

Die Neuregelungen auf einen Blick

- Eigenständige Tarifvergünstigung für außerordentliche Holznutzungen bei mengenmäßiger Trennung des im Wj. veräußerten und entnommenen Holzes nach ordentlichen und außerordentlichen Holznutzungen
- Halber StSatz auch ohne Betriebsgutachten oder Betriebswerk
- Verordnungsermächtigung zur Gewährung weiterer Vergünstigungen bei Naturkatastrophen
- Neufassung der EStDV zur Pauschalierung von Betriebsausgaben und zur Festsetzung des Nutzungssatzes
- Fundstelle: StVereinfG 2011 (BGBl. I 2011, 2131; BStBl. I 2011, 986)

§ 34b

Steuersätze bei Einkünften aus außerordentlichen Holznutzungen

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346),
zuletzt geändert durch StVereinfG 2011 v. 1.11.2011 (BGBl. I 2011, 2131; BStBl. I 2011, 986)

- (1) **Außerordentliche Holznutzungen sind**
1. **Holznutzungen, die aus volks- oder staatswirtschaftlichen Gründen erfolgt sind.** ²Sie liegen nur insoweit vor, als sie durch gesetzlichen oder behördlichen Zwang veranlasst sind;
 2. **Holznutzungen infolge höherer Gewalt (Kalamitätsnutzungen).** ²Sie sind durch Eis-, Schnee-, Windbruch oder Windwurf, Erdbeben, Berggrutsch, Insektenfraß, Brand oder durch Naturereignisse mit vergleichbaren Folgen verursacht. Hierzu gehören nicht die Schäden, die in der Forstwirtschaft regelmäßig entstehen.
- (2) ¹Zur Ermittlung der Einkünfte aus außerordentlichen Holznutzungen sind von den Einnahmen sämtlicher Holznutzungen die damit in sachlichem Zusammenhang stehenden Betriebsausgaben abzuziehen. ²Das nach Satz 1 ermittelte Ergebnis ist auf die ordentlichen und außerordentlichen Holznutzungsarten aufzuteilen, in dem die außerordentlichen Holznutzungen zur gesamten Holznutzung ins Verhältnis gesetzt wird. ³Bei einer Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich sind die im Wirtschaftsjahr veräußerten Holz-

ESTG § 34b

mengen maßgebend. ⁴Bei einer Gewinnermittlung nach den Grundsätzen des § 4 Absatz 3 ist von den Holzmengen auszugehen, die den im Wirtschaftsjahr zugeflossenen Einnahmen zugrunde liegen. ⁵Die Sätze 1 bis 4 gelten für entnommenes Holz entsprechend.

(3) Die Einkommensteuer bemisst sich für die Einkünfte aus außerordentlichen Holznutzungen im Sinne des Absatzes 1

1. nach der Hälfte des durchschnittlichen Steuersatzes, der sich ergäbe, wenn die tarifliche Einkommensteuer nach dem gesamten zu versteuernden Einkommen zuzüglich der dem Progressionsvorbehalt unterliegenden Einkünfte zu bemessen wäre;
2. nach dem halben Steuersatz der Nummer 1, soweit sie den Nutzungssatz (§ 68 der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung) übersteigen.

(4) Einkünfte aus außerordentlichen Holznutzungen sind nur anzuerkennen, wenn

1. das im Wirtschaftsjahr veräußerte oder entnommene Holz mengenmäßig getrennt nach ordentlichen und außerordentlichen Holznutzungen nachgewiesen wird und
2. Schäden infolge höherer Gewalt unverzüglich nach Feststellung des Schadensfalls der zuständigen Finanzbehörde mitgeteilt und nach der Aufarbeitung mengenmäßig nachgewiesen werden.

