

Die erhöhten Betriebsausgabenpauschsätze gelten für die **Einnahmen aus allen Holznutzungen**, d. h. für die Einnahmen aus den ordentlichen und den außerordentlichen Holznutzungen (Kalamitätsnutzungen).²⁴ Die erhöhten Betriebsausgabenpauschsätze beziehen sich auf **alle Holzartengruppen**, d. h. auch auf die Holzartengruppen, für die keine Einschlagsbeschränkungen angeordnet worden sind.²⁵

Weicht das Wirtschaftsjahr vom Zeitraum der Einschlagsbeschränkung ab, können die erhöhten Betriebsausgabenpauschsätze nur im Zeitraum der Einschlagsbeschränkung zur Anwendung kommen. Die Betriebseinnahmen sind nach den Grundsätzen des § 11 EStG dem Zeitraum mit und dem Zeitraum ohne Einschlagsbeschränkung zuzuordnen.²⁶ Die erhöhten Pauschsätze kom-

²¹ § 51 Abs. 1 EStDV.

²² § 4 Abs. 2 ForstSchAusglG.

²³ FMS vom 31.07.1975, Az.: 32 - S 1999 - 10/3 – 46 850 und vom 31.01.1985, Az.: 31 a - S 1999 - 10/14 - 77 659/84.

²⁴ BFH-Urteil vom 25.08.1983, IV R 193/80, BStBl 1983 II S. 757.

²⁵ FMS vom 31.07.1975, Az.: 32 - S 1999 - 10/3 – 46 850 und vom 31.01.1985, Az.: 31 a - S 1999 - 10/14 - 77 659/84.

²⁶ R 4.5 Abs. 2 EStR; BFH-Urteil vom 03.02.2010, IV R 27/07, BStBl 2010 II S.546.



men nicht zur Anwendung, wenn die Betriebseinnahmen erst nach Auslaufen der Einschlagsbeschränkung zufließen.²⁷ Betriebseinnahmen aus vorangegangenen Wirtschaftsjahren, die im Zeitraum der Einschlagsbeschränkung zufließen, sind hingegen begünstigt.²⁸

Beispiel:

B unterhält einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb mit einer forstwirtschaftlichen Nutzfläche von 40 ha. Das Wirtschaftsjahr entspricht dem Normalwirtschaftsjahr. B hat die Einschlagsbeschränkungen eingehalten.

Im Wirtschaftsjahr 2020 / 2021 tätigt B folgende Holzverkäufe (nur eingeschlagenes Holz):

- a) B verkauft am 01.08.2020 30 fm. Hierfür erhält eine Barzahlung in Höhe von 1.500 €.
- b) B verkauft am 15.09.2020 20 fm. Der Käufer überweist den Kaufpreis in Höhe von 1.000 € am 10.10.2020.
- c) B verkauft am 15.02.2021 40 fm. Hierfür erhält B eine Barzahlung in Höhe von 2.000 €.
- d) B verkauft am 30.06.2021 50 fm. B erhält die Zahlung in Höhe 2.500 € nach einer Mahnung erst am 05.10.2021.

Die Zahlungen a), b) und c) sind B im Wirtschaftsjahr 2020 / 2021 zugeflossen. Die Zahlungen b) und c) sind B während der Einschlagsbeschränkung zugeflossen. Der Gewinn aus Forstwirtschaft kann daher wie folgt berechnet werden:

Wirtschaftsjahr 2020 / 2021

Zufluss nicht während der Einschlagsbeschränkung Zahlung a)	1.500 €
Pauschale Betriebsausgaben nach § 51 EStDV 1.500 € x 55 %	-825 €
Zufluss während der Einschlagsbeschränkung Zahlung b) Zahlung c)	1.000 € 2.000 €
Pauschale Betriebsausgaben nach § 4 ForstSchAusglG 3.000 € x 90 %	2.700 €
Gewinn/Verlust	975 €

²⁷ BFH-Urteil vom 03.02.2010, IV R 27/07, BStBl 2010 II S.546.

²⁸ FMS vom 31.07.1975, Az.: 32 - S 1999 - 10/3 - 46 850 und vom 31.01.1985, Az.: 31 a - S 1999 - 10/14 - 77 659/84.



