



# Besonderheiten der Forstbesteuerung

Es gibt zahlreiche Besonderheiten bei der Besteuerung der Forstwirtschaft. Es handelt es sich hierbei vorrangig um Vergünstigungen, die es so in anderen Wirtschaftsbereichen nicht gibt. Gerade die privaten Waldbesitzer sollten um die Besonderheiten wissen, um diese Vergünstigungen nicht ungenutzt zu lassen.

**A**b 5 ha Waldfläche nimmt das Finanzamt grundsätzlich einen steuerpflichtigen forstwirtschaftlichen Erwerbsbetrieb an, auch wenn zunächst kein Gewinn zu erwarten ist. Die Erstellung eines Jahresabschlusses zur Gewinnermittlung sowie der entsprechenden Steuererklärungen ist dann zwingend erforderlich. Bei besonders wertvollen Baumbeständen kann die Fläche jedoch auch geringer sein. **Wich-**

**tig:** Einer Aufforderung durch das Finanzamt bedarf es hierbei nicht. In letzter Zeit unterstellt das Finanzamt im Nachhinein dem Waldbesitzer vielfach Steuerhinterziehung, falls die Angabe in der Steuererklärung fehlt. Selbst wenn der Forstwirt aus eigenen Motiven oder hoheitlichen Naturschutzmaßnahmen nicht in das Wachstum der Pflanzen eingreift, ist allein in der Duldung des natürlichen Holzzuwachses ein

Forstbetrieb anzunehmen. Eine der wichtigsten Besonderheiten bei der Forstbesteuerung ist die Betriebsausgabenpauschale gemäß § 51 EStDV. Diese kann nur von kleineren Forstbetrieben mit weniger als 50 ha Waldfläche in Anspruch genommen werden, die ihren Gewinn mittels einer Einnahmen-Überschuss-Rechnung ermitteln, also keine Bilanz aufstellen. Die pauschalen Betriebsausgaben betragen 55 % der Ein-

nahmen aus der Verwertung des eingeschlagenen Holzes. Soweit Holz auf dem Stamm verkauft wird, betragen die pauschalen Betriebsausgaben 20 % der Einnahmen aus der Verwertung des stehenden Holzes. Der Antrag auf Anwendung des Pauschsatzes kann nur einheitlich für den gesamten Forstbetrieb gestellt werden und er gilt jeweils nur für ein einziges Wirtschaftsjahr (keine Bindung für mehrere Jahre). Bemessungsgrundlage für den Prozentsatz sind nicht die gesamten Einnahmen aus dem Forstbetrieb, sondern nur die Einnahmen aus der Holznutzung. Dazu gehören neben den normalen Holzverkäufen auch Entschädi-

## Beispielrechnung

Der Forstwirt hat beantragt, den Pauschsatz auf die Einnahmen aus der Holznutzung des Wirtschaftsjahrs 13/14 anzuwenden. In den Wirtschaftsjahren davor und danach wendet er den Pauschsatz nicht an. Im Wirtschaftsjahr 13/14 sind folgende Einnahmen zugeflossen:

- 2 000 € aus einem Holzeinschlag des Wirtschaftsjahrs 12/13, für das der Pauschsatz nicht angewendet wurde,
- 20 000 € aus dem Holzein-

schlag des Wirtschaftsjahrs 13/14.

Im Wirtschaftsjahr 14/15 fließen nochmals 3 000 € aus dem Holzeinschlag des Wirtschaftsjahrs 13/14 zu. Im Wirtschaftsjahr 13/14 werden Betriebsausgaben von 3 000 € bezahlt, die im Wirtschaftsjahr 12/13 entstanden sind. 11 000 € der im Wirtschaftsjahr 13/14 entstandenen Betriebsausgaben fließen erst im Wirtschaftsjahr 14/15 ab. Die Wiederaufforstung der Fläche wird erst im

Wirtschaftsjahr 14/15 durchgeführt.

**Lösung:** Bemessungsgrundlage für die Pauschalierung sind alle Einnahmen aus Holznutzungen, die im Wirtschaftsjahr 13/14 zugeflossen sind, also 22 000 €. Abgegolten sind alle Betriebsausgaben im Wirtschaftsjahr 13/14, nicht jedoch die im folgenden Wirtschaftsjahr im Zusammenhang mit Holznutzungen des Wirtschaftsjahrs 13/14 anfallenden Betriebsausgaben.

Daher kann der Forstwirt die 11.000 € Betriebsausgaben des Wirtschaftsjahrs 14/15, die das Wirtschaftsjahr 13/14 betreffen, und die Wiederaufforstungskosten im Wirtschaftsjahr 14/15 (sofern sie nicht zu aktivieren sind), neben der Pauschale absetzen. Die im Wirtschaftsjahr 13/14 bezahlten, das Wirtschaftsjahr 12/13 betreffenden Betriebsausgaben von 3 000 € wirken sich nicht neben der Pauschale gewinnmindernd aus. ≡

gungszahlungen oder Zuwendungen (z.B. für die Aufbereitung und Lagerung von Kalamitäts-holz). Nicht erfasst werden Einnahmen aus Anlageverkäufen, aus Dienstleistungen oder aus der Veräußerung von Beeren, Moos, Pilzen und Wildbret. Wiederaufforstungskosten sind nicht mit den Pauschalsätzen abgegolten und können gesondert vom Gewinn abgezogen werden. Die Funktionsweise – insbesondere bei zeitlichen Verschiebungen – soll anhand eines Beispiels erläutert werden (siehe Kasten).

