

Die Neuregelungen auf einen Blick

- Festlegung der Maßeinheit Erntefestmeter Derbholz ohne Rinde für die Bemessung des Nutzungssatzes iSv. § 34b Abs. 3 Nr. 2.
- Fundstelle: Dritte Verordnung zur Änderung steuerlicher Verordnungen v. 18.7.2016 (BGBl. I 2016, 1722; BStBl. I 2016, 725).

§ 34b EStG

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 v. 1.11.2011 (BGBl. I 2011, 2131; BStBl. I 2011, 986)

Gesetzestext unverändert

Einkommensteuerdurchführungsverordnung (EStDV 2000)

§ 68 EStDV

Nutzungssatz, Betriebsgutachten, Betriebswerk

idF der EStDV v. 10.5.2000 (BGBl. I 2000, 717; BStBl. I 2000, 595)
zuletzt geändert durch VO v. 18.7.2016 (BGBl. I 2016, 1722; BStBl. I 2016, 725)

(1) ¹Der Nutzungssatz muss periodisch für zehn Jahre durch die Finanzbehörde festgesetzt werden. ²**Er muss den Holznutzungen entsprechen, die unter Berücksichtigung der vollen Ertragsfähigkeit des Waldes in Kubikmetern im Festmaß (Erntefestmeter Derbholz ohne Rinde) 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 **Nutzungssatzfestsetzung**

anschließt, muss es spätestens auf den Anfang des Wirtschaftsjahrs des Schadensereignisses aufgestellt sein.

(3) *unverändert*

Autor: Dr. Reimer **Stalbold**, Richter am Finanzgericht, Münster
Mitherausgeber: Michael **Wendt**, Vors. Richter am BFH, München

Kompaktübersicht

J 16-1 **Inhalt der Änderungen:** Die geänderte Fassung des § 68 Abs. 1 Satz 2 EStDV legt ausdrücklich fest, dass für die Bemessung des Nutzungssatzes iSv. § 34b Abs. 3 Nr. 2 die Maßeinheit „Erntefestmeter Derbholz ohne Rinde“ maßgeblich ist. Des Weiteren enthalten sie sowie die geänderte Fassung des § 68 Abs. 2 Satz 3 EStDV zwei terminologische Anpassungen.

J 16-2 **Rechtsentwicklung:**

► **zur Gesetzesentwicklung bis 2011** s. § 34b Anm. 2.

► **Dritte Verordnung zur Änderung steuerlicher Verordnungen v. 18.7.2016** (BGBl. I 2016, 1722; BStBl. I 2016, 725): Als Maßeinheit für den Nutzungssatz iSv. § 34b Abs. 3 Nr. 2 wird in § 68 Abs. 1 Satz 2 EStDV das Holzmaß „Erntefestmeter Derbholz ohne Rinde“ aufgenommen. § 68 Abs. 1 Satz 2 und § 68 Abs. 2 Satz 3 EStDV werden zudem terminologisch angepasst.

J 16-3 **Zeitlicher Anwendungsbereich:** Nach Art. 11 der Änderungsverordnung tritt § 68 EStDV in der geänderten Fassung am Tag nach der Verkündung – also am 23.7.2016 – in Kraft. Nach § 84 Abs. 1 EStDV ist die geänderte Fassung damit erstmals für den VZ 2016 anzuwenden.

J 16-4 **Grund und Bedeutung der Änderungen:**

► **Grund der Änderungen:** Laut dem Ordnungsgeber (s. Begr. in BRDrucks. 201/16, 14) soll die ausdrückliche Festlegung der Maßeinheit „Erntefestmeter Derbholz ohne Rinde“ in § 68 Abs. 1 Satz 2 EStDV die bisherige Rechtsanwendungspraxis fortführen und sichern. Zugleich soll sie klarstellen, dass ausschließlich geerntetes Holz über der Derbholzgrenze (Holzstärke ab 7 cm) zu nach § 34b begünstigten Einkünften aus „Holznutzungen“ führt. Die weiteren terminologischen Anpassungen stellen laut dem Ordnungsgeber lediglich redaktionelle Anpassungen dar.

