



**Aktualisierte Textseiten:
9, 11, 26, 27, 36, 38, 90, 92, 101, 130**

HLBS-Mitarbeiterschulung 2019

1 Gesetzgebung

1.1 Jahressteuergesetz 2018 – landwirtschaftsnahe Änderungen

Das Jahressteuergesetz 2018 wurde im Rahmen der Gesetzgebung in „Gesetz zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“ umbenannt. In dem Gesetzesvorhaben werden diverse steuerliche Regelungen in unterschiedlichsten Gesetzen getroffen, sodass es sich dem Grunde nach um ein kompaktes Steueränderungsgesetz (sogenanntes Omnibusgesetz) handelt.

Im Folgenden werden ausschnittsweise „wichtige Änderungen“ genannt.

1.1.1 Elektromobilität

1.1.1.1 Halbierung des Bruttolistenpreises für Elektrofahrzeuge (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG)

Für Elektrofahrzeuge oder für extern aufladbare Hybridelektrofahrzeuge wird der Bruttolistenpreis auf die Hälfte abgesenkt. Das gilt jedoch nur bei Anschaffungen nach dem 31.12.2018 und vor dem 01.01.2022.

Danach, also ab 2022, soll die bisherige Regelung für Elektrofahrzeuge (sogenannter Nachteilsausgleich) wieder gelten. Das Gesetz soll aber nach drei Jahren evaluiert werden.¹ Je nach Effektivität könnte diese Regelung u. U. auch verlängert werden (s. o.).

Beachte:

Bei extern aufladbaren Hybridelektrofahrzeugen muss das Fahrzeug die Voraussetzungen des § 3 Abs. 2 Nr. 1 oder 2 Elektromobilitätsgesetz erfüllen, um begünstigt zu sein, vgl. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 Nr. 2 Halbsatz 2 EStG.² Damit kommen nur Hybridfahrzeuge in den Genuss der Begünstigung, die eine elektrische Mindestreichweite von 40 Kilometern oder eine Höchstemission von 50 g CO₂ pro Kilometer aufweisen.

Sofern das Hybridelektrofahrzeug die Voraussetzungen nach § 3 Abs. 2 Nr. 1 oder Nr. 2 des Elektromobilitätsgesetzes nicht erfüllt, gilt der bisherige Nachteilsausgleich weiter, vgl. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 1 Nr. 2 Halbsatz 1 EStG.

Die durch das Jahressteuergesetz 2018 eingeführte Begünstigung für Elektrofahrzeuge soll bis zum 01.01.2030 – unter Anhebung der elektrischen Mindestreichweite ab 2022 auf 60 km und ab 2025 auf 80 km – verlängert werden.³

Beispiel:⁴

Ein Arbeitgeber hat im Januar 2018 ein Elektroneufahrzeug mit einer Batteriekapazität von 16,3 kWh erworben und einem Arbeitnehmer zur Privatnutzung überlassen. Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sind nicht zu erfassen. Der Bruttolistenpreis des Elektrofahrzeugs beträgt 45.360 €. Ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch wird nicht geführt.

¹ Vgl. Regierungsentwurf, BT-Drs. 19/4455, S. 37, Tz. VII.

² Der Verweis auf § 3 Elektromobilitätsgesetz wurde erst im Laufe des Gesetzgebungsverfahrens eingeführt, durch die Empfehlung des Finanzausschusses des BT, vgl. BT-Drs 19/5595 v. 07.11.2018, S. 11.

³ Vgl. Regierungsentwurf zum Jahressteuergesetz 2019 vom 09.08.2019.

⁴ Vgl. Seifert, Beispiel entnommen aus StuB 17/2018, S. 616.

Leasingvertrags); der Zeitpunkt der Bestellung ist ohne Bedeutung, vgl. § 9a EStDV – Lieferung.

- ⇒ Bei sogenannten „Fahrtenbuchfällen“ wirkt sich die Neuregelung dadurch aus, dass die zu berücksichtigende Abschreibung halbiert wird. Dies gilt ebenso für die Leasingkosten.
- ⇒ Die Neuregelung gilt über die Verweise auf § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 oder 3 EStG auch für
 - § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 (Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte und für Familienheimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung),
 - § 8 Abs. 2 Satz 2 (geldwerter Vorteil für die private Nutzung),
 - § 8 Abs. 2 Satz 3 (geldwerter Vorteil für die Nutzung für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte) und
 - § 8 Abs. 2 Satz 5 EStG (geldwerter Vorteil für die Nutzung für Familienheimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung).
- ⇒ Offen bleibt, ob diese „Halbierung“ auch umsatzsteuerlich nachvollzogen wird (der bisherige Nachteilsausgleich wirkt sich nicht mindernd in der USt-Bemessungsgrundlage (USt-BMG) i. S. v. § 10 Abs. 4 Nr. 2 UStG aus.⁷ U. E. wäre aus Gründen der Praktikabilität eine entsprechende Handhabung zu befürworten, die Bemessungsgrundlage „spiegelbildlich“ in der Einkommensteuer und Umsatzsteuer zu kürzen.⁸ Jedoch würde dies eine zusätzliche Subventionswirkung bedeuten, die im Gesetzgebungsverfahren so nicht bedacht war. Somit ist davon auszugehen, dass umsatzsteuerlich – wie beim Nachteilsausgleich – die Berechnung im Bezug zur Einkommensteuer differiert.