### Rücklagen

Nach dem Forstschäden-Ausgleichsgesetz erhöht sich im Wirtschaftsjahr einer Einschlagsbeschränkung der Betriebsausgaben-Pauschalsatz von 65 % auf 90 % und für Holzverkäufe auf dem Stamm von 40 % auf 65 %. Damit soll den nicht bilanzierenden Forstwirten ein Ausgleich dafür gewährt werden, dass sie keine Rücklage nach dem Forstschäden-Ausgleichsgesetz bilden können. Diese wird im Folgenden vorgestellt. Viele kleine und mittlere Forstwirte machen von der Rücklagenbildung wenig Gebrauch, oft aus Unkenntnis. Sie bietet beachtliche Steuervorteile durch ihren langfristigen oder immerwäh-

renden Stundungseffekt und ist ein einfaches Instrument zur Gewinnglättung. Die Bildung oder Aufstockung der Rücklage ist nicht davon abhängig, dass eine Einschlagsbeschränkung besteht. Die Rücklage darf bis zu 100 % und die jährliche Zuführung zur Rücklage 25 % der im Durchschnitt der vorangegangenen drei Wirtschaftsjahre erzielten Holzroherlöse betragen. Durch die Bildung der Rücklage entsteht eine „fiktive“ Betriebsausgabe im Wirtschaftsjahr der Zuführung. Eine weitere, sehr wichtige Besonderheit sind die verschiedenen Steuersatz-Vergünstigung. Diese werden gewährt, da die entstandenen stillen Reserven im Zeitpunkt der Holznutzung geballt realisiert werden. Der betreffende – über Jahrzehnte oder sogar Jahrhunderte aufgelaufene – Gewinn führt im Zeitpunkt seiner Realisierung insbesondere bei aussetzenden Betrieben zu einer Steigerung des progressiven Einkommensteuersatzes. Dies bleibt auch so, soweit der Gewinn aus Holznutzungen innerhalb des Nutzungssatzes und aus ordentlichen Holznutzungen stammt. Für die außerordentliche Einkünfte aus Forstwirtschaft werden jedoch zur Milderung der Progression unterschiedliche Steuersatzer-

mäßigungen gewährt. Zu diesem Zweck definiert das Einkommensteuergesetz Holznutzungsarten. Nutzungen außerhalb des Nutzungssatzes aus wirtschaftlichen Gründen (außerordentliche Holznutzungen) werden nach der sogenannten Fünftel-Regelung besteuert. Bei Kalamitätsnutzungen wird der halbe bzw. viertel durchschnittliche Steuersatz angewendet.

### Im Überblick:

- außerordentliche Holznutzungen: begünstigt auf Antrag (Fünftelregelung)
- Kalamitätsnutzungen innerhalb des doppelten Nutzungssatzes: begünstigt (halber Steuersatz)
- Kalamitätsnutzungen über den doppelten Nutzungssatzes: begünstigt (viertel Steuersatz)
- Kalamitätsnutzungen im Jahr einer Wirtschaftsbeschränkung: begünstigt (viertel Steuersatz)

Die bekannte Vereinfachungsregelung, nach der bei Forstbetrieben mit weniger als 30 ha pauschal 4,5 Fm ohne Rinde je ha als Nutzungssatz angenommen werden konnten, gibt es seit 2012 nicht mehr. Der Nutzungssatz ist nun vom Finanzamt periodisch für zehn Jahre festzustellen. Grundlage ist ein amtlich anerkanntes Betriebsgutachten oder Betriebswerk. Bei den Ka-

lamitätsnutzungen handelt sich um Nutzungen, die durch Eis, Schnee, Windbruch oder Windwurf, Erdbeben, Berggrutsch, Insektenfraß, Brand oder ein anderes Naturereignis, das in seinen Folgen den angeführten Ereignissen gleichkommt, verursacht werden. Schäden infolge höherer Gewalt müssen unverzüglich (innerhalb von drei Monaten nach Feststellung des Schadens) dem zuständigen Finanzamt mitgeteilt werden. Hierfür gibt es entsprechende Vordrucke. In dieser Meldung sind Art der Fläche, Ursache und Art des Schadens, Zeitpunkt des Schadenseintritts und die voraussichtlich anfallende Holzmenge, getrennt nach Holzarten und -alter anzugeben. Auch wenn der Schaden zunächst dem Umfang und der Höhe nach noch nicht festgestellt und auch nicht hinreichend geschätzt werden kann, ist die Voranmeldung unverzüglich abzugeben.

Es zeigt sich, dass die Forstwirtschaft sehr viele steuerliche Besonderheiten aufweist. Jeder Waldbesitzer bzw. dessen steuerlicher Berater sollte um diese Besonderheiten wissen, da diese erhebliche Steuereinsparpotenziale bieten.

≡ Dr. Marcel Gerds,  
Steuerberater aus Lutherstadt  
Wittenberg