Wirtschaftsjahr 2021 / 2022

Zufluss nicht während der Einschlagsbeschränkung Zahlung d)	2.500 €
Pauschale Betriebsausgaben nach § 51 EStDV 2.500 € x 55 %	-1.375 €
Gewinn/Verlust	1.125 €

Die Minderung des Buchwerts des Wirtschaftsguts Baumbestand ist auch bei Anwendung der erhöhten Betriebsausgabenpauschalen im Wirtschaftsjahr des Einschlags gewinnmindernd zu berücksichtigen.²⁹ Neben der Minderung des Buchwerts des Wirtschaftsguts Baumbestand können die tatsächlichen Wiederaufforderungskosten gewinnmindernd berücksichtigt werden. Die übrigen tatsächlichen Aufwendungen sind durch die Pauschalen abgegolten.

Übersteigen die tatsächlichen Betriebsausgaben die erhöhten Betriebsausgabenpauschsätze des § 4 Abs. 1 ForstSchAusglG, sind sie in voller Höhe abzugsfähig, da diese Regelung den Betriebsausgabenabzug der Höhe nach nicht begrenzt.³⁰

Die erhöhten Betriebsausgabenpauschsätze kommen auch bei der Ermittlung der Tarifermäßigung nach § 34b EStG zur Anwendung.³¹

Zusammenfassende Übersicht:

Regelung	§ 51 EStDV	§ 4 Abs. 1 ForstSchAusglG
Flächengrenze	50 ha	Keine
Verwertung des eingeschlagenen Holzes	55 %	90 %
Verkauf auf dem Stamm	20 %	65 %

Umsetzung in den Vordrucken zur Anlage EÜR:

Die erhöhten Betriebsausgabenpauschsätze nach § 4 ForstSchAusglG betreffen die Vordrucke (Anlage LuF zur Einnahmenüberschussrechnung) für die Jahre 2019 (nur im Ausnahmefall bei einem verlängerten Wirtschaftsjahr), 2020 und 2021. Aktuell stehen in den Vordrucken noch keine Eintragungsmöglichkeiten zu den erhöhten Betriebsausgabenpauschsätzen zur Verfügung. Die zuständige Bundesarbeitsgruppe prüft derzeit eine Anpassung der Vordrucke.

Die Anwendung der Betriebsausgabenpauschsätze nach § 4 Abs. 1 ForstSchAusglG kann für die Betriebseinnahmen, die im Zeitraum der Einschlagsbeschränkung zugeflossen sind und die in

²⁹ BMF 16.05.2012, BStBl 2012 I S. 595.

³⁰ BFH-Urteil vom 03.02.2010, IV R 27/07, BStBl 2010 II S. 546.

³¹ R 34b.3 Abs. 2 EStR.



den Gewinnermittlungen der Wirtschaftsjahre 2019 / 2020 (nur bei einem verlängerten Wirtschaftsjahr) und 2020 / 2021 zu erfassen sind, **formlos** beantragt werden. In dem Antrag ist anzugeben, ob die Einschlagsbeschränkung eingehalten wurde.

2.9. Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen

Der Gewinn aus der forstwirtschaftlichen Nutzung ist bei der Gewinnermittlung nach § 13a EStG nach § 51 EStDV zu ermitteln.³²

Die in Tz. 2.8. dargestellten Grundsätze gelten bei der Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen entsprechend.

Umsetzung in den Vordrucken:

Die erhöhten Betriebsausgabenpauschsätze nach § 4 ForstSchAusglG betreffen die Vordrucke (Anlage 13a) für die Jahre 2019 (nur im Ausnahmefall bei einem verlängerten Wirtschaftsjahr), 2020 und 2021. Aktuell stehen in den Vordrucken noch keine Eintragungsmöglichkeiten zu den erhöhten Betriebsausgabenpauschsätzen zur Verfügung. Die zuständige Bundesarbeitsgruppe prüft derzeit eine Anpassung der Vordrucke.

Die Anwendung der Betriebsausgabenpauschsätze nach § 4 Abs. 1 ForstSchAusglG kann für die Betriebseinnahmen, die im Zeitraum der Einschlagsbeschränkung zugeflossen sind und die in den Gewinnermittlungen der Wirtschaftsjahre 2019 / 2020 (nur bei einem verlängerten Wirtschaftsjahr) und 2020 / 2021 zu erfassen sind, **formlos** beantragt werden. In dem Antrag ist anzugeben, ob die Einschlagsbeschränkung eingehalten wurde.

2.10. Steuersätze bei außerordentlichen Holznutzungen (§ 5)

Grundsatz:

Die ordentlichen Holznutzungen unterliegen der tariflichen Einkommensteuer. Bei den außerordentlichen Holznutzungen kommt, soweit die weiteren Voraussetzungen erfüllt sind, der halbe Steuersatz oder der Viertel-Steuersatz zur Anwendung.³³ Die Ermittlung der Einkünfte aus außerordentlichen Holznutzungen erfolgt nach § 34b Abs. 2 EStG.