► **Bedeutung der Änderungen:** Der Nutzungssatz, dessen Bemessung durch die geänderte Fassung des § 68 Abs. 1 Satz 2 EStDV nunmehr ausdrücklich (wenn auch entsprechend der bisherigen Praxis) festgelegt ist, hat

Bedeutung dafür, welcher der beiden in § 34b vorgesehenen ermäßigten StSätze anzuwenden ist. Sämtliche Einkünfte aus außerordentlichen Holznutzungen iSv. § 34b Abs. 1 werden mit dem halben StSatz nach § 34b Abs. 3 Nr. 1 begünstigt besteuert. Soweit die außerordentlichen Holznutzungen den Nutzungssatz iSv. § 68 EStDV übersteigen, sind sie noch weitergehend begünstigt, nämlich durch den Viertelsteuersatz nach § 34b Abs. 3 Nr. 2. Ob die geänderte Fassung des § 68 Abs. 1 Satz 2 EStDV darüber hinaus – und wie in der Verordnungsbegründung ausgeführt – dazu führt, dass der Umfang der nach § 34b begünstigten Einkünfte aus „Holznutzungen“ klarstellend dahingehend abgegrenzt wird, dass nur Holz über der Derbholzgrenze in diese einzubeziehen ist, erscheint zumindest zweifelhaft (s. Anm. J 16-6). Die terminologischen Anpassungen in § 68 Abs. 1 Satz 2 und § 68 Abs. 2 Satz 3 EStDV haben keine weitergehenden Auswirkungen.

Die Änderungen im Detail

■ § 68 Absatz 1 Satz 2 EStDV (Festlegung der Maßeinheit für die Bemessung des Nutzungssatzes)

Bemessung des Nutzungssatzes in Erntefestmeter Derbholz ohne Rinde: Der Nutzungssatz iSv. § 34b Abs. 3 Nr. 2 ist nach § 68 Abs. 1 Satz 2 EStDV in Kubikmetern als Maßeinheit für das Volumen zu bemessen. Die Neuregelung legt ausdrücklich fest, dass hierbei die erzielbaren Holznutzungen im Festmaß zu betrachten sind, und zwar in Erntefestmeter Derbholz ohne Rinde (übliche Abkürzung: Efm D.o.R.). Zuvor legte § 68 Abs. 1 Satz 2 EStDV lediglich das Holzmaß des Festmeters fest, ohne dieses weitergehend zu konkretisieren.

J 16-5

► **Inhalt der Festlegung:** Die – bereits bisher enthaltene – Festlegung auf die Maßeinheit des Kubikmeters im Festmaß (= Festmeter) bedeutet, dass nur die feste Holzmasse ohne Zwischenräume einbezogen wird (im Gegensatz zum Raummeter = aufgeschichtetes Holz). Dieses Festmaß wird nunmehr auf das Holzmaß des Erntefestmeters Derbholz ohne Rinde konkretisiert. Ein Erntefestmeter steht im Gegensatz zum Vorratsfestmeter, bei welchem das stehende Holz bzw. der Baumbestand in Festmetern erfasst wird. Das Maß des Erntefestmeters bezeichnet diejenige Holzmenge in Festmetern, welche sich nach Abzug der üblicherweise mit der Ernte einhergehenden Holzverluste ergibt. Unter Derbholz wird dasjenige Holz verstanden, welches zur oberirdischen Holzmasse gehört und eine Holzstärke ab 7 cm aufweist. Heraus fallen damit das sog. Reisigholz (Holzstärke unter 7 cm) und der unterirdische Wurzelstock einschließlich des auf ihm verblei-

benden Schaftholzes. Der Zusatz „ohne Rinde“ bedeutet schließlich, dass die so ermittelten Festmeter um diese zu vermindern sind.

► **Übereinstimmung mit der bisherigen Praxis:** Die Bemessung des Nutzungssatzes mit dem og. Holzmaß entspricht wohl der üblichen Handhabung in der forstwirtschaftlichen Betriebsführung bzw. Einschlagplanung, jedenfalls aber der bisherigen Praxis der FinVerw. (insbes. in den von dieser aufgestellten „Richtlinien für die Bemessung von Nutzungssätzen nach § 34b“, abgedruckt bei Felsmann, Einkommensbesteuerung der Land- und Forstwirte, Anl. 6, [11/1983] s. auch § 34b Anm. 26). Hiervon ging auch der Verordnungsgeber bei Erlass der geänderten Fassung aus (s. Begr. in BRDrucks. 201/16, 14).