Abschließende Übersicht:⁹

Anwendungszeiträume der alten und neuen Regelungen des § 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG			
01.01.2013 bis 31.12.2018	01.01.2019 bis 31.12.2021	ab 01.01.2022	Alternativ ab 01.01.2022 bis 31.12.2030: JStG 2019
Verminderung der Bemessungsgrundlage nach der bisherigen Regelung (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 u. 3 EStG a. F.)	0,5 %-/0,015 %-/0,001 %-Regelung nach dem UStAVermG (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 u. 3 EStG)	Verminderung der Bemessungsgrundlage nach der bisherigen Regelung (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 u. 3 EStG)	0,5 %-/0,015 %-/0,001 %-Regelung nach dem UStAVermG (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 und 3 EStG)

Praxishinweis:¹⁰

Nach dem BMF bestehen keine Bedenken, für den Zeitraum vom 01.01.2017 bis 31.12.2020, zur Vereinfachung des Auslagenersatzes für das elektrische Aufladen eines Dienstwagens (nur Pkw) nach § 3 Nr. 50 EStG und zur Anrechnung von selbstgetragenen individuellen Kosten des Arbeitnehmers für Ladestrom auf den Nutzungswert folgende monatlichen Pauschalen typisierend zugrunde zu legen:

mit zusätzlicher Lademöglichkeit beim Arbeitgeber

- 20 € für Elektrofahrzeuge und
- 10 € für Hybridelektrofahrzeuge

⁷ Vgl. A 15.23 Abs. 5 Nr. 1 UStAE.

⁸ So auch Seifert in StuB 17/2018, S. 617.

⁹ Vgl. NWB 8/2019, S. 510.

¹⁰ BMF-Schreiben v. 26.10.2017, BStBl 2017 I, S. 1439, Rn. 19a.

1.1.5 Gesetzesentwurf des BMF für ein Jahressteuergesetz 2019

Das Bundesministerium der Finanzen hat am 08.05.2019 einen Gesetzentwurf für ein Jahressteuergesetz 2019 veröffentlicht, der die Bezeichnung „Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“ trägt.⁴⁶ Zur Umsetzung des Zieles der umweltfreundlichen Mobilität sind nach dem Inkrafttreten entsprechender steuerlicher Regelungen zur Förderung im Jahr 2018 zusätzliche Maßnahmen im Steuerrecht vorgesehen. **Die Bundesregierung hat am 09.08.2019 einen überarbeiteten Entwurf vorgestellt, der unter anderem folgende Änderungen vorsieht:**

- eine Sonderabschreibung (50 %) für rein elektrische Lieferfahrzeuge (§ 7c EStG-E)
- die Verlängerung der Halbierung der Bemessungsgrundlage bei der Dienstwagenbesteuerung bei privater Nutzung eines betrieblichen Elektro- oder extern aufladbaren Hybridelektrofahrzeugs (bis 2030)
- die Verlängerung der Steuerbefreiung für vom Arbeitgeber gewährte Vorteile für das elektrische Aufladen eines Elektrofahrzeugs oder Hybridelektrofahrzeugs im Betrieb des Arbeitgebers oder eines verbundenen Unternehmens und für die zeitweise zur privaten Nutzung überlassene betriebliche Ladevorrichtung (bis 2030)
- Verlängerung der Förderung dienstlicher (Elektro-)Fahrräder (bis 2030)
- Erleichterungen bei der gewerbsteuerlichen Hinzurechnung bei Miete und Leasing von Elektrofahrzeugen (§ 8 Nr. 1 Buchst. d GewStG-E)
- **Pauschalbesteuerung für Jobtickets ohne Anrechnung auf die Entfernungspauschale, auch bei Entgeltumwandlung 25 % gem. § 40 Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 EStG**
- **Verlängerung der Steuerbefreiung für das Aufladen von Elektro-PKW durch Arbeitnehmer bis zum 31.12.2030, § 3 Nr. 46 EStG**
- **Halbierung der gewerbsteuerlichen Hinzurechnung für Miet- und Leasingraten für (Hybrid)Elektrofahrzeuge, § 8 Nr. 1 lit. d Satz 2 GewStG**
- **Anhebung der Pauschalen für Verpflegungsmehraufwand 14 € ab 8 Std., 28 € bei ganztägiger Abwesenheit**
- **Einführung eines Pauschbetrages für Berufskraftfahrer 8 € je Übernachtung im KFZ, § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5b EStG**
- **Steuerbefreiung für Wohnraumüberlassung gegen Arbeit in Privathaushalt, § 3 Nr. 49 EStG**
- **Kein Sachbezug bei Mitarbeiterwohnungen, wenn Mietzahlung bei 2/3 des ortsüblichen Mietwertes (dieser max. 20 €/m²), § 8 Abs. 2 Satz 12 EStG**

