

# Steuerliche Auswirkungen der HolzEinschlBeschrV2021 nach dem Forstschäden-Ausgleichsgesetz

Dr. Kleeberg &amp; Partner GmbH

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Steuerberatungsgesellschaft

Member Crowe Global

## 1. Vorbemerkung

Die seit 2018 aufgetretenen Extremwetterereignisse (Stürme, Hitze- und Dürreperioden) und der nachfolgende Schädlingsbefall haben u.a. in Deutschland zu immensen Kalamitätsholzanfällen und einbrechenden Holzabsatzmärkten geführt. Durch die globale Corona-Pandemie wurde diese Situation zusätzlich verschärft.

Nachdem zuletzt vor 20 Jahren für das Forstwirtschaftsjahr 2001 (1. Oktober 2000 bis 30. September 2001) eine Einschlagsbeschränkung nach dem Forstschäden-Ausgleichsgesetz angeordnet wurde<sup>1</sup>, hat der Bundesrat am 26.03.2021 nunmehr einer Verordnung über die Beschränkung des ordentlichen Holzeinschlags in dem **Forstwirtschaftsjahr 2021** (kurz: HolzEinschlBeschrV2021) endgültig zugestimmt.<sup>2</sup> Der Erlass der HolzEinschlBeschrV2021 durch das Bundesministerium für Ernährung und Landwirtschaft im Einvernehmen mit dem Bundesministerium für Wirtschaft und Energie geht zurück auf eine Landesinitiative aus Nordrhein-Westfalen im Oktober 2020, um auch auf diese Weise den schwerwiegenden überregionalen Marktstörungen mit gravierendem Verfall der Holzpreise entgegenzuwirken.

Die HolzEinschlBeschrV2021 hat allerdings nicht nur Auswirkungen auf den Holzeinschlag; es ergeben sich daneben auch steuerliche Implikationen, auf die das Hauptaugenmerk der nachfolgenden Ausführungen liegen sollen.

## 2. Betroffene Holzart

Die Verordnung sieht vor, dass für die **Holzart Fichte** der ordentliche Holzeinschlag<sup>3</sup> auf **85 vom Hundert** beschränkt wird. Bei der Berechnung des Vomhundertsatzes ist der durchschnittliche Einschlag der Jahre 2013 bis 2017 zugrunde zu legen.

Obwohl in der Verordnung dies nicht näher bestimmt ist, ist zum einen davon auszugehen, dass sich der durchschnittliche Einschlag im Betrachtungszeitraum 2013 bis 2017 nach den jeweiligen tatsächlichen Wirtschaftsjahren der Forstbetriebe bestimmt und nicht auf hiervon in der Regel abweichende Forstwirtschaftsjahre<sup>4</sup> abzustellen ist. Zum anderen ist im maßgeblichen Zeitraum nur der Einschlag der Holzart Fichte zu betrachten. In die Berechnung des durchschnittlichen Fichten-Einschlages in den Jahren 2013 bis 2017 sind sämtliche (tatsächlichen) Fichten-Holznutzungen des Forstbetriebes und damit auch die (Fichten-)Kalamitätsnutzungen in diesen Jahren einzubeziehen.

## 3. Geltungszeitraum

Die Einschlagsbeschränkung ist nach § 1 Abs. 1 der Verordnung nur für das Forstwirtschaftsjahr 2021 anzuwenden.

<sup>1</sup>Verordnung über die Beschränkung des ordentlichen Holzeinschlags im Forstwirtschaftsjahr 2001 vom 16.11.2000, BGBl. 2000 Teil I, S. 1573

<sup>2</sup> BR-Drucksache 176/21 vom 26.03.2021.

<sup>3</sup> Ordentlicher Einschlag in diesem Sinne sind alle Holznutzungen mit Ausnahme der Kalamitätsnutzungen.

<sup>4</sup> Die Forstwirtschaftsjahre würden jeweils den Zeitraum vom 1.10. bis 30.9. (erstmalig den 1.10.2012 bis 30.9.2013 und letztmalig den 1.10.2016 bis 30.9.2017) umfassen.

schaftsjahr 2021 gültig, d. h. für den **Zeitraum 1.10.2020 bis zum 30.9.2021**.