Die **Holznutzung** erfolgt im Zeitpunkt des Übergangs des Holzes vom Anlage- zum Umlaufvermögen. Eine Holznutzung liegt daher bereits in dem Zeitpunkt vor, in dem das Holz vom Grund und Boden getrennt wird. Dies erfolgt regelmäßig durch Einschlag. Es erscheint sachgerecht, die

³² § 13a Abs. 5 EStG.

³³ § 34b Abs. 3 EStG.



Holznutzung erst zu dem späteren Zeitpunkt der Aufbereitung des Holzes anzunehmen, wenn die Trennung des Holzes vom Grund und Boden Folge einer Kalamität (etwa eines Sturmschadens) war, da der Forstwirt auf diese Trennung keinen Einfluss hatte. Der Zeitpunkt der Kalamitätsnutzung kann, muss aber nicht in demselben Wirtschaftsjahr liegen, in dem die Einnahmen aus den Kalamitätsnutzungen zufließen.³⁴

Ermäßigte Besteuerung bei einer Einschlagsbeschränkung:

Die Vergünstigungen des § 5 ForstSchAusglG sind nur zu gewähren, wenn die **Voraussetzungen des § 34b Abs. 4 EStG** erfüllt sind. Die Kalamitätsnutzungen müssen weiterhin vorab dem BayLfSt angezeigt und mengenmäßig nachgewiesen werden. Hierfür sind die Vordrucke, die auf den Internetseiten der bayerischen Finanzverwaltung bereitgestellt werden, zu verwenden (Formulare > Weitere Themen A bis Z > Land- und Forstwirtschaft > Vordrucke für Nutzungssatz und Holznutzungen in Folge höherer Gewalt > Bereich Nord- bzw. Südbayern > Voranmeldung und Abschlussmeldung). Im Rahmen der Veranlagung kann eine ermäßigte Besteuerung nur erfolgen, wenn eine Mitteilung des BayLfSt über die anerkannten Holzmengen vorliegt.

Weitere Voraussetzung für die Anwendung des § 5 ForstSchAusglG ist, dass der Betriebsinhaber von der Einschlagsbeschränkung betroffen war (keine Befreiung oder nur teilweise Befreiung von der Einschlagsbeschränkung) und dass der Betriebsinhaber die Einschlagsbeschränkung eingehalten hat (vgl. Tz. 2.4. und 2.5.).

Im **Wirtschaftsjahr einer Einschlagsbeschränkung** gilt für jegliche Kalamitätsnutzung (Holznutzungen infolge höherer Gewalt innerhalb und außerhalb des Nutzungssatzes) einheitlich der Viertel-Steuersatz.³⁵ Dies gilt auch, wenn die Kalamitätsnutzungen auf Kalamitäten der Vorjahre zurückzuführen sind, in denen keine Einschlagsbeschränkungen bestanden haben.³⁶

Kalamitätsnutzungen, die in **Folgejahren** gezogen werden und im ursächlichen Zusammenhang mit einer Kalamitätsnutzung stehen, welche in der Zeit einer Einschlagsbeschränkung angefallen ist, können einkommensteuerlich so behandelt werden, als wären sie im Jahr der Einschlagsbeschränkung mit der ersten Mitteilung des Schadensfalls angefallen.³⁷ Ein ursächlicher Zusammenhang besteht grundsätzlich nur bei Kalamitätsnutzungen, bei denen die Kalamität bereits in der Zeit der Einschlagsbeschränkung eingetreten ist und lediglich der Einschlag und die Verwertung aufgeschoben worden sind. Kalamitätsfolgehiebe sind nur unter den Voraussetzungen des

³⁴ BFH-Urteil vom 03.02.2010, IV R 27/07, BStBl 2010 II S. 546.

³⁵ § 5 Abs. 1 ForstSchAusglG.

³⁶ FMS vom 12.03.1987, Az.: 31a – S 1999 – 10/28 – 4650 und vom 08.05.1987, Az.: 31a – S 1999 – 10/29 – 24 396 zu Tz. I. Nr. 4 auf Seite 3.

³⁷ § 5 Abs. 2 ForstSchAusglG.