(5) Die Bundesregierung wird ermächtigt, durch Rechtsverordnung mit Zustimmung des Bundesrates

1. die Steuersätze abweichend von Absatz 3 für ein Wirtschaftsjahr aus sachlichen Billigkeitsgründen zu regeln,
2. die Anwendung des § 4a des Forstschäden-Ausgleichsgesetzes für ein Wirtschaftsjahr aus sachlichen Billigkeitsgründen zu regeln,

wenn besondere Schadensereignisse nach Absatz 1 Nummer 2 vorliegen und eine Einschlagsbeschränkung (§ 1 Absatz 1 des Forstschäden-Ausgleichsgesetzes) nicht angeordnet wurde.

§ 68 EStDV

Nutzungssatz, Betriebsgutachten, Betriebswerk

idF der EStDV v. 10.5.2000 (BGBl. I 2000, 717; BStBl. I 2000, 595),
zuletzt geändert durch StVereinfG 2011 v. 1.11.2011 (BGBl. I 2011, 2131; BStBl. I 2011, 986)

- (1) ¹Der Nutzungssatz muss periodisch für zehn Jahre durch die Finanzbehörde festgesetzt werden. ²Er muss den Nutzungen entsprechen, die unter Berücksichtigung der vollen Ertragsfähigkeit des Waldes in Kubikmetern (Festmetern) nachhaltig erzielbar sind.

(2) ¹Der Festsetzung des Nutzungssatzes ist ein amtlich anerkanntes Betriebsgutachten oder ein Betriebswerk zugrunde zu legen, das auf den Anfang des Wirtschaftsjahres aufzustellen ist, von dem an die Periode von zehn Jahren beginnt. ²Es soll innerhalb eines Jahres nach diesem Stichtag der Finanzbehörde übermittelt werden. ³Sofern der Zeitraum, für den es aufgestellt wurde, nicht unmittelbar an den vorherigen Zeitraum der Nutzungssatzfeststellung anschließt, muss es spätestens auf den Anfang des Wirtschaftsjahres des Schadensereignisses aufgestellt sein.

(3) ¹Ein Betriebsgutachten im Sinne des Absatzes 2 ist amtlich anerkannt, wenn die Anerkennung von einer Behörde oder einer Körperschaft des öffentlichen Rechts des Landes, in dem der forstwirtschaftliche Betrieb liegt, ausgesprochen wird. ²Die Länder bestimmen, welche Behörden oder Körperschaften des öffentlichen Rechts diese Anerkennung auszusprechen haben.

Autor: Dipl.-Finw. Wilfried **Apitz**, Regierungsdirektor, Sundern
Mitherausgeber: Michael **Wendt**, Vors. Richter am BFH, München

Schrifttum: Hörster, Steuervereinfachungsgesetz 2011 – ein Überblick, NWB 2011, 3350; Korn/Strahl, Steuerliche Hinweise und Dispositionen zum Jahresende 2011, NWB 2011, 4090; Kruhl, Steuervereinfachungsgesetz 2011 verabschiedet, StBW 2011, 983; Merker, Das Steuervereinfachungsgesetz 2011, StuStud. 2011, 617; Paintner, Das Steuervereinfachungsgesetz 2011 im Überblick, DStR 2011, 1877; Paus, Das Steuervereinfachungsgesetz 2011, StBW 2011, 596; Reimer, Schnecke mit Spoiler: das Steuervereinfachungsgesetz 2011, FR 2011, 929; Wiegand, Das Steuervereinfachungsgesetz aus Sicht der Land- und Forstwirtschaft, NWB 2011, 3606.