Beachte:

Das Jahressteuergesetz befindet sich noch im Entwurfsstadium, d. h. zu den o. g. Punkten können jederzeit noch abweichende Regelungen erlassen werden.

1.1.6 Gesetz zur Förderung des Mietwohnungsneubaus

Am 08.08.2019 wurde das Gesetz zur Förderung des Mietwohnungsneubaus im Bundesgesetzblatt veröffentlicht. Das Gesetz sieht neben der linearen Abschreibung gemäß § 7b EStG für Mietwohnungsneubauten, für die der Bauantrag nach dem 31.08.2018 und vor dem 01.01.2022 gestellt wurde, eine weitere Sonderabschreibung von 5 % in den ersten vier Jahren nach Fertigstellung vor. Die Sonderabschreibung gilt nicht für Gebäude, deren Baukosten 3.000 € je Quadratmeter Wohnfläche überschreiten. Für die Sonderabschreibung werden maximal 2.000 € Anschaffungs-/Herstellungskosten je m² Wohnfläche geför-

⁴⁶ Vgl. Referentenentwurf, Bearbeitungsstand v. 08.05.2019.

dert. Eine weitere Voraussetzung für die Förderung ist, dass das geförderte Gebäude zehn Jahre entgeltlich zu Wohnzwecken überlassen wird.

Die Sonderabschreibung wird folglich rückwirkend aberkannt, wenn die Herstellungskostengrenze von 3.000 €, z. B. durch nachträgliche Anschaffungs-/Herstellungskosten überschritten wird. Gleiches gilt für eine Überlassung zu anderen als Wohnzwecken oder aber für eine teil-/unentgeltliche Überlassung bzw. einen Verkauf innerhalb der Frist.

1.2 Neue Abgabefristen ab dem Veranlagungszeitraum 2018

1.2.1 Verlängerte Abgabefristen

Durch das „Steuermodernisierungsgesetz“⁴⁷ wurden die Abgabefristen in § 149 AO gesetzlich neuregelt. Die Abgabefristen verlängern sich um jeweils zwei Monate. Die Dauerfristverlängerung für Mandanten der steuerberatenden Berufe wurde ebenso gesetzlich festgeschrieben. Die bisherigen gleichlautenden Ländererlasse zur Fristverlängerung, sogenannte „Fristenerlasse“, sind somit nicht mehr notwendig. Die Abgabefristen wurden für beratene Mandanten wie folgt neu geregelt (§ 149 Abs. 3 AO):

- Mandanten ohne IuF Einkünfte: Abgabe bis zum 28./29.02. des Zweitfolgejahres (02.03.2020 für VZ 2018, da 29.02.2020 = Samstag)
- Mandanten mit IuF Einkünften: Abgabe bis zum 31.07. des Zweitfolgejahres (31.07.2020 für VZ 2018)

Für nichtberatene Mandanten gelten folgende Regelungen (§ 149 Abs. 2 AO):

- Steuerpflichtige ohne IuF Einkünfte: Abgabe bis zum 31.07. des Folgejahres (31.07.2019 für VZ 2018)
- Steuerpflichtige mit IuF Einkünften: Abgabe bis zum 31.01. des Zweitfolgejahres (31.01.2020 für VZ 2018)

Die verlängerte Abgabefrist für die Land- und Forstwirtschaft gilt auch dann (im Gegensatz zu § 233a Abs. 2 Satz 2 AO), wenn die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft nur im Nebenerwerb vorliegen und von untergeordneter Bedeutung sind.⁴⁸

Die gesetzlichen Voraussetzungen für eine **zusätzliche Fristverlängerung** wurden für die Beraterfälle allerdings **verschärft**, sodass nur noch Fristverlängerung gewährt wird, wenn der Steuerpflichtige ohne Verschulden an der fristgerechten Abgabe gehindert war (§ 109 Abs. 2 AO n. F.).⁴⁹