BFH-Urteils vom 11.04.1961, I 138/60 S, BStBl III S. 276 begünstigt.³⁸ Diese Regelung räumt dem Steuerpflichtigen ein **Wahlrecht** ein, die Kalamitätsnutzungen so zu behandeln, als wären sie im Jahr der Einschlagsbeschränkung angefallen. Die Regelung beinhaltet mithin lediglich das Wahlrecht, den Zeitpunkt der Kalamitätsnutzung (fiktiv) vorzuverlegen. Davon zu unterscheiden ist jedoch der Zeitpunkt des Zuflusses der Einnahmen aus der Kalamitätsnutzung. Ein Wahlrecht, den Zeitpunkt des Zuflusses der Einnahmen vorzuverlegen, beinhaltet § 5 Abs. 2 ForstSchAusglG indes nicht.³⁹

Entspricht das Wirtschaftsjahr nicht dem Zeitraum der Einschlagsbeschränkung, kommt eine Begünstigung nach § 5 Abs. 2 ForstSchAusglG (Einschlag in Folgejahren) nur in Betracht, wenn der Schadensfall tatsächlich innerhalb des abweichenden Forstwirtschaftsjahres der Einschlagsbeschränkung eingetreten ist.⁴⁰

Beispiel:

C unterhält einen Forstbetrieb. Das Wirtschaftsjahr entspricht dem Kalenderjahr. Der Nutzungssatz des Betriebes beträgt 50 fm. Im Februar 2020 tritt ein Kalamitätsschaden von 60 fm ein. Im Oktober 2020 tritt ein weiterer Kalamitätsschaden von 40 fm ein. Die Kalamitätsnutzung erfolgt jeweils im Zeitpunkt des Schadenseintritts. Das gesamt Holz (100 fm) wird im Dezember 2020 verkauft.

Auf den Internetseiten der bayerischen Finanzverwaltung steht eine erweiterte Anlage 34b 2020 mit zusätzlichen Eintragungsmöglichkeiten zur Verfügung (Formulare > Weitere Themen A bis Z > Land- und Forstwirtschaft). Die Kalamität aus dem Oktober 2020 ist in der Anlage 34b als besonderes Schadensereignis einzutragen:

Holznutzungen infolge höherer Gewalt							
	Wj. des Nachweises	Anerkennung der Finanzbehörde vom	anerkannte Holzmenge		verwertete Holzmenge		verbleibende Holzmenge (Spalte 3 abzüglich Spalten 5 und 6)
			im Ganzen	davon besondere Schadensereignisse	in Vorjahren	im laufenden Wj. 2020/2021 (2020)	
	1	2	3	4	5	6	7
8	2020/2021 (2020)		100	40		100	0
9	2019/2020 (2019)		m ³ /F	m ³ /F	m ³ /F	m ³ /F	0
10	2018/2019 (2018)		m ³ /F	m ³ /F	m ³ /F	m ³ /F	0
11	2017/2018 (2017)		m ³ /F	m ³ /F	m ³ /F	m ³ /F	0
12	Summe					100	

(Übertrag nach Zeile 23, außer bei besonderen Schadensereignissen, dann nach Zeile 20 Spalte 4)

Abbildung 1: Eintragungen in der erweiterten Anlage 34b 2020

³⁸ FMS vom 12.03.1987, Az.: 31a – S 1999 – 10/28 – 4650 und vom 08.05.1987, Az.: 31a – S 1999 – 10/29 – 24 396 zu Tz. I. Nr. 4 auf Seite 3.

³⁹ BFH-Urteil vom 03.02.2010, IV R 27/07, BStBl 2010 II S. 546.

⁴⁰ FMS vom 12.03.1987, Az.: 31a – S 1999 – 10/28 – 4650 und vom 08.05.1987, Az.: 31a – S 1999 – 10/29 – 24 396 zu Tz. I. Nr. 4 auf Seite 3.



