



Buchführung auch in kleineren und mittleren Forstbetrieben?

Sebastian Krebs, ö.b.v. Sachverständiger, Gütter & Kollegen, Hildesheim

Aus steuerlicher Sicht bilden Grundstücke, die im Sinne des Waldgesetzes als Wald angesehen werden, grundsätzlich einen Forstbetrieb. Im Gegensatz zu landwirtschaftlichen Flächen können Nutzflächen, die der forstwirtschaftlichen Produktion dienen, nicht durch eine steuerliche Betriebsaufgabe in das Privatvermögen überführt werden. Dies bedeutet, dass auch kleine Waldflächen immer einen Forstbetrieb bilden.

Gewinne, die aus der Bewirtschaftung von Waldflächen resultieren, sind den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft (§ 13 EStG) zuzurechnen und müssen der Einkommensteuer unterworfen werden.

Die Feststellung des Gewinns kann durch zwei Methoden ermittelt werden. Zum einen durch Einnahme-Überschussrechnung nach § 4 Abs. 3 EStG oder durch Betriebsvermögensvergleich nach § 4 Abs. 1 EStG. Ab einem Gewinn von 30.000 EUR oder einem Umsatz über 500.000 EUR oder einem Wirtschaftswert von mehr als 25.000 EUR besteht die Pflicht zur Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich. Hierbei gelten jedoch für kleinere Forstbetriebe, bei denen nicht nachhaltig Gewinne zu erwirtschaften sind bzw. nicht jährlich Nutzungen anfallen Sonderregelungen. Diese aussetzenden Betriebe müssen auch dann keine Buchführung nach § 4 Abs. 1 EStG erstellen, wenn sie nur durch vermehrte Holznutzung während eines Wirtschaftsjahres die maßgebliche Gewinngrenze von 30.000 EUR überschreiten.

In der Regel erstellen kleine und mittlere Forstbetriebe keine Buchführung und ermitteln ihren Gewinn durch einfache Gegenüberstellung der Einnahmen und Ausgaben eines Wirtschaftsjahres. Durch diese Form der Gewinnermittlung wird der Gesetzesanforderung zum einen nicht Genüge getan und zum anderen können Vorteile und Gestaltungsmöglichkeiten des deutschen Steuerrechts nicht genutzt werden. Dies soll am Beispiel eines käuflich erworbenen Waldgrundstücks beispielhaft dargestellt werden.

Werden Forstflächen entgeltlich erworben, muss zwingend eine Trennung des Waldbodenwertes und des Wertes des aufstehenden Holzes vorgenommen werden. Dies kann durch ein vereinfachtes Waldwertgutachten geschehen. Bei Zukauf von kleinen Waldflächen, die i.d.R. nur aus einem Waldbestand bestehen, kann dies auch ohne Gutachten geschehen. Der Wert des Bodens wird aus Vergleichswerten der Regionen (Bodenrichtwerte der Gutachterausschüsse) bestimmt. Die Differenz aus Kaufpreis und Bodenwert bildet dann zwingend den Wert des aufstehenden Holzes.

Diese Werte sind zuzüglich der Kaufnebenkosten, wie Grunderwerbssteuer oder Notariatskosten, bei beiden Gewinnermittlungsmethoden in einem Inventarverzeichnis als nicht abnutzbare Wirtschaftsgüter aufzunehmen.

Erfolgt in den Folgejahren eine Holznutzung in diesem Waldstück, fallen in der Regel auch Erlöse durch den Verkauf des eingeschlagenen Holzes an. Durch die wertmäßige Trennung von Waldboden und Holzbestand erfolgt die erfolgsneutrale Buchung der erntekostenfreien Holzerlöse gegen die Position „stehendes Holz“. Die Erlöse werden somit zum Teil oder ganz neutralisiert. Im Gegenzug wird im Anlageverzeichnis das stehende Holz in seinem Bestand durch Buchwertabgang entsprechend verringert. Erst wenn die Position „stehendes Holz“ auf den Wert von null Euro abgesunken ist, fallen gewinnwirksame Erlöse an. Diese Vorgehensweise ist nach R 34b.2 EStR jedoch nur bei der Entnahme wesentlicher Teile des aktivierten Waldes möglich. Denkbar sind dabei die Endnutzung durch Kahlschlag oder eine starke Auflichtung des Hauptbestandes in Vorbereitung für einen Voranbau. Erlöse, die aus einer Zwischennutzung stammen, z.B. einer wiederkehrenden Durchforstung, sind von dieser steuerlichen Behandlung ausgenommen.