Eine **Verlängerung** der Abgabefristen für **Gesellschafter von landwirtschaftlichen Personengesellschaften** für die **persönliche Einkommensteuererklärung** ist nicht vorgesehen, d. h. für die beratene landwirtschaftliche Personengesellschaft läuft die Abgabefrist für den VZ 2018 bis 31.07.2020, während die Gesellschafter ihre Einkommensteuererklärung bis zum 02.03.2020 (29.02.2020 = Samstag) abzugeben haben (andernfalls wird der automatische Verspätungszuschlag fällig). U. E. kann dann in der Einkommensteuererklärung **kein Wert** oder **ein geschätzter Wert** ausgefüllt werden; in beiden Fällen ist darauf hinzuweisen, dass ein richtiger Wert „von Amts wegen“ in der Einkommensteuererklärung der Gesellschafter zu berücksichtigen ist (mit Angabe im qualifizierten Freitextfeld).⁵⁰

Steuererklärungen, die **vor Ablauf des regulären Wirtschaftsjahres** abgegeben werden (z. B. WJ 2017/2018 vor dem 30.06.2018; betrifft vor allem Gewinnermittlung nach § 13a EStG) werden von der Verwaltung nicht vor Ablauf des Wirtschaftsjahres bearbeitet (es kommt zu zusätzlichen Rückfragen).⁵¹

⁴⁷ Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens v. 22.07.2016, BGBl 2016 I, S. 1679.

⁴⁸ Vgl. LfSt Rheinland-Pfalz v. 17.08.2018, Tz. 2.2.

⁴⁹ Vgl. BMF-Monatsbericht v. 19.08.2016.

⁵⁰ Vgl. LfSt Rheinland-Pfalz v. 17.08.2018, Tz. 2.2.

⁵¹ Vgl. LfSt Rheinland-Pfalz v. 17.08.2018, Tz. 2.1.

§ 52 Abs. 33a EStG-E:

„§ 32c in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl I S. ...) [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist erstmals für den Veranlagungszeitraum 2016 anzuwenden. § 32c ist im Veranlagungszeitraum 2016 mit der Maßgabe anzuwenden, dass der erste Betrachtungszeitraum die Veranlagungszeiträume 2014 bis 2016 umfasst. Die weiteren Betrachtungszeiträume umfassen die Veranlagungszeiträume 2017 bis 2019 und 2020 bis 2022. § 32c ist letztmalig für den Veranlagungszeitraum 2022 anzuwenden.“

Praxishinweise:

- ⇒ Die Tarifglättung ist gemäß § 32c Abs. 1 EStG-E nun als Wahlrecht ausgestaltet und somit nicht zwingend. Zudem ist nicht definiert, wann und wie ein Antrag zu stellen ist und ob dieser zurückgenommen werden kann. **Da die Glättung nur zu Ermäßigungsbeträgen führen kann, ergeben sich keine steuerlichen Nachteile.**
- ⇒ Problematisch ist die Antragstellung, da seitens des steuerlichen Beraters bei jedem „Fall“, der unter dem Vorbehalt der Nachprüfung (VdN) veranlagt wurde, **ein Antrag zu stellen ist.**
- ⇒ Die ersten Glättungsbescheide sind u. E. somit erst in den Jahren ab 2020 zu erwarten. Deshalb werden auch noch im nächsten Jahr (VZ 2018 und u. E. VZ 2019) alle Steuerbescheide mit LuF-Einkünften unter VdN gemäß § 164 AO ergehen.
- ⇒ Die Regelung gilt auch rückwirkend für den Glättungszeitraum 2016. Der Glättungsbescheid steht verfahrensrechtlich unter dem Vorbehalt der Nachprüfung. Der VdN entfällt jedoch gemäß § 164 Abs. 4 Satz 1 AO mit Ablauf der regulären Festsetzungsfrist, sodass keine Änderung mangels Korrekturvorschrift mehr möglich ist. Dies gilt auch dann, wenn vor Ablauf der Festsetzungsfrist ein Änderungsantrag nach § 164 Abs. 2 Satz 2 AO eingegangen ist und somit der Ablauf der Festsetzungsfrist nach § 171 Abs. 3 AO gehemmt ist. Somit werden eine Vielzahl der Glättungsbescheide 2016 regelmäßig ohne Glättung verjähren.

Beispiel:

Steuerberater S gibt für Landwirt Huber die Einkommensteuererklärung 2016 im Jahr 2017 ab. Die Festsetzungsfrist beginnt gemäß § 170 Abs. 2 Nr. 1 AO mit Ablauf des Jahres 2017 und endet gemäß § 169 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 AO mit Ablauf des Kalenderjahres 2021.

Sofern die Neuregelung erst im Jahr 2020 verkündet wird, hat das Finanzamt regelmäßig rund zwei Jahre Zeit, alle Glättungsbescheide für das Jahr 2016 zu ändern (dies ist vor allem insofern problematisch, da die Finanzverwaltung höchstwahrscheinlich die Bescheide „personell“ und nicht „maschinell“ rechnen muss).