Forstschäden-Ausgleichsgesetz					
Sonstige steuerliche Maßnahmen nach § 5 ForstSchAusglG					
13	<input checked="" type="checkbox"/> Die angeordnete Einschlagsbeschränkung wurde eingehalten.				
14	Befreiung von der Einschlagsbeschränkung	vom	durch Forstbehörde	vollständige Befreiung genehmigte Einschlagsmenge m²/F	
Besondere Schadensereignisse (§ 5 ForstSchAusglG, § 34b Abs. 5 EStG, R 34b.7 EStR)					
	Wirtschaftsjahr	2017/2018 (2017) 1	2018/2019 (2018) 2	2019/2020 (2019) 3	2020/2021 (2020) 4
15	verbliebenes Begünstigungsvolumen aus Vorjahr (t. Zeile 21)	m ² /F	m ² /F	m ² /F	m ² /F
16	aus besonderen Schadensereignissen anerkannt (t. Spalte 4 der Zeilen 9 - 11)	+ m ² /F 0	+ m ² /F 0	+ m ² /F 0	+ m ² /F 40
17	gemäß §§ 1, 5 ForstSchAusglG ggf. nicht nach R 34b.7 EStR zu berücksichtigendes Begünstigungsvolumen	- m ² /F	- m ² /F	- m ² /F	- m ² /F
18	gemäß §§ 1, 5 ForstSchAusglG ggf. zu berücksichtigendes Begünstigungsvolumen (soweit nicht in Zeile 15 enthalten)	+ m ² /F	+ m ² /F	+ m ² /F	+ m ² /F
19	Zwischensumme	= m ² /F 0	= m ² /F 0	= m ² /F 0	= m ² /F 40
20	im Wirtschaftsjahr insgesamt verwertete Holznutzung infolge höherer Gewalt	- m ² /F	- m ² /F	- m ² /F	- m ² /F 100
21	verbleibendes Begünstigungsvolumen (ggf. 0; Übertrag nach Zeile 15 des Folgejahres)	= m ² /F 0	= m ² /F 0	= m ² /F 0	= m ² /F 0
Maßgebende Holznutzungen infolge höherer Gewalt					
22	im Wirtschaftsjahr 2020/2021 (2020) nach § 5 ForstSchAusglG, § 34b Abs. 5 EStG oder R 34b. 7 EStR begünstigt (nur bei besonderen Schadensereignissen; kleinerer Betrag aus Zeile 19 Spalte 4 und Zeile 20 Spalte 4; Übertrag nach Zeile 35)				m ² /F 40
23	im Wirtschaftsjahr 2020/2021 (2020) nach § 34b Abs. 3 EStG begünstigt (t. Zeile 12, außer bei besonderen Schadensereignissen, dann Zeile 20 Spalte 4 abzüglich Zeile 22; Übertrag nach Zeile 33)				m ² /F 60

Abbildung 2: Eintragungen in der erweiterten Anlage 34b 2020

Für das Schadensereignis aus dem Februar 2020 greift § 34b Abs. 3 EStG, da sowohl der Schaden als auch die Holznutzung im Zeitraum vor der Einschlagsbeschränkung eingetreten bzw. erfolgt sind. Soweit die Holzmenge den Nutzungssatz übersteigt (10 fm) kommt der Viertelsteuersatz zur Anwendung; die restliche Holzmenge (50 fm) unterliegt dem halben Steuersatz.

Für die Katastrophe aus dem Oktober 2020 (40 fm) gilt nach § 5 Abs. 1 ForstSchAusglG der Viertel-Steuersatz.

Beispiel – Abwandlung:

C unterhält einen Forstbetrieb. Das Wirtschaftsjahr 2020 entspricht dem Kalenderjahr. Der Nutzungssatz des Betriebes beträgt 50 fm. Im September 2020 tritt ein Katastrophenschaden von 60 fm ein. Die Katastrophennutzung erfolgt im Oktober 2020. Im November 2020 tritt ein weiterer Katastrophenschaden von 40 fm ein. Das gesamte Holz (100 fm) wird im Dezember 2020 verkauft.

Für beide Nutzungen gilt nach § 5 Abs. 1 ForstSchAusglG einheitlich der Viertel-Steuer-satz.



Der maßgebliche Nutzungssatz wird durch eine Einschlagsbeschränkung nicht vermindert.⁴¹ Für die Anwendung des Steuersatzes nach § 34b Abs. 3 Nr. 2 EStG gelten nach der bundeseinheitlich abgestimmten Verwaltungsauffassung die Grundsätze der R 34b.7 EStR entsprechend. Nach R 34b.7 Abs. 2 Satz 3 EStR ist somit der besondere Steuersatz nach § 5 ForstSchAusglG (Viertel-Steuersatz) so lange zu berücksichtigen, bis das Begünstigungsvolumen durch Kalamitätsnutzungen jeglicher Art aufgebraucht ist.

Beispiel:

D unterhält einen Forstbetrieb. Das Wirtschaftsjahr 2020 entspricht dem Kalenderjahr. Der Nutzungssatz des Betriebes beträgt 80 fm.

Zu Beginn des Wirtschaftsjahres liegt eine im Vorjahr als Holznutzung infolge höherer Gewalt anerkannte noch nicht verwertete Holzmenge von 100 fm vor. Im Oktober 2020 tritt ein Kalamitätsschaden von 200 fm ein. Die Kalamitätsnutzung erfolgt auch zu diesem Zeitpunkt.

Im Dezember 2020 verwertet 150 fm durch Verkauf. Davon entfallen 100 fm auf das Holz aus 2019 und 50 fm auf das Holz aus 2020.