Werden im Laufe eines Kahlschlages bzw. eines Voranbaus Wiederaufforstungen getätigt, müssen die Anschaffungs- und Herstellungskosten im Gegenzug nicht in das Anlageverzeichnis eingestellt werden. Wiederaufforstungskosten bilden sofort abzugsfähige Betriebsausgaben.

Bei einer Erstaufforstung von Acker- oder Grünlandflächen muss die Aktivierung (Einstellung in das Inventarverzeichnis) jedoch zwingend erfolgen. Eine jährliche Neubewertung der eingestellten Bestandeswerte muss bei Erstaufforstungen, wie auch bei zugekauften Waldbeständen, nach § 141 Abs. 1 letzter Satz AO nicht erfolgen.

Im folgenden Beispiel soll der erläuterte Zusammenhang schematisch dargestellt werden:

Im Beispiel wurde in 2001 ein Flurstück für 9.000 EUR erworben. Die Kaufnebenkosten betragen 1.250 EUR. Die Flächengröße beträgt genau 1 Hektar. Das Flurstück ist mit einem einheitlichen Waldbestand bestockt, der aus einem Kiefernreinbestand mit einem Alter von 95 Jahren besteht. Die Bodenrichtwerttabelle des Gutachterausschusses zeigt einen Wert für Waldboden (ohne aufstockenden Bestand) in Höhe von 10 ct/qm. In 2007 erfolgt die Endnutzung durch Voranbau. Der Hauptbestand wird dazu bis zu einem Bestockungsgrad von 0,3 aufgelichtet. Es ergeben sich erntekostenfreie Holzerlöse in Höhe von 14.500 €.

Bei einer Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 EStG (Erstellung einer Bilanz) ergeben sich beim **Kauf** folgende Positionen.

Positionen in der Bilanz 2001

Buchungsposition	vor dem Kauf	nach dem Kauf
Grund und Boden	0 EUR	2.250 EUR
Bestand stehendes Holz	0 EUR	8.000 EUR

Positionen in der Gewinn- und Verlustrechnung (GuV) 2001

Buchungsposition	Gewinnauswirkung
Grund und Boden	0 EUR
Bestand stehendes Holz	0 EUR

Der Kauf von Waldflächen stellt weder einen Verlust noch einen Gewinn dar; er ist erfolgsneutral.

Bei einer Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 EStG (Erstellung einer Bilanz) ergeben sich beim **Holzeinschlag** (Endnutzung) folgende Positionen.

Positionen in der Bilanz 2007

Buchungsposition	vor dem Holzeinschlag	nach dem Holzeinschlag
Grund und Boden	2.250 EUR	2.250 EUR
Bestand stehendes Holz	8.000 EUR	0 EUR

Positionen in der Gewinn- und Verlustrechnung (GuV) 2007

Buchungsposition	Gewinnauswirkung
erntekostenf. Holzerlöse	+ 14.500 EUR
Buchwertabgang steh. Holz	./ 8.000 EUR
Gewinnauswirkung	6.500 EUR

Bei der in der Praxis oft gängigen einfachen Ermittlung des Überschusses als Differenz zwischen den Erlösen und Kosten wäre ein Gewinn von 14.500 EUR zu versteuern. Bei einem persönlichen Grenzsteuersatz von 30 % ergibt sich eine Steuerlast von 4.350 EUR. Bei einem durch Bestandsvergleich ermittelten Gewinn von 6.500 EUR fällt Einkommensteuer in Höhe von 1.950 EUR an, ohne Beachtung des zusätzlichen Progressionsvorteils.

Das Beispiel zeigt deutlich, dass es auch für kleine und mittlere Forstbetriebe sinnvoll sein kann, den Gewinn durch Bestandsvergleich zu ermitteln. Neben der Erfüllung der gesetzlichen Auflagen kann auch die Steuerlast gemindert werden.

Gütter & Kollegen

Sebastian Krebs

Feldstraße 18

31141 Hildesheim

Tel.: 05121/2842-790

Fax: 05121/2842-799

eMail: krebs@GutachterRing.dewww.GutachterRing.de