- ⇒ Die Tarifglättung wird nun auch einkunftsbezogen (§ 32c Abs. 2 Satz 3 EStG-E) und nicht betriebsbezogen nach Gewinnen und Verlusten ermittelt (vgl. § 32c Abs. 2 Satz 3 EStG a. F.). Damit verteilen sich die Einkünfte gleichmäßig auf 3 Jahre.
- ⇒ Die Glättungszeiträume sind jetzt „festgeschrieben“ und können nicht mehr abweichen, d. h. 2014 bis 2016, 2017 bis 2019, 2020 bis 2022 (vgl. § 52 Abs. 33a EStG-E); dies gilt aber nur dann, wenn in mindestens zwei Jahren des Glättungszeitraums auch landwirtschaftliche Einkünfte vorliegen (vgl. § 32c Abs. 1 Satz 3 EStG-E).⁵⁸

⁵⁸ Referentenentwurf v. 08.05.2019, S. 127.

1.3.2 Berechnungsbeispiel

<u>Gewinnglättung § 32c EStG</u>				VZ 2014 - 2016
Zusammenveranlagung				
mit WJ 01.07-30.06				
Gewinn WJ	2013	2014	64.000 €	Eingabefeld
Gewinn WJ	2014	2015	36.000 €	
Gewinn WJ	2015	2016	14.000 €	
Gewinn WJ	2016	2017	-14.000 €	
Ohne Glättung				
	2014	2015	2016	Summe
Einkünfte LuF	50.000 €	25.000 €	- €	75.000 €
sonstige Einkünfte	25.000 €	25.000 €	25.000 €	
Freibetrag LuF	- €	1.800 €	- €	
restliche Abzüge (SoA usw.)	4.000 €	4.000 €	4.000 €	
zu versteuerndes Einkommen	71.000 €	44.200 €	21.000 €	
tarifliche ESt	14.724 €	6.375 €	585 €	
Anteil LuF an den Einkünften	66,67 %	50,00 %	0,00 %	
Steuern auf LuF Einkünfte	9.816 €	3.188 €	- €	13.004 €
Mit Glättung				
	2014	2015	2016	
Einkünfte LuF	25.000 €	25.000 €	25.000 €	75.000 €
sonstige Einkünfte	25.000 €	25.000 €	25.000 €	
Freibetrag LuF	1.340 €	1.800 €	1.800 €	
restliche Abzüge (SoA usw.)	4.000 €	4.000 €	4.000 €	
zu versteuerndes Einkommen	44.660 €	44.200 €	44.200 €	
tarifliche ESt	6.549 €	6.375 €	6.267 €	
Anteil LuF an den Einkünften	50,00%	50,00%	50,00%	
Steuern auf LuF Einkünfte	3.275 €	3.188 €	3.134 €	9.596 €
Steuerermäßigung §32c EStG				3.408 €

Betriebseinnahmen	20.000 €
abzgl. 55 % pauschale Betriebsausgaben (gemäß § 51 Abs. 2 EStDV)	- 11.000 €
Überschuss	9.000 €
BMF: II 2. 50 % übersteigender %-Satz = a. o. → a. o. Holznutzung (75%-50%) 25% von 9.000 € (Besteuerung mit ½ Steuersatz, da innerhalb des Hiebsatzes)	2.250 €
Rest = ordentliche Holznutzung 75 % von 9.000 € (Besteuerung mit normalem Steuersatz)	6.750 €

⇒ Besteuerung mit dem viertel Steuersatz

3.2.4 Tarifvergünstigung für Einkünfte aus außerordentlichen Holznutzungen in der Forstwirtschaft gemäß § 34b EStG – Sachliche Billigkeitsmaßnahmen aufgrund der besonderen Forstschäden des Jahres 2018

Aufgrund der vermehrt auftretenden Stürme und der damit einhergehenden Kalamitäten durch Windwurf-/bruch hat die Finanzverwaltung mit BMF-Schreiben vom 29.04.2019²³ sachliche Billigkeitsmaßnahmen eingeführt, die für die abweichenden Wirtschaftsjahre 2017/2018 und 2018/2019 bzw. für das mit dem Kalenderjahr 2018 übereinstimmende Wirtschaftsjahr bundeseinheitlich gelten.

Danach kann bei der Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich von der Aktivierung des eingeschlagenen und unverkauften Kalamitätsholzes ganz oder teilweise abgesehen werden, wenn dieses Holz auf einem Schadensereignis beruht, das im Zeitraum vom 01.01.2018 bis 31.12.2018 entstanden ist und der Schaden den maßgeblichen Nutzungssatz um das Doppelte übersteigt. Der maßgebliche Nutzungssatz ist jener, der im Zeitpunkt des ersten Schadensereignisses gilt oder nach R 34b.6 Abs. 3 EStR anzuwenden ist.