Verrechnung nach den Grundsätzen der R 34b.7 EStR:

Die aus 2019 stammende Holzmenge ist grundsätzlich nicht nach ForstSchAusglG begünstigt. Jedoch ist nach R 34b.7 Abs. 2 Satz 3 EStR der besondere Steuersatz so lange zu berücksichtigen, bis das Begünstigungsvolumen nach ForstSchAusglG durch Kalamitätsnutzungen jeglicher Art aufgebraucht ist.

Wirtschaftsjahr 2020	Begünstigungsvolumen nach ForstSchAusglG	Nach § 34b Abs. 3 begünstigte Holzmenge
Holzmenge zu Beginn des Wj	0 fm	100 fm
Zugang im Wj	+ 200 fm	0 fm
Verwertung im Wj	./. 150 fm (100 fm + 50 fm)	0 fm
Verbleibende Holzmenge	50 fm	100 fm

⁴¹ FMS vom 12.03.1987, Az.: 31a – S 1999 – 10/28 – 4650 und vom 08.05.1987, Az.: 31a – S 1999 – 10/29 – 24 396 zu Tz. I. Nr. 4 auf Seite 3.



In der erweiterten Anlage 34b 2020 sind folgende Eintragungen vorzunehmen:

Holznutzungen infolge höherer Gewalt							
Wj. des Nachweises	Anerkennung der Finanzbehörde vom	anerkannte Holzmenge		verwertete Holzmenge		verbleibende Holzmenge	
1	2	im Ganzen	davon besondere Schadensereignisse	in Vorjahren	im laufenden Wj. 2020/2021 (2020)	(Spalte 3 abzüglich Spalten 5 und 6)	
3	4	5	6	7	8		
8	2020/2021 (2020)	m ³ /F 200	m ³ /F 200		m ³ /F 50	m ³ /F 150	
9	2019/2020 (2019)	m ³ /F 100	m ³ /F	m ³ /F	m ³ /F 100	m ³ /F 0	
10	2018/2019 (2018)	m ³ /F	m ³ /F	m ³ /F	m ³ /F	m ³ /F 0	
11	2017/2018 (2017)	m ³ /F	m ³ /F	m ³ /F	m ³ /F	m ³ /F 0	
12	Summe (Übertrag nach Zeile 23, außer bei besonderen Schadensereignissen, dann nach Zeile 20 Spalte 4)				m ³ /F 150		
Forstschäden-Ausgleichsgesetz							
Sonstige steuerliche Maßnahmen nach § 5 ForstSchAusglG							
13	<input checked="" type="checkbox"/> Die angeordnete Einschlagsbeschränkung wurde eingehalten.						
14	Befreiung von der Einschlagsbeschränkung	vom	durch Forstbehörde		vollständige Befreiung genehmigte Einschlagsmenge	m ³ /F	
Besondere Schadensereignisse (§ 5 ForstSchAusglG, § 34b Abs. 5 EStG, R 34b.7 EStR)							
	Wirtschaftsjahr	2017/2018 (2017)	2018/2019 (2018)	2019/2020 (2019)	2020/2021 (2020)		
		1	2	3	4		
15	verbleibendes Begünstigungsvolumen aus Vorjahr (lt. Zeile 21)	m ³ /F 0	m ³ /F 0	m ³ /F 0	m ³ /F 0		
16	aus besonderen Schadensereignissen anerkannt (lt. Spalte 4 der Zeilen 9 - 11)	+ m ³ /F 0	+ m ³ /F 0	+ m ³ /F 0	+ m ³ /F 200		
17	gemäß §§ 1, 5 ForstSchAusglG ggf. nicht nach R 34b.7 EStR zu berücksichtigendes Begünstigungsvolumen	- m ³ /F	- m ³ /F	- m ³ /F	- m ³ /F		
18	gemäß §§ 1, 5 ForstSchAusglG ggf. zu berücksichtigendes Begünstigungsvolumen (soweit nicht in Zeile 15 enthalten)	+ m ³ /F	+ m ³ /F	+ m ³ /F	+ m ³ /F		
19	Zwischensumme	= m ³ /F 0	= m ³ /F 0	= m ³ /F 0	= m ³ /F 200		
20	im Wirtschaftsjahr insgesamt verwertete Holznutzung infolge höherer Gewalt	- m ³ /F	- m ³ /F	- m ³ /F	- m ³ /F	m ³ /F 150	
21	verbleibendes Begünstigungsvolumen (ggf. 0; Übertrag nach Zeile 15 des Folgejahres)	= m ³ /F 0	= m ³ /F 0	= m ³ /F 0	= m ³ /F 50		
Maßgebende Holznutzungen infolge höherer Gewalt							
22	im Wirtschaftsjahr 2020/2021 (2020) nach § 5 ForstSchAusglG, § 34b Abs. 5 EStG oder R 34b. 7 EStR begünstigt (nur bei besonderen Schadensereignissen; kleinerer Betrag aus Zeile 19 Spalte 4 und Zeile 20 Spalte 4; Übertrag nach Zeile 35)						m ³ /F 150
23	im Wirtschaftsjahr 2020/2021 (2020) nach § 34b Abs. 3 EStG begünstigt (lt. Zeile 12, außer bei besonderen Schadensereignissen, dann Zeile 20 Spalte 4 abzüglich Zeile 22; Übertrag nach Zeile 33)						m ³ /F 0