Kompaktübersicht

Gegenstand der Änderungen: Die Vorschrift wurde neu gefasst und regelt J 11-1 abschließend die Besteuerung außergewöhnlicher Holznutzungen. Abs. 1 definiert eine außerordentliche Holznutzung nur noch als eine solche unter gesetzlichem oder behördlichem Zwang oder eine Kalamitätsnutzung. Zur Ermittlung der Einkünfte ist eine wirtschaftsjahrbezogene Verhältnisrechnung anhand der Holzmengen der ordentlichen und außerordentlichen Holznutzungen vorzunehmen (Abs. 2). Die ESt. für die Einkünfte aus außerordentlicher Holznutzung bemisst sich grds. unabhängig von einem Holznutzungssatz nach der Hälfte des durchschnittlichen StSatzes. Bei Überschreitung des Nutzungssatzes (§ 68 EStDV) gilt ein Viertel-StSatz (Abs. 3). Eine Anerkennung der Einkünfte aus außerordentlichen Holznutzungen erfolgt nur, wenn das im Wj. veräußerte oder entnommene Holz mengenmäßig getrennt nach ordentlichen und außerordentlichen Holznutzungen nachgewiesen wird und Schäden infolge höherer Gewalt unverzüglich nach Feststellung des Schadensfalls der zuständigen Finanzbehörde mitgeteilt und nach der Aufarbeitung mengenmäßig nachgewiesen werden (Abs. 4). Abs. 5 schafft eine Verordnungsermächtigung für die Bundesregie-

rung, mit Zustimmung des Bundesrats bei Großschadensereignissen weitere sachliche Billigkeitsmaßnahmen zu regeln.

J 11-2 **Rechtsentwicklung:**

► **zur Gesetzesentwicklung bis 2007** s. § 34b Anm. 2.

► **JStG 2008 v. 20.12.2007** (BGBl. I 2007, 3150; BStBl. I 2008, 218): § 34b erhält eine vollständige „neue“ Fassung, die jedoch weitgehend mit der bisherigen Fassung übereinstimmt. Eine sachliche Änderung ergibt sich lediglich aus dem Wegfall der Beschränkung auf Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft. Die Vorschrift gilt erstmals für den VZ 2008.

► **StVereinfG 2011 v. 1.11.2011** (BGBl. I 2011, 2131; BStBl. I 2011, 986): § 34b wird wiederum neu gefasst, diesmal allerdings mit einem vollständig neuen Gesetzestext, der auch inhaltliche Änderungen enthält.

J 11-3 **Zeitlicher Anwendungsbereich:** Die Neufassung des § 34b sowie § 68 EStDV treten nach Art. 18 Abs. 1 StVereinfG 2011 am 1.1.2012 in Kraft. Die Neuregelung gilt damit ab VZ 2012.

J 11-4 **Grund der Änderungen:** Nach der bisherigen Regelung war die Tarifvergünstigung an die Erstellung eines Gutachtens und die Ermittlung eines Nutzungssatzes gebunden. Dies bedingte sowohl auf Seiten der Stpfl. und Beraterschaft als auch auf Seiten der FinVerw. einen erhöhten Bürokratieaufwand und verursachte nicht unerhebliche Kosten. Darüber hinaus war die Gewährung der Tarifvergünstigung nicht ausschließlich in § 34b geregelt, sondern enthielt noch einen Verweis auf § 34 Abs. 1 iVm. Abs. 2 Nr. 5, was der Übersichtlichkeit der Regelung entgegenstand. Grund der Gesetzesänderungen war daher die Schaffung einer abschließenden Regelung in einer Vorschrift zur Milderung progressionsbedingter Härten aufgrund außerordentlicher Einkünfte aus Forstwirtschaft. Dabei verzichtete der Gesetzgeber zum Abbau von Bürokratiekosten auf die bisher erforderlichen Gutachten und Ermittlungen von Nutzungssätzen. Auch die Ermittlung der Einkünfte aus außerordentlicher Holznutzung wurde erheblich vereinfacht.