Wurde für das Kalamitätsholz, welches auf Schadensereignissen im Zeitraum vom 01.01.2018 bis 31.12.2018 beruht, beim zuständigen Finanzamt gemäß § 34b Abs. 4 Nr. 2 EStG spätestens bis zum 31.03.2019 Meldung vorgenommen, gilt aus sachlichen Billigkeitsgründen bundeseinheitlich der Steuersatz von einem Viertel des durchschnittlichen Steuersatzes gemäß § 163 Abs. 1 Satz 1 und Abs. 2 AO i. V. m. § 34b Abs. 3 Nr. 2 EStG und R 34b.7 Abs. 4 EStR, wenn der Schaden das Doppelte des maßgeblichen Nutzungssatzes übersteigt. Maßgeblich ist auch hier der im Zeitpunkt des ersten Schadensereignisses gültige Nutzungssatz oder der nach R 34b.6 Abs. 3 EStR anzuwendende Nutzungssatz. Begünstigt ist die gesamte Schadensmenge, die für dieses Schadensereignis anerkannt wurde. R 34b.7 Abs. 1 und 2 EStR ist für die Gewährung der Tarifvergünstigung entsprechend anzuwenden.

Praxishinweis:

Verwaltungsanweisungen der vom Sturmtief „Friederike“ betroffenen Länder, die den Regelungen des o. g. BMF-Schreibens entgegenstehen, sind **nicht** mehr anzuwenden.

²³ BMF-Schreiben v. 29.04.2019, BStBl 2019 I, S. 463.

Reine waldbauliche Empfehlungen zur Vermeidung von erneuten Kalamitätsschäden, wie bspw. die Empfehlung des Försters, nach Windbruch die verbliebenen Bäume zur Vermeidung weiterer Kalamitäten zu fällen, sind keine Kalamität i. S. v. § 34b EStG.

Ferner ist die Nachweismeldung über Kalamitätsholz immer auf das Wirtschaftsjahr zu beziehen, in dem die Erträge steuerlich wirksam werden.

Kalamitätsfolgehebe sind nur begünstigt, wenn diese forstwirtschaftlich unverzüglich zwingend notwendig sind, z. B. Bäume, welche nach einem Sturm aus Gründen der Verkehrssicherung zu fällen sind.

3.2.5 Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Waldgebiet als Betriebsausgaben

Mit Datum vom 26.10.2017 hat das FG Sachsen-Anhalt²⁴ beurteilt, ob Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Waldgebiet als Betriebsausgaben in tatsächlicher Höhe oder nur in Höhe der Entfernungspauschale zu berücksichtigen sind. Das Streitjahr, hier 2013, fällt noch unter die alten Regelungen zum Reisekostenrecht.

Die Klägerin, eine GbR, hatte Fahrtkosten des Gesellschafters C für eine einzige Fahrt in den 525 km (in Summe 1.050 km x 0,30 €) entfernten Wald sowie Verpflegungsmehraufwand von 24 € und pauschalen Übernachtungsaufwand für die Übernachtung bei Verwandten von 50 € als Betriebsausgaben berücksichtigt.

Das Finanzamt erkannte in diesem Fall **nur** die Fahrtkosten für die einfache Entfernung an, da es sich nicht um Reisekosten sondern um Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb handele. Der Einspruch wurde fristgerecht eingelegt und mit Einspruchsbegründung als unbegründet zurückgewiesen.

Im Klageverfahren führte das beklagte Finanzamt zur Bekräftigung seiner Entscheidung aus, dass der Wohnsitz des Gesellschafters C nicht als Ort der Verwaltung des Forstbetriebes anzusehen ist, da hier das Forstgebiet als Mittelpunkt der forstwirtschaftlichen Betätigung, organisiert durch Mitgliedschaft in der ansässigen Forstbetriebsgemeinschaft, zu sehen sei. Bekräftigt würde diese Entscheidung weiter durch die Zahlung der Beiträge an die landwirtschaftliche Berufsgenossenschaft, da auch hier zur Beitragsbemessung das weiträumige Waldgebiet berücksichtigt würde.

Das Finanzgericht hat bezüglich der angesetzten Reisekosten und des Verpflegungsmehraufwands zugunsten der Klägerin entschieden. Die verwalteten Waldflächen stellen einen forstwirtschaftlichen Betrieb dar. Grundsätzlich gilt für Arbeitnehmer die Entfernungspauschale, wenn sie ihre Arbeitsstätte regelmäßig und fortdauernd aufsuchen. Andernfalls werden die Fahrtkosten nach Reisekostengrundsätzen berücksichtigt. Gewerbetreibende und selbständig Tätige müssen gleichbehandelt werden. Da das Waldgebiet im Streitjahr nur einmal aufgesucht wurde, sind die tatsächlich gefahrenen Kilometer zu berücksichtigen. Hinsichtlich der Übernachtungskosten gab es keine Anerkennung, da diese nur anerkannt werden dürfen, wenn sie tatsächlich entstanden sind.