Abbildung 3: Eintragungen in der erweiterten Anlage 34b 2020

Im vorliegenden Beispielsfall unterliegen sämtliche Einkünfte aus Kalamitätsnutzungen dem Viertel-Steuersatz (siehe Zeile 22).

Das verbleibende Begünstigungsvolumen nach § 5 ForstSchAusglG ergibt sich aus der Zeile 21 (50 fm) und das verbleibende Begünstigungsvolumen nach § 34b Abs. 3 EStG aus der Spalte 7 der Zeilen 8 bis 12 abzgl. der Spalte 4 der Zeile 21 (150 fm abzgl. 50 fm = 100 fm).

Berechnung ohne entsprechende Anwendung nach den Grundsätzen der R 34b.7 EStR:

In Einzelfällen kann es für den Steuerpflichtigen günstiger sein, auf eine Verrechnung nach den Grundsätzen der R 34b.7 EStR zu verzichten (z. B. bei steigenden Holzpreisen).



Bei dieser Vorgehensweise würden sich folgende verbleibende Holzmen gen ergeben:

Wirtschaftsjahr 2020	Begünstigungsvolumen nach ForstSchAusglG	Nach § 34b Abs. 3 begünstigte Holzmenge
Holzmenge zu Beginn des Wj	0 fm	100 fm
Zugang im Wj	+ 200 fm	0 fm
Verwertung im Wj	./ 50 fm	./ 100 fm
Verbleibende Holzmenge	150 fm	0 fm

In der erweiterten Anlage 34b 2020 wären in diesem Fall folgende Eintragungen vorzunehmen:

Holznutzungen infolge höherer Gewalt						
Wj. des Nachweises	Anerkennung der Finanzbehörde vom	anerkannte Holzmenge		verwertete Holzmenge		verbleibende Holzmenge
1	2	im Ganzen	davon besondere Schadensereignisse	in Vorjahren	im laufenden Wj. 2020/2021 (2020)	(Spalte 3 abzüglich Spalten 5 und 6)
3	4	5	6	7		
8	2020/2021 (2020)	m ² /F 200	m ² /F 200		m ² /F 50	m ² /F 150
9	2019/2020 (2019)	m ² /F 100	m ² /F	m ² /F	m ² /F 100	m ² /F 0
10	2018/2019 (2018)	m ² /F	m ² /F	m ² /F	m ² /F	m ² /F 0
11	2017/2018 (2017)	m ² /F	m ² /F	m ² /F	m ² /F	m ² /F 0
12	Summe (Übertrag nach Zeile 23, außer bei besonderen Schadensereignissen, dann nach Zeile 20 Spalte 4)				m ² /F 150	
Forstschäden-Ausgleichsgesetz						
Sonstige steuerliche Maßnahmen nach § 5 ForstSchAusglG						
13	<input checked="" type="checkbox"/> Die angeordnete Einschlagsbeschränkung wurde eingehalten.					
14	Befreiung von der Einschlagsbeschränkung	vom	durch Forstbehörde		vollständige Befreiung genehmigte Einschlagsmenge	m ² /F
Besondere Schadensereignisse (§ 5 ForstSchAusglG, § 34b Abs. 5 EStG, R 34b.7 EStR)						
	Wirtschaftsjahr	2017/2018 (2017)	2018/2019 (2018)	2019/2020 (2019)	2020/2021 (2020)	
		1	2	3	4	
15	verbleibendes Begünstigungsvolumen aus Vorjahr (lt. Zeile 21)	m ² /F 0	m ² /F 0	m ² /F 0	m ² /F 0	m ² /F 0
16	aus besonderen Schadensereignissen anerkannt (lt. Spalte 4 der Zeilen 9 - 11)	+ m ² /F 0	+ m ² /F 0	+ m ² /F 0	+ m ² /F 200	+ m ² /F 200
17	gemäß §§ 1, 5 ForstSchAusglG ggf. nicht nach R 34b.7 EStR zu berücksichtigendes Begünstigungsvolumen	- m ² /F 150	- m ² /F	- m ² /F	- m ² /F 150	- m ² /F 150
18	gemäß §§ 1, 5 ForstSchAusglG ggf. zu berücksichtigendes Begünstigungsvolumen (soweit nicht in Zeile 15 enthalten)	+ m ² /F	+ m ² /F	+ m ² /F	+ m ² /F	+ m ² /F
19	Zwischensumme	= m ² /F 0	= m ² /F 0	= m ² /F 0	= m ² /F 50	= m ² /F 50
20	im Wirtschaftsjahr insgesamt verwertete Holznutzung infolge höherer Gewalt	- m ² /F	- m ² /F	- m ² /F	- m ² /F	- m ² /F 150
21	verbleibendes Begünstigungsvolumen (ggf. 0; Übertrag nach Zeile 15 des Folgejahres)	= m ² /F 0	= m ² /F 0	= m ² /F 0	= m ² /F 0	= m ² /F 0
Maßgebende Holznutzungen infolge höherer Gewalt						
22	im Wirtschaftsjahr 2020/2021 (2020) nach § 5 ForstSchAusglG, § 34b Abs. 5 EStG oder R 34b. 7 EStR begünstigt (nur bei besonderen Schadensereignissen; kleinerer Betrag aus Zeile 19 Spalte 4 und Zeile 20 Spalte 4; Übertrag nach Zeile 35)					m ² /F 50
23	im Wirtschaftsjahr 2020/2021 (2020) nach § 34b Abs. 3 EStG begünstigt (lt. Zeile 12, außer bei besonderen Schadensereignissen, dann Zeile 20 Spalte 4 abzüglich Zeile 22; Übertrag nach Zeile 33)					m ² /F 100