J 16-6 **Folgen für den Begriff der „Holznutzungen“:** Nicht als Frage des Nutzungssatzes, sondern als Frage des Begriffs der „Holznutzungen“ iSv. § 34b besteht die Problematik, ob die nach § 34b begünstigten Einkünfte aus „Holznutzungen“ sich auf die og. Erntefestmeter Derbholz ohne Rinde beschränken (so die wohl hM), oder ob sie insbes. auch das sog. Reisigholz mit einer Holzstärke unter 7 cm erfassen (so die hier vertretene Auffassung, s. § 34b Anm. 8). Während dies früher kaum von Relevanz war, dürfte der Frage inzwischen durchaus eine gewisse Bedeutung zukommen, weil sich weitergehende Nutzungsmöglichkeiten für das Holz unter der Derbholzgrenze ergeben haben. Insbes. kann auch solches Holz für eine energetische Biomasseverwertung genutzt werden (diese Nutzung wird auch in der Verordnungsbegründung angeführt, s. BRDrucks. 201/16, 14). Laut dem Verordnungsgeber legt die geänderte Fassung des § 68 Abs. 1 Satz 2 EStDV nicht nur die Maßeinheit für den Nutzungssatz fest, sondern stellt zugleich klar, dass nur dasjenige geerntete Holz zu nach § 34b begünstigten Einkünften führt, welches nach dem Holzmaß „Erntefestmeter Derbholz ohne Rinde“ bemessen wird (s. Begr. in BRDrucks. 201/16, 14). Unseres Erachtens enthält die geänderte Fassung des § 68 Abs. 1 Satz 2 EStDV zu dieser Frage jedoch keine Regelung. Sie regelt lediglich die Bemessung des Nutzungssatzes, nach dem sich bestimmt, welcher der beiden in § 34b vorgesehenen ermäßigten StSätze zur Anwendung kommt (§ 34b Abs. 3 Nr. 1 oder 2). Eine Aufteilung der Einkünfte aus allen Holznutzungen unter Einbeziehung des Holzes unter der Derbholzgrenze in gar nicht, nach § 34b Abs. 3 Nr. 1 oder nach § 34b Abs. 3 Nr. 2 begünstigte Einkünfte ist unabhängig davon möglich, dass der Nutzungssatz entsprechend der bisherigen Praxis nur das Derbholz ohne Rinde erfasst, nämlich durch eine Verhältnisrechnung, welche § 34b Abs. 2 Satz 2 ausdrücklich für die Aufteilung in gar nicht und nach § 34b begünstigte Einkünfte aus Holznutzungen vorsieht (s. § 34b Anm. 21 und 26). Entscheidend ist vielmehr die Auslegung des Begriffs der „Holznutzungen“ in § 34b. An sich gehört aber auch das Nichtderbholz zur Holzmasse des Baumes.

■ **§ 68 Absatz 1 Satz 2 und Absatz 2 Satz 3 EStDV
(Einheitliche Begrifflichkeit der „Holznutzungen“ und der
„Nutzungssatzfeststellung“)**

Terminologische Anpassungen: Die geänderten Fassungen des § 68 Abs. 1 Satz 2 und § 68 Abs. 2 Satz 3 EStDV enthalten darüber hinaus zwei terminologische Anpassungen. Auch in § 68 Abs. 1 Satz 2 EStDV ist nunmehr von „Holznutzungen“ die Rede (zuvor allgemein von „Nutzungen“). Auswirkungen ergeben sich hieraus nicht. Bereits bisher legte nämlich § 34b selbst den Gegenstand der dort geregelten Tarifermäßigung auf die Einkünfte aus außerordentlichen „Holznutzungen“ fest. In § 68 Abs. 2 Satz 3 EStDV ist der dort bisher verwendete Begriff der „Nutzungssatzfeststellung“ durch den Begriff der „Nutzungssatzfestsetzung“ ersetzt worden. Die bisherige Bezeichnung war unzutreffend, weil der Nutzungssatz nicht festgestellt, sondern festgesetzt wird (§ 68 Abs. 1 Satz 1 EStDV). Auswirkungen ergeben sich hieraus ebenfalls nicht. J 16-7