Praxishinweis:

Zum Zeitpunkt des Urteils galt noch das alte Reisekostenrecht. Wegen grundsätzlicher Bedeutung auch nach neuem Reisekostenrecht, niedergelegt im BMF-Schreiben vom 30.09.2013 und 24.10.2014 ist beim BFH unter dem Aktenzeichen VI R 17/18 folgende Rechtsfrage anhängig:

²⁴ *FG Sachsen-Anhalt v. 26.10.2017 – 6 K 604/15.*

Anlagen 3 und 4 (2018_07_Ergaenzungsblatt_AnlageL_2017)
 zu Beispiel 10, Seite 91 bzw. Folie 65

<input type="text" value="Steuernummer"/>	- 4 - Sonstiger Mandant	2017			
Ermittlung der Gewinne aus Forstwirtschaft nach § 51 EStDV					
Nur bei Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG und forstwirtschaftlich genutzter Fläche bis 50 ha.					
101 Pauschale Abgeltung der Betriebsausgaben für Holznutzungen nach § 51 EStDV wird beantragt.					
	Verwertung von Holz auf dem Stamm EUR	Verwertung von eingeschlagenem Holz EUR	Zwischenergebnis Holznutzungen EUR	übrige Forstwirtschaft EUR	Gesamt EUR
102 Einnahmen	+	+	=	+	=
103 Pauschale Betriebsausgaben	20 % +	55 % +	=	→	
104 Gesondert abziehbare Betriebsausgaben				+	=
105 Gewinn (In Fällen des § 34b EStG ist das Ergebnis der Spalte 1 in Zeile 111 Spalte 3 zu übertragen.)				+	=
Einkünfte aus außerordentlichen Holznutzungen nach § 34b EStG					
Nutzungssatz					
106 1.000 m ³ /F	<input checked="" type="checkbox"/>	von der Finanzbehörde fest- gesetzt für den Zeitraum vom	<input type="text"/>	bis zum	<input type="text"/>
107	<input type="checkbox"/>	pauschal mit 5 m ³ /F je Hektar; forstwirtschaftlich genutzte Fläche	<input type="text"/>	ha	
Holznutzungen infolge höherer Gewalt					
Wj. der Abschlussmeldung	Anerkennung der Finanzbehörde vom	Bemerkung		anerkannte Holzmenge	davon im Wj. verwertet
108		Ergänzungsblatt "Außerordentliche		m ³ /F	m ³ /F
109		Holznutzungen zur Anlage L"			
110					
Einnahmen aus der Verwertung sämtlicher Holznutzungen		damit in sachlichem Zusammenhang stehende Betriebsausgaben		Einkünfte aus sämtlichen Holznutzungen (nach Zeile 118 Spalte 1 übertragen)	
EUR		EUR		EUR	
95.000		10.000		= 85.000	
Außerordentliche Holznutzungen					
volks- / staatswirtschaftliche Gründe		sämtliche Holznutzungen	ordentliche Holznutzungen	außerordentliche Holznutzungen	
höhere Gewalt (ohne Zeile 115)		1	2	ohne Nutzungssatz bis zur Höhe des Nutzungssatzes 3	über dem Nutzungs-satz (siehe Zeile 106 und Zeile 107) 4
Summe (Zeile 112 und 113)				m ³ /F	m ³ /F
besond. Schadensereignisse (§ 34b Abs. 5 EStG)					aus besonderen Schadensereignissen 5
2.500					2.500
Maßgebende Holznutzungen (verwertete Holz mengen)		m ³ /F 2.500	m ³ /F	m ³ /F	m ³ /F 2.500
Aufteilungsmaßstab nach dem Verhältnis der Holz mengen (siehe Zeile 116)		100 %	%	%	%
Einkünfte aus den Holznutzungen des Wj. 2017 / 2018 (2017)		EUR	EUR	EUR	EUR
85.000					85.000
Einkünfte aus außerordentlichen Holznutzungen des Wj. 2017 / 2018 (2017), die auf das Kj. 2017 entfallen					85.000
Einkünfte aus außerordentlichen Holznutzungen des Wj. 2016 / 2017, die auf das Kj. 2017 entfallen					
Einkünfte aus außerordentlichen Holznutzungen im Kj. 2017 lt. den Zeilen 119 und 120 oder lt. gesonderter (und einheitlicher) Feststellung					85.000
EUR					
122	Übertrag aus Zeile 121 Spalte 3			52	,--
123	Übertrag aus Zeile 121 Spalte 4			51	,--
124	Übertrag aus Zeile 121 Spalte 5			65	85.000 ,--

2017AnIL074

2017AnIL074

als 25 Jahren vereinbart wurde. Auch hier wird die Entschädigung lediglich auf maximal 25 Jahre verteilt.