#### 4. Steuerliche Auswirkungen

Im Zeitraum der Einschlagsbeschränkung ergeben sich folgende besonderen steuerlichen Auswirkungen:

##### • Tarifiermäßigung für Kalamitätseinkünfte

Im Zeitraum der Geltung der Einschlagsbeschränkung – mithin im Zeitraum vom 1.10.2020 bis 30.9.2021 - unterliegen sämtliche in diesem Zeitraum verwerteten<sup>5</sup> **Kalamitätsnutzungen** gemäß § 5 Abs. 1 Forstschäden-Ausgleichsgesetz einheitlich dem **¼-Steuersatz** des § 34b Abs. 3 Nr. 2 EStG. Es ist hierbei unmaßgeblich, ob die Kalamitätsnutzungen innerhalb oder außerhalb des Nutzungssatzes angefallen sind, womit ein festgesetzter Nutzungssatz<sup>6</sup> zur Erlangung der Tarifiermäßigung nicht erforderlich ist. Die Begünstigung umfasst Kalamitätsnutzungen aus sämtlichen Holzarten; sie ist damit nicht eingeschränkt auf die Holzart Fichte. Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Tarifiermäßigung ist jedoch, dass die angeordnete Einschlagsbeschränkung eingehalten wird.<sup>7</sup>

Für die Ermittlung der begünstigten Kalamitätseinkünfte gilt im Übrigen § 34b Abs. 2 EStG. Da in der Regel die Wirtschaftsjahre für die Gewinnermittlung der Forstbetriebe nicht mit dem Forstwirtschaftsjahr (1.10. bis 30.9) übereinstimmen, sondern häufig das Kalenderjahr oder den Zeitraum 1.7. bis 30.6. umfassen<sup>8</sup>, erfordert die Ermittlung der begünstigten Kalamitätseinkünfte im Verordnungszeitraum gesonderte Aufzeichnungen und verkomplizierende Berechnungen. So muss zum einen der mengenmäßige Einschlag der Holzart Fichte **im Zeitraum der Einschlagsbeschränkung**, also im Zeitraum 1.10.2020 bis 30.9.2021, zur Überprüfung der Einhaltung der Beschränkung gesondert festgehalten werden. Zum anderen sind bei einem kalenderjahrgleichen Wirtschaftsjahr 2020 und 2021 die in den Zeiträumen 1.10.2020 bis 31.12.2020 und 1.1.2021 bis 30.9.2021 begünstigten Kalamitätseinkünfte nur 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 1.7. bis 30.6. ermittelt, stellt sich dieses Problem analog für die Zeiträume vom 1.10.2020 bis 30.6.2021 und vom 1.7.2021 bis 30.9.2021.

Kalamitätsnutzungen, die im Zeitraum der Geltung der Einschlagsbeschränkung anfallen, jedoch erst nach dem 30.9.2021 verwertet werden, **können** gemäß § 5 Abs. 2 Forstschäden-Ausgleichsgesetz ebenfalls mit dem ¼-Steuersatz besteuert werden. Zu beachten ist, dass es sich hierbei um ein Wahlrecht handelt. Es ist deshalb darauf zu achten, dass der in der Regel günstig wirkende Antrag auf ermäßigte Besteuerung im Rahmen der Steuerveranlagung tatsächlich gestellt wird.

##### • Aktivierungswahlrecht für Kalamitätsholz

Bilanzierende Forstbetriebe haben nach § 4a Forstschäden-Ausgleichsgesetz das **Wahlrecht**, zu den Bilanzstichtagen, die innerhalb des Zeitraums der Einschlagsbeschränkung liegen, von der Aktivierung von eingeschlagenem, jedoch noch unverkauftem Kalamitätsholz ganz oder teilweise abzusehen.<sup>9</sup> In das Aktivierungswahlrecht fällt jegliches vorhandenes Kalamitätsholz.