Abbildung 4: Eintragungen in der erweiterten Anlage 34b 2020

Im vorliegenden Beispielfall unterliegt eine Holzmenge von 50 fm dem Viertel-Steuersatz nach § 5 ForstSchAusglG.



Für die übrige verwertete Holzmenge von 100 fm kommt § 34b Abs. 3 EStG zur Anwendung. Soweit die Holzmenge den Nutzungssatz übersteigt (20 fm), kommt der Viertelsteuersatz zur Anwendung; die restliche Holzmenge (80 fm) unterliegt dem halben Steuersatz.

Das verbleibende Begünstigungsvolumen nach § 5 ForstSchAusglG ergibt sich aus der Zeile 17 (150 fm). Dieser Betrag ist in der Zeile 18 der Anlage 34b des Folgejahres zu erfassen. Das verbleibende Begünstigungsvolumen nach § 34b Abs. 3 EStG wurde im Veranlagungszeitraum 2020 aufgebraucht (vgl. Spalte 7 der Zeilen 8 bis 12 abzgl. der Spalte 4 der Zeile 17).

Umsetzung in den Einkommensteuervordrucken:

Die nach § 5 ForstSchAusglG begünstigten Holzmengen betreffen die Vordrucke (Anlage 34b) für die Jahre 2019 (nur im Ausnahmefall bei einem verlängerten Wirtschaftsjahr), 2020, 2021 und die Vordrucke der Folgejahre. Auf den Internetseiten der bayerischen Finanzverwaltung steht für den Veranlagungszeitraum 2020 eine erweiterte Anlage 34b mit zusätzlichen Eintragungsmöglichkeiten zur Verfügung (Formulare > Weitere Themen A bis Z > Land- und Forstwirtschaft).

Kalamitätsnutzungen bei Körperschaften:

Bei Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen kann die Körperschaftsteuer, soweit sie auf Kalamitätsnutzungen i. S. d. § 34b Abs. 1 Nr. 2 EStG entfällt, auf die Hälfte ermäßigt werden, wenn die volle Besteuerung zu Härten führen würde. Die R 34b.1 bis 34b.3 und 34b.5 bis 34b.8 EStR sind sinngemäß anzuwenden.⁴²

Die Regelungen der R 23 KStR bleiben im Fall der Einschlagsbeschränkung unberührt.

⁴² R 23 KStR.



Herausgeber

Bayerisches Landesamt für Steuern

Sophienstraße 6

80333 München

Telefon: 089 9991 - 0

Telefax: 089 9991 - 1099

E-Mail: Poststelle@lfst.bayern.de

Internet: <http://www.lfst.bayern.de>

Vertretungsberechtigter: Volker Freund

USt-Identifikationsnummer (gemäß § 27a Umsatzsteuergesetz): DE 813297313