J 11-5 **Bedeutung der Änderungen:** Die Tarifvergünstigung für progressionsbedingte Härten durch außerordentliche Einkünfte aus Forstwirtschaft ist jetzt abschließend in § 34b geregelt. Daneben können sich nur noch Vergünstigungen aus §§ 4, 5 ForstSchAusglG ergeben. An dem Charakter des § 34b als reine Tarifvorschrift hat sich nichts geändert. Von der bisherigen Auslegung abweichend kann die Vergünstigung nicht mehr für Überhiebe aus privatwirtschaftlichen Gründen beansprucht werden. Für die verbleibenden außerordentlichen Holznutzungen aus volks- und staatswirtschaftlichen Gründen sowie Kalamitätsnutzungen wird der halbe StSatz jetzt aber

immer und damit unabhängig von Überhieben gewährt. Die Feststellung eines Nutzungssatzes und seine Überschreitung sind aber weiter für den Viertel-StSatz erforderlich. Im Unterschied zur bisherigen Rechtslage reicht allerdings die einfache Überschreitung des Nutzungssatzes aus und es sind sämtliche außerordentlichen Holznutzungen dem Viertel-Satz zu unterwerfen und nicht nur wie bisher Kalamitätsnutzungen.

► **Kritik:** § 34b ist eine stl. Subvention (BMF, 22. Subventionsbericht; Bericht der Bundesregierung über die Entwicklung der Finanzhilfen des Bundes und der Steuervergünstigungen für die Jahre 2007–2010, 2010, 62 (Anlage 2 Nr. 4); Reimer, FR 2011, 929 [934]). Auch Verschonungssubventionen bedürfen der verfassungsrechtl. Rechtfertigung. Die Rechtfertigung der besonderen Förderung der Forstwirtschaft und ihre Vereinbarkeit mit dem allgemeinen Gleichheitsgrundsatz (Art. 3 Abs. 1 GG) wird teilweise bezweifelt (sehr kritisch unter verfassungs- und unionsrechtl. Aspekten insbesondere Reimer, FR 2011, 929; zur Verfassungsmäßigkeit der Vorgängervorschrift s. § 34b Anm. 3). Die Neufassung der Vorschrift vermindert die Vergünstigung zwar insoweit, als der ermäßigte StSatz nicht mehr für Holznutzungen aus privatwirtschaftlichen Gründen beansprucht werden kann. Demgegenüber steht aber eine deutliche Ausweitung der Vergünstigung dadurch, dass für andere außerordentliche Holznutzungen der halbe StSatz anstelle des FünftelStSatzes nach § 34 Abs. 1 gewährt wird, dass dieser StSatz nicht von einer Überschreitung des üblichen Holzeinschlags abhängt und dass der ViertelStSatz bereits bei einer einfachen Überschreitung des Nutzungssatzes beansprucht werden kann.

Die Änderungen im Detail

■ Absatz 1 (Begriff der außerordentlichen Holznutzungen)

Definition: Abs. 1 definiert den Begriff der außerordentlichen Holznutzungen und regelt den Ausschluss von Schäden, die in der Forstwirtschaft regelmäßig entstehen.

J 11-6

Volks- und staatswirtschaftliche Gründe (Nr. 1): Begünstigt sind Holznutzungen, die aus volks- und staatswirtschaftlichen Gründen erfolgen. Solche liegen nur insoweit vor, als sie durch gesetzlichen oder behördlichen Zwang veranlasst sind (Abs. 1 Nr. 1 Satz 2). Hierunter fallen zB die Enteignung von Waldgrundstücken oder deren Veräußerung unter dem Zwang einer drohenden Enteignung bzw. eines Enteignungsverfahrens (s. § 34b Anm. 18).

J 11-7

► **Ausnahme:** Erfolgt die Veräußerung ohne drohenden staatlichen Eingriff nur im allgemeinen öffentlichen Interesse an den Staat zur Errichtung einer Naturwaldparzelle, liegt weder gesetzlicher noch behördlicher Zwang vor, so dass mangels volks- und staatswirtschaftlicher Gründe die Tarifvergünstigung nicht zum Zuge kommt (so aber Felsmann, Teil A Rn. 1033b f.).

► **Sonstige wirtschaftliche Gründe** sind nicht mehr begünstigt. Zur Abgrenzung gegenüber volks- und staatswirtschaftlichen Gründen s. § 34b Anm. 17.