##### • Pauschsätze für Betriebsausgaben

Nicht buchführungspflichtige sowie nicht freiwillig buchführende land- und forstwirtschaftliche Betriebe **können** nach Maßgabe von § 4 Forstschäden-Ausgleichsgesetz zur Abgeltung der Betriebsausgaben einen erhöhten Pauschsatz von 90 % der Einnahmen aus sämtlichen Holznutzungen absetzen. Soweit das Holz auf dem Stock veräußert wird, ermäßigt sich der Pauschsatz auf 65 %.

##### • Inanspruchnahme des Forstschäden-Ausgleichsfonds

Finanzielle Mittel eines vorhandenen Forstschäden-Ausgleichsfonds **können** zur Ergänzung der durch die Einschlagsbeschränkung geminderten Erlöse ohne steuerliche Sanktionierung in Anspruch genommen, d.h. entnommen werden.<sup>10</sup> Die Inanspruchnahme der Fondsmittel bewirkt, dass in gleicher Höhe die Forstschäden-Ausgleichsrücklage gewinnerhöhend aufzulösen ist.<sup>11</sup>

<sup>5</sup> Zum Zeitpunkt der Verwertung vgl. R 34b.2 Abs. 2 EStR 2012. Zeitpunkt der Verwertung ist bei bilanzierenden Betrieben in der Regel der Zeitpunkt der Veräußerung des Kalamitätsholzes.

<sup>6</sup> Nutzungssatz gemäß § 68 EStDV.

<sup>7</sup> Vgl. Leingärtner/Wittwer, Kap. 44 Rz. 71 m.w.N.

<sup>8</sup> Zu den möglichen Wirtschaftsjahren bei land- und forstwirtschaftlichen Betrieben siehe § 8c EStDV.

<sup>9</sup> Bei einem kalenderjahrgleichen Wirtschaftsjahr besteht dieses Wahlrecht damit nur zum 31.12.2020; bei einem Wirtschaftsjahr vom 1.7. bis 30.6. besteht das Wahlrecht nur zum 30.6.2021.

<sup>10</sup> Vgl. § 3 Abs. 3 Nr. 1 Forstschäden-Ausgleichsgesetz

<sup>11</sup> Vgl. § 3 Abs. 4 Satz 1 Forstschäden-Ausgleichsgesetz

- Übervorräte bei der Holzwirtschaft

Holzhändler und/oder Sägewerke, die ihren Gewinn nach § 5 EStG ermitteln, **können** nach § 7 Forstschäden-Ausgleichsgesetz bei der Bewertung des Vorratsvermögens den Mehrbestand an bestimmten Holzvorräten anstelle mit den maßgeblichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten mit einem um 50 % geringeren Wert ansetzen.

## 5. Fazit

Die am 26.03.2021 nunmehr verabschiedete HolzEinschlBeschrV2021 nach § 1 Forstschäden-Ausgleichsgesetz eröffnet für die ohne Zweifel wirtschaftlich stark von der Holzmarktkrise betroffenen Forstbetriebe einige steuerliche Maßnahmen, die teilweise als Wahlrecht ausgestaltet sind. Die steuerlichen Maßnahmen können ggf. dazu beitragen, die wirtschaftlichen negativen Folgen der Holzmarktkrise bei den Forstbetrieben auf der (einkommen-)steuerlichen Ebene zumindest etwas abzufedern. Als wichtigste steuerliche Maßnahme ist hierbei sicherlich die Anwendung des  $\frac{1}{4}$ -Steuersatzes auf **sämtliche** Kalamitätseinkünfte innerhalb des Zeitraumes der Einschlagsbeschränkung anzusehen. Es bleibt schließlich zu hoffen, dass sich die Einschlagsbeschränkung daneben auch positiv auf die Holzmarktpreise und damit positiv auf das wirtschaftliche Ergebnis der Forstbetriebe auswirkt. Denn: Nur wenn die Forstbetriebe positive Ergebnisse erwirtschaften, können die vorgesehenen steuerlichen Maßnahmen ihre Wirkung entfalten.

## Verfasser:

Reinhard Schmid, WP/ StB  
Tel: +49(0)89-55983-246

[reinhard.schmid@crowe-kleeberg.de](mailto:reinhard.schmid@crowe-kleeberg.de)