

EINSCHLAGSBESCHRÄNKUNG NACH DEM FORSTSCHÄDEN- AUSGLEICHSGESETZ FÜR LAUFENDES FORSTWIRTSCHAFTS-JAHR Ordentlicher Fichteneinschlag auf 85% begrenzt

Das Bundesministerium für Ernährung und Landwirtschaft (BMEL) hat auf Beschluss des Bundesrates eine Verordnung über die Beschränkung des ordentlichen Holzeinschlags in dem Forstwirtschaftsjahr erlassen (HolzEinschlBeschrV2021).

Der Bundesrat hat dieser Verordnung in seiner Sitzung am 26. März 2021 gemäß Artikel 80 Absatz 2 des Grundgesetzes zugestimmt. Am 23. April 2021 ist diese nach Veröffentlichung im Bundesgesetzblatt in Kraft getreten. Ziel ist es, den seit 2018 aufgrund der Extremwetterereignisse und des nachfolgenden Schädlingsbefalls aufgetretenen Kalamitätsholzanfall von insgesamt rund 176 Millionen Kubikmeter und den daraus resultierenden Folgen auf dem Holzmarkt auszugleichen. Gleichzeitig sollen die von den Kalamitäten betroffenen Waldbesitzer durch steuerliche Billigkeitsregelungen entlastet werden. Demnach gilt für das Forstwirtschaftsjahr 2021, also vom 1. Oktober 2020 bis zum 30. September 2021 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.

Ausgehend von den offiziellen Einschlagszahlen für die Jahre 2013 bis 2017 von im Durchschnitt ca. 27,3 Mio. fm in der Baumartengruppe Fichte ergibt sich damit eine rechnerische Absenkung beim Fichteneinschlag von bundesweit rund 4,1 Mio. fm, mit einem Schwerpunkt in Baden-Württemberg und Bayern.

Die HolzEinschlBeschrV2021 finden Sie unter: www.bgbl.de.

Das Forstschäden- Ausgleichsgesetz

Das Forstschäden – Ausgleichsgesetz stammt aus dem Jahr 1969, die aktuelle Fassung aus dem Jahr 1985. Zuletzt wurde es 2015 angepasst. Ziel des Gesetzes ist es, besondere Forstschäden infolge von Kalamitäten für die Forstbetriebe sowie die damit verbundenen erheblichen und überregionalen Störungen des Rohholzmarktes auszugleichen. Neben der Beschränkung des ordentlichen Holzeinschlags und einer Beschränkung der Holzeinfuhr, die im Einklang mit Europäischen Regelungen stehen muss, enthält das Gesetz steuerliche Billigkeitsregelungen, die teilweise in Verbindung mit dem Inkraftsetzen einer Einschlagsbeschränkung stehen, aber auch Regelungen enthalten, die unabhängig davon stehen. Hierzu gehört die steuerfreie Rücklage für die Bildung eines betrieblichen Ausgleichsfonds. Zuletzt wurde eine Einschlagsbeschränkung nach dem Forstschäden-Ausgleichsgesetz nach dem Orkan Lothar für die Forstwirtschaftsjahre 1999/2000 sowie 2000/2001 in Kraft gesetzt. In den letzten Jahren wurde viel Kritik über das Gesetz geäußert. Zur Zeit erarbeitet eine Arbeitsgruppe am BMEL Vorschläge für eine zeitgemäße und praxiserichte Anpassung des Gesetzes, die dann in der kommenden Legislaturperiode auf dem Weg gebracht werden soll. Ein wichtiges Ziel ist die Trennung einer Einschlagsbeschränkung von steuerlichen Billigkeitsregeln.

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 eingehalten wird. Wir weisen darauf hin, dass die Einschlagsreduktion für die Baumart Fichte grundsätzlich für alle Waldbesitzarten und Betriebsgrößen gilt.

Nutzung des betrieblichen Ausgleichsfonds

Hat ein Betrieb in Höhe einer steuerfreien Rücklage einen betrieblichen Ausgleichsfonds nach § 3 Forstschäden-Ausgleichsgesetz gebildet, so kann 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 Verordnung zur Beschränkung des ordentlichen Holzeinschlags in dem Forstwirtschaftsjahr 2021 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. 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.

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.

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

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; 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. Für das aktuelle Forstwirtschaftsjahr gibt es einen gesonderten Vordruck.
- 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.

Die Finanzverwaltung hat einen ergänzenden Vordruck zur Erfassung der entsprechenden Daten herausgegeben.

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 in diesen vier Jahren relevant. Die Beschränkung des Holzeinschlags gilt für alle Waldbesitzarten und Waldbesitzgrößen. 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 Vierjahreszeitraum kalamitätsbedingt Über- oder Unternutzungen erfolgten, ist ein anderes durchschnittliches Jahr heranzuziehen. Bei aussetzenden Betrieben ist es möglich, den Durchschnitt aus vier 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. Die zuständige Landesbehörde kann nach § 1 Absatz 5 Forstschäden-Ausgleichsgesetz auf Antrag einzelne Forstbetriebe von der Einschlagsbeschränkung befreien, wenn diese zu einer wirtschaftlich unbilligen Härte führen würde.

Obwohl in der Verordnung dies nicht näher bestimmt ist, ist, wie in früheren Fällen, davon auszugehen, dass sich der durchschnittliche Einschlag im Betrachtungszeitraum 2013 bis 2017 nach den jeweiligen tatsächlichen Wirtschaftsjahren der Forstbetriebe (in der Regel ist das neben dem Forstwirtschaftsjahr das Kalenderjahr oder das steuerliche Landwirtschaftsjahr) bestimmt und nicht auf hiervon in der Regel abweichende Forstwirtschaftsjahre abzustellen ist.