Bei der Gewinnermittlung nach **§ 4 Abs. 3 EStG** erfolgt die gewinnwirksame Erfassung entsprechend dem Zuflussprinzip gemäß § 11 Abs. 1 EStG. Dies bedeutet, dass die Entschädigung in voller Höhe bei Zufluss auf dem Bankkonto als Einnahme zu erfassen ist. Eine Ausnahme davon liegt vor, wenn die Entschädigung für einen **festgelegten Zeitraum** gezahlt wurde, der länger als fünf Jahre beträgt (§ 11 Abs. 1 Satz 3 EStG). In diesem Fall können die Einnahmen auf den vertraglich vereinbarten Zeitraum gleichmäßig verteilt werden (Wahlrecht).¹⁴

Bei einer **immerwährenden Laufzeit** ist die Verteilung auf 25 Jahre, wie beim Betriebsvermögensvergleich, nach FG-Rechtsprechung nicht möglich.¹⁵ Allerdings ist u. E. diese Auffassung durch das Urteil des FG Münster überholt, sodass eine Verteilung möglich sein sollte.¹⁶ **Der BFH hat mit Urteil vom 04.06.2019 – VI R 34/17 entschieden, dass bei § 4 Abs. 3 EStG für die Verteilung der Einnahmen eine Zahlung über einen Zeitraum von mehr als 5 Jahren genügt. Hierzu reicht die Bestimmbarkeit (Schätzung) des Zeitraums.**

Die Entschädigung ist bei der Gewinnermittlung nach **§ 13a Abs. 4 EStG** im Grundbetrag abgegolten.¹⁷ Voraussetzung ist, dass die Flächen unverändert weiter selbst bewirtschaftet werden.

Handelt es sich allerdings um originäre Pachtzahlungen (Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung) für die Inanspruchnahme von Grundstücken, dann sind die Zahlungen als **Sondergewinne** nach § 13a Abs. 3 Nr. 5 EStG (§ 13a Abs. 3 Nr. 4 EStG a. F.) zu erfassen. Hierzu verweisen wir auf Kap. 4.1.4, in dem ein ähnlicher Fall vor dem Niedersächsischen FG verhandelt wurde. Die Ermittlung der Einnahmehöhe erfolgt nach den Grundsätzen der Einnahmen-Überschussrechnung. Somit wäre eine Verteilung von Zahlungen nach den Grundsätzen des § 11 Abs. 1 Satz 3 EStG möglich, wenn diese für einen Zeitraum länger als fünf Jahre gezahlt wird.

c) Aufwuchsschäden

Durch Baumaßnahmen können Schäden an der Feldfrucht entstehen. Werden diese Schäden abgegolten, stellt das **Betriebseinnahmen** dar. Diese sind im Jahr der Vereinbarung/bzw. des Zuflusses gewinnwirksam zu erfassen. Dies gilt grundsätzlich für die Gewinnermittlung nach **§ 4 Abs. 1 EStG** (bei Vereinbarung) und **§ 4 Abs. 3 EStG** (bei Zufluss).

Aus Billigkeitsgründen kann ein **bilanzierender** Landwirt eventuell einen passiven Rechnungsabgrenzungsposten bilden und den Gewinn in das Jahr verlagern, in dem die Ernterlöse eingefahren worden wäre, wenn keine Aufwuchsschäden entstanden wären.¹⁸

Im Bereich des **§ 13a EStG** ist die Entschädigung für Aufwuchsschäden durch den Grundbetrag abgedeckt. Die Ausnahme davon bilden Entschädigungen für Forstflächen und Sondernutzungen (§ 13a Abs. 6 Satz 3 EStG).¹⁹

d) Wirtschafterschwernisse

Für Wirtschafterschwernisse in verschiedener Form können Entschädigungszahlungen gewährt werden. Im Wesentlichen decken sie einen Mehraufwand bei der Bewirtschaftung der jeweiligen Fläche ab, der durch die Errichtung von Masten oder Trafostationen entsteht.

¹⁴ OFD Frankfurt/M. v. 16.11.2017 – S 2230 A 010 St 216.

¹⁵ HLBS-Steuerforum 2018, S. 58; Felsmann, Kap. A, Rz. 753; OFD Frankfurt/M. v. 16.11.2017, a. a. O.

¹⁶ FG Münster v. 09.06.2017 – 4 K 1034/15 E, Revision BFH – VI R 34/17; Walter in KKB zu § 13a, Rn. 254.

¹⁷ OFD Frankfurt/M. v. 16.11.2017, a. a. O.

¹⁸ HLBS-Steuerforum 2018, S. 54; Finanzministerium Niedersachsen v. 29.09.1968, S 107.

¹⁹ BMF-Schreiben v. 10.11.2015 – IV C 7 - S 2149/15/10001, BStBl 2015 I, S. 877, Rz. 36, 53.