► **Privatwirtschaftliche Gründe**, zB Ausnutzen einer günstigen Marktsituation oder Deckung eines besonderen Kapitalbedarfs, sind nicht begünstigt; s. § 34b Anm. 19.

J 11-8 **Höhere Gewalt, sog. Kalamitätsnutzungen (Nr. 2):** Abs. 1 Nr. 2 regelt mit den Holznutzungen infolge höherer Gewalt (Kalamitätsnutzung) die zweite durch § 34b begünstigte Holznutzungsart. Kalamitätsnutzungen fallen nur bei Vorliegen eines von Satz 2 bestimmten Naturereignisses an. Das Gesetz zählt beispielhaft Naturereignisse auf (Eis-, Schnee-, Windbruch oder Windwurf, Erdbeben, Bergrutsch, Insektenfraß und Brand). Erfasst werden ausdrücklich aber auch außerordentliche Holznutzungen durch Naturereignisse mit vergleichbaren Folgen (ABC der gleichkommenden Naturereignisse, s. § 34b Anm. 28). Dies könnte zB Hochwasser oder eine außergewöhnliche Trockenheit sein (s. § 34b Anm. 26).

► **Veräußerung von Grund und Boden** einschließlich des Aufwuchses ist keine Holznutzung iSd. § 34b.

► **Kausalität:** Die Schäden müssen durch das Naturereignis verursacht sein. Dies schließt ein Verschulden des Stpfl. bzw. eines Dritten aus. Zur Kausalität des durch das Naturereignis verursachten Schadens s. § 34b Anm. 27. Kalamitätsnutzungen liegen auch vor, wenn die Nutzungen sich innerhalb des Nutzungssatzes bewegen, was Bedeutung für § 5 ForstSchAuslG hat.

► **Schäden, die regelmäßig in der Forstwirtschaft entstehen** (sog. Scheitholz oder Totalitätsanfälle), gehören nicht zu den Kalamitätsnutzungen, s. auch § 34b Anm. 29.

■ Absatz 2 (Ermittlung der begünstigten Einkünfte)

J 11-9 **Ermittlung der ermäßigt zu steuernden Einkünfte:** Die Vorschrift beschreibt die Ermittlung der ermäßigt zu steuernden Einkünfte. Dabei wird grds. der für den Forstbetrieb ermittelte Gewinn zugrunde gelegt. Als Aus-

gangspunkt für eine Verhältnisrechnung dienen anschließend die Holz-mengen. Dadurch wird jeder eingeschlagene Festmeter Holz mit den anteiligen Kosten des Betriebs belastet.

► **Sämtliche Betriebseinnahmen abzüglich sämtlicher Betriebsausgaben (Satz 1):** Zur Ermittlung der Einkünfte aus außerordentlichen Holz-nutzungen sind von den BE sämtlicher Holznutzungen die damit in sachlichem Zusammenhang stehenden BA abzuziehen. Auf eine Zuordnung der BA zur ordentlichen und außerordentlichen Holznutzung wird an dieser Stelle verzichtet. Das Ergebnis ist nach der in Satz 2 definierten Verhältnis-rechnung aufzuteilen.

► **Verhältnisrechnung (Satz 2):** Das nach Abs. 2 Satz 1 ermittelte Ergeb-nis ist auf die ordentliche und außerordentliche Holznutzungsart aufzutei-len, indem die außerordentlichen Holznutzungen zur gesamten Holznut-zung ins Verhältnis gesetzt werden. Die Zuordnung bzw. Klassifizierung als außerordentliche Holznutzung erfolgt nach den Verhältnissen zum Zeit-punkt der Trennung des Holzes vom Grund und Boden. Die ermäßigte Be-steuerung der Einkünfte aus den außerordentlichen Holznutzungen wird nach den Verhältnissen im Wj. der Gewinnrealisierung vorgenommen.

► **Berechnung bei Betriebsvermögensvergleich (Satz 3):** Bei einer Ge-winnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich sind für die Verhältnis-rechnung die im Wj. veräußerten Holzmengen maßgebend. Der wirtschaft-lichen Leistungsfähigkeit wird dabei dadurch Rechnung getragen, dass die veräußerte Menge Holz über die bei dieser Gewinnermittlungsmethode zu erfassenden Forderungen bereits enthalten ist.

► **Berechnung bei Einnahme-Überschuss-Rechnung (Satz 4):** Bei ei-ner Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 ist für die Verhältnisrechnung von den Holzmengen auszugehen, die den im Wj. zugeflossenen Einnahmen zugrunde liegen. Die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit spiegelt sich hier mangels Forderungen nur in den vereinnahmten BE wider.

► **Entnommenes Holz (Satz 5):** Die Grundsätze zur Ermittlung der Ein-künfte und der Verhältnisrechnung für die Aufteilung der Einkünfte auf ord-entliche und außerordentliche Holznutzung werden durch Satz 5 auf ent-nommenes Holz ausgeweitet. Insoweit müssen für entnommenes Holz die entsprechenden Entnahmewerte als BE angesetzt werden. Die darauf ent-fallenden BA sind in die Ermittlung und Aufteilung der Einkünfte einzube-ziehen.

■ **Absatz 3 (Steuersätze für außerordentliche Einkünfte)**

J 11-10 **Bemessung der ESt.:** Abs. 3 regelt die Bemessung der ESt. bei Einkünften aus außerordentlichen Holznutzungen iSd. Abs. 1 in zwei Stufen. Es bedarf keines ausdrücklichen Antrags zur Gewährung der Tarifermäßigung. Bei Vorliegen der Voraussetzungen ist die Ermäßigung von Amtswegen zu gewähren. Eine Beschränkung auf einen Teil der Einkünfte oder ein Verzicht auf die Ermäßigung ist andererseits auch nicht möglich.

► **Halber Steuersatz (Satz 1 Nr. 1):** In der ersten Stufe gewährt Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 einen ermäßigten (halben) Steuersatz unabhängig vom Vorliegen eines Nutzungssatzes. Der Steuersatz beträgt die Hälfte des durchschnittlichen Steuersatzes, der sich ergäbe, wenn die tarifliche ESt. nach dem gesamten zVE zzgl. der dem Progressionsvorbehalt unterliegenden Einkünfte zu bemessen wäre. Eine Begrenzung nach unten, zB durch Ansatz von mindestens dem regulären Mindestgrenzsteuersatz von 14 %, ist nicht vorgesehen.

► **Viertel-Steuersatz (Satz 1 Nr. 2):** Wird auf freiwilliger Basis oder anstelle eines Anbauverzeichnisses nach § 142 AO ein Forstbetriebswerk oder -gutachten erstellt und ein Nutzungssatz festgesetzt, bemisst sich die ESt. nach dem halben Steuersatz des Abs. 3 Nr. 1 (Viertel-Steuersatz), soweit die Schäden den Nutzungssatz übersteigen. Eine Begrenzung nach unten sieht das Gesetz nicht vor. Wird kein Betriebswerk oder -gutachten erstellt und vorgelegt, entfällt nicht nur der Viertel-Steuersatz, sondern auch die Möglichkeit, eine Rücklage nach § 3 ForstSchAusglG zu bilden.

► **Sonderregelung des § 5 Abs. 1 ForstSchAusglG:** Eine weitergehende Tarifermäßigung für Kalamitätsnutzungen sieht § 5 Abs. 1 ForstSchAusglG vor. Danach gilt im Wj. einer Einschlagsbeschränkung iSd. § 1 ForstSchAusglG für jegliche Kalamitätsnutzungen unabhängig vom Nutzungssatz einheitlich der Viertel-Steuersatz nach Abs. 3 Nr. 2. Die Kalamitätsnutzungen müssen im Wj. der Einschlagsbeschränkungen angefallen sein (s. § 34b Anm. 53).

■ **Absatz 4 (Aufzeichnungs- und Mitteilungspflichten)**

J 11-11 **Voraussetzungen der Gewährung der Tarifvergünstigung:** Die Gewährung der Tarifvergünstigung ist von zwei Voraussetzungen abhängig. Zum einen muss das im Wj. entnommene oder veräußerte Holz mengenmäßig getrennt nach ordentlichen und außerordentlichen Holznutzungen nachgewiesen werden. Zum anderen müssen Schäden infolge höherer Gewalt unverzüglich nach Feststellung des Schadensfalls der zuständigen Finanz-

behörde mitgeteilt und nach der Aufarbeitung mengenmäßig nachgewiesen werden.

► **Mengenmäßiger Nachweis (Nr. 1):** Mit dem Nachweis wird der Zweck verfolgt, für die nach Abs. 2 erforderlichen Berechnungen (Aufteilung der Einkünfte auf ordentliche und außerordentliche Holznutzung) eine sichere und nachprüfbare Tatsachengrundlage zu bekommen. Die Regelung enthält keine Vorgaben über die Form des Nachweises. Ein solcher kann somit nicht nur durch den GoB entsprechende Aufzeichnungen, sondern anhand sämtlicher geeigneter Unterlagen geführt werden (s. § 34b Anm. 62). Das Nachweiserfordernis betrifft sowohl das veräußerte als auch das entnommene Holz.

► **Unverzügliche Mitteilung von Schäden infolge höherer Gewalt (Nr. 2):** Schäden infolge höherer Gewalt (Abs. 1 Nr. 2) müssen unverzüglich nach Feststellung des Schadensfalls dem zuständigen FA mitgeteilt werden. Zusätzlich müssen die Schäden nach der Aufarbeitung mengenmäßig gegenüber dem zuständigen FA nachgewiesen werden.

▷ *Unverzüglich* ist die Mitteilung grds. nur, wenn sie ohne schuldhaftes Zögern erfolgt (§ 121 Abs. 1 Satz 1 BGB). Die FinVerw. akzeptiert Mitteilungen bis zu drei Monaten nach Schadensfeststellung, soweit sie noch rechtzeitig vor der Aufarbeitung erfolgt (s. § 34b Anm. 63). Es muss aber sichergestellt sein, dass eine forstfachliche Begutachtung der Schäden durchgeführt werden kann.

▷ *Inhalt und Form der Mitteilung* sind gesetzlich nicht geregelt und daher formfrei. Die FinVerw. hat zwar eigene Vorgaben für die Mitteilung entwickelt, ein Verstoß dagegen kann aber nicht zum Verlust der Tarifermäßigung führen, da eine gesetzliche Regelung fehlt.

▷ *Mengenmäßiger Nachweis:* Der mengenmäßige Nachweis umfasst die tatsächlich angefallene Holzmenge, denn der Schaden soll nach der Aufarbeitung mengenmäßig nachgewiesen werden. Das Gesetz schreibt die Art und Weise der Beweisführung nicht vor. Da es sich aber um einen Nachweis (Beweis) handeln soll, bietet sich die Schriftform für Anzeige und Nachweis an.

■ Absatz 5 (Ermächtigung zum Erlass von Rechtsverordnungen für sachliche Billigkeitsmaßnahmen bei Naturkatastrophen größeren Ausmaßes)

Ermächtigung zum Erlass von Rechtsverordnungen: Die Bundesregierung wird ermächtigt, durch RechtsVO mit Zustimmung des Bundesrats J 11-12

sachliche Billigkeitsmaßnahmen bei Naturkatastrophen größeren Ausmaßes, die zu einer erheblichen und überregionalen Störung des Holzmarktes iSd. ForstSchAusglG geführt haben und bei denen keine Einschlagsbeschränkungen (§ 1 ForstSchAusglG) verordnet wurden, zu gewähren.

► **Besondere Steuersätze (Nr. 1):** Durch RechtsVO können die Steuersätze nach Abs. 3 (halber Steuersatz/viertel Steuersatz) für ein Wj. abweichend geregelt werden. Dies kann bedeuten, dass der ViertelStSatz unabhängig von einer Überschreitung des Nutzungssatzes gewährt wird oder dass ein noch geringerer Steuersatz verordnet wird.

► **Anwendung des § 4a ForstSchAusglG (Nr. 2):** Stpfl. mit Einkünften aus Forstwirtschaft, bei denen der nach § 4 Abs. 1, § 5 ermittelte Gewinn der Besteuerung zugrunde gelegt wird, können im Falle einer Einschlagsbeschränkung nach § 1 ForstSchAusglG von einer Aktivierung des eingeschlagenen und unverkauften Kalamitätsholzes ganz oder teilweise absehen. Diese Regelung kann bei besonderen Schadensereignissen auch unabhängig von Einschlagsbeschränkungen aus sachlichen Billigkeitsgründen anwendbar gemacht werden. Buchführende Forstwirte müssen dann nach erfolgtem Einschlag das Kalamitätsholz nicht aktivieren. Es treten dadurch die gleichen stl. Wirkungen ein wie bei Nichtbuchführenden.

■ § 68 EStDV: Festsetzung eines Nutzungssatzes

J 11-13 **Nutzungssatz:** Der Nutzungssatz ist die maßgebliche Größe für die Gewährung des Viertel Steuersatzes nach § 34b Abs. 3 Nr. 2. Einzelheiten zu Nutzungssatz, Betriebsgutachten und Betriebswerk regelt § 68 EStDV. Gleichzeitig wird sichergestellt, dass die Bildung der Rücklage nach § 3 des ForstSchAusglG unverändert beibehalten werden konnte.

► **Nutzungssatz (Abs. 1):** Nach § 68 Abs. 1 EStDV muss ein Nutzungssatz durch die Finanzbehörde festgesetzt sein und zwar periodisch für zehn Jahre aufgrund eines amtlich anerkannten Betriebsgutachtens oder durch ein Betriebswerk. Der Nutzungswert muss den Nutzungen entsprechen, die unter Berücksichtigung der vollen Ertragsfähigkeit des Waldes in Kubikmetern erzielt werden können. Maßgebend ist der nachhaltig erzielbare Nutzungswert.

► **Grundlage der Festsetzung (Abs. 2):** Der Festsetzung des Nutzungssatzes ist ein Betriebswerk oder amtlich anerkanntes Betriebsgutachten zugrunde zu legen. Das Betriebswerk oder -gutachten ist auf den Anfang des Wj. aufzustellen, von dem an die Periode von zehn Jahren beginnt.

Innerhalb eines Jahres nach dem Stichtag soll es der Finanzbehörde übermittlelt werden. Soweit keine zeitnahe Vorlage erfolgt und eine Überprüfung deshalb nicht möglich ist, scheidet eine Berücksichtigung der Daten zur Festsetzung eines Nutzungssatzes aus (s. § 34b Anm. 61; Wiegand, NWB 2011, 3606 [3613 f.]). Das Betriebswerk/-gutachten muss spätestens auf den Anfang des Wj. des Schadensereignisses aufgestellt sein, soweit der Zeitraum, für den es aufgestellt wurde, nicht unmittelbar an den vorherigen Zeitraum der Nutzungssatzfeststellung anschließt (§ 68 Abs. 2 Satz 3).

► **Amtlich anerkanntes Betriebsgutachten (Abs. 3):** Damit ein Betriebsgutachten der Festsetzung eines Nutzungssatzes zugrunde gelegt werden kann, muss es amtlich anerkannt sein. Dazu ist erforderlich, dass die Anerkennung von einer Behörde oder einer Körperschaft des öffentlichen Rechts des Landes, in dem der forstwirtschaftliche Betrieb liegt, ausgesprochen worden ist. Die einzelnen Länder bestimmen jeweils für sich, welche Behörden oder Körperschaften des öffentlichen Rechts diese Anerkennung aussprechen.