BEISPIEL

Waldbesitzer A hat folgende Fichtenholzmengen eingeschlagen:

2013/14 120 fm

2014/15 100 fm

2015/16 80 fm

2016/17 100 fm

Summe 400 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.

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.

KONSEQUENZEN FÜR HOLZVERKÄUFER

Viele Verträge haben ein Sonderkündigungsrecht im Fall des Inkraftsetzens einer Verordnung über die Beschränkung des ordentlichen Holzeinschlags. Je nach Ausgestaltung gilt dieses Sonderkündigungsrecht, wenn eine Seite es geltend macht. Wenn im Vertrag auf die Verkaufs- und Zahlungsbedingungen für Holzverkäufe der Bayerischen Staatsforsten AÖR (BaySF) (VZB) Bezug genommen wird, so regelt diese unter 1.4, dass ab Inkrafttreten der Verordnung bis zum Ende der Einschlagsbeschränkung gilt:

- die Lieferverpflichtung der BaySF entsprechend dem in der jeweiligen Rechtsverordnung geregelten Prozentsatz senken können.
- Für den Fall, dass das Bundesland Bayern oder Teile davon von den besonderen Schadereignissen betroffen sind, haben die BaySF das Recht, die im Einzelvertrag genannte Gesamtmenge pro angegebenem Sortiment um 50 % zu erhöhen. Die Erhöhung der Liefermenge gilt nur für die in der Verordnung mit einer Einschlagsbeschränkung versehenen Holzartengruppen oder Holzsorten. Der vertraglich vereinbarte Kaufpreis wird in diesem Fall für die Holzartengruppen oder Holzsorten, deren ordentlicher Holzeinschlag mit der Verordnung eingeschränkt wurde, um 10 % gesenkt.

Vielfach werden Kalamitätsklauseln nicht direkt im Vertrag, sondern in Allgemeinen Geschäftsbedingungen (AGB) geregelt. Hier ist zu prüfen, ob die AGB rechtskräftiger Bestandteil des Vertrages sind. Wenn ja, gelten die Regelungen aus den AGB. Haben Verkäufer und Käufer jeweils entgegenstehende AGBs als rechtskräftigen Bestandteil des Vertrages vereinbart, gilt der Vertrag als geschlossen, wenn die Parteien zu erkennen geben, dass er trotz widerstreitenden AGB wirksam sein soll. Der BGH ist der Ansicht, dass sich nach Treu und Glauben keine Partei auf ein Nichtzustandekommen des Vertrages berufen kann. Die AGB werden nur insoweit inhaltlich einbezogen, als sie einander inhaltlich entsprechen. Im Übrigen werden sie nicht Vertragsbestandteil. Anstelle der einander widersprechenden AGB gilt das Gesetz.

Enthält ein Vertrag keinerlei Regelung bezüglich der Auswirkungen einer Verordnung über die Beschränkung des ordentlichen Einschlags, muss geprüft werden, ob der Vertrag trotz der Verordnung erfüllt werden kann. Wenn dies möglich ist, gilt der Vertrag ohne Einschränkung weiter. Da die fahrlässige und vorsätzliche Missachtung der Verordnung als Ordnungswidrigkeit gefahndet werden kann und der Vertrag aufgrund der Verordnung nicht mehr erfüllt werden kann, kann einvernehmlich zwischen den zwei Vertragsparteien vereinbart werden, dass der Vertrag reduziert, anderweitig erfüllt oder verlängert werden kann. Gemäß BGB kann der Vertrag bei Nichterfüllung aufgrund der Verordnung angepasst oder ggfs. aufgelöst werden.

Schließt ein Waldbesitzer einen Kaufvertrag nach Inkrafttreten der Verordnung ab und kann diesen Kaufvertrag aufgrund der Einschlagsbeschränkung nicht ordnungsgemäß erfüllen, muss geprüft werden, ob der Waldbesitzer fahrlässig, grob fahrlässig oder vorsätzlich gehandelt hat. Der Käufer kann ggfs. Schadensersatz verlangen.

Praxisnaher und praktikabler Vollzug notwendig!

Der Bayerische Waldbesitzerverband steht derzeit in enger Abstimmung mit dem Bayerischen Staatsministerium für Ernährung, Landwirtschaft und Forsten und dem Bundesministerium für Ernährung und Landwirtschaft, um eine praxisnahe Lösung bei der Umsetzung der HolzEinschlBeschrV2021 zu erreichen. Insbesondere für den Kleinprivatwald müssen praktikable Lösungen ermöglicht werden. Die derzeitige Bundesregelung führt im Kleinprivatwald (und damit auch bei den Forstzusammenschlüssen) zu einem faktischen Einschlagsstopp und zu unzumutbaren wirtschaftlichen Härten. Gleichzeitig ist es dringend notwendig, den Waldumbau in klimastabile Bestände fortzusetzen. Dieser wurde vielerorts aufgrund der großen Kalamitätsmengen und dem desolaten Holzmarkt seit mehreren Jahren zurückgestellt. Dieses führte zu einem weiteren Vorratsaufbau in den Wäldern und damit zu einer weiteren Risikoerhöhung gegenüber Kalamitäten. Eine Überschreitung der Einschlagsbeschränkung kann zu einer Ordnungswidrigkeit nach der HolzEinschlBeschrV2021 und zu einem illegalen Holzeinschlag nach dem Holzhandelssicherungsgesetz führen. Damit verbunden sind ggfs. weitere förderrechtliche Konsequenzen.

Sobald es entsprechende Handlungsempfehlungen gibt, werden wir Sie